



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009813/2007-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.720 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente MÁRCIO SANCHEZ DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE APÓS O LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando visar a redução ou a exclusão de tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não é nulo, por vício de motivação, o lançamento que contém clara e precisa descrição dos fatos.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Descabe a alegação de ilegitimidade passiva, quando os rendimentos foram informados pelo próprio contribuinte na declaração de ajuste anual da pessoa física, não tendo sido tributados na pessoa jurídica.

ÔNUS DA PROVA

Lançadas no IRPF despesas a título de livro caixa, é do contribuinte a apresentação de provas hábeis a demonstrar sua existência.

NULIDADE. FALTA DE LIQUIDEZ.

A opção pelo modelo simplificado deve ser exercida no momento da entrega da declaração de rendimentos. Comprovado que o contribuinte entregou a declaração no modelo completo, descabe cogitar da aplicação do desconto simplificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Thiago Duca Amoni, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão nº 1754.692, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SP2 (fl. 60/69), em que se manteve o crédito tributário materializado na notificação de lançamento de fls. 12/13, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano calendário 2004. Neste lançamento, apurou-se ser indevida a dedução das despesas a título de “livro caixa”, pelo que foi glosado o correspondente valor, por falta de comprovação (fl. 10).

Em síntese, foi sustentado na Impugnação (fl. 2/4), que o contribuinte é titular de pessoa jurídica, cujo objeto é a prestação de serviços de representação comercial. Nesse sentido, foram juntados os “comprovante anual de rendimentos pagos ou creditados e de retenção do imposto de renda na fonte – pessoa jurídica” (fl.5/9). Às fls. 23 consta o contrato social da empresa do Recorrente.

Às fls. 45, consta requerimento solicitando a dilação de prazo para entrega de documentos. Na oportunidade, foi juntado um contrato de locação residencial (fl. 47/51) e um boletim de ocorrência de janeiro de 2005, que informa o furto dos documentos ali indicados (fl. 52/53).

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2004

NULIDADE.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.

Assim, descabe a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que os rendimentos foram informados na declaração de ajuste anual da pessoa física, não tendo sido tributados na pessoa jurídica.

NULIDADE. FALTA DE LIQUIDEZ.

A opção pelo modelo simplificado deve ser exercida no momento da entrega da declaração de rendimentos, sendo irrevogável para o período em questão a opção pelo modelo completo.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Interposto Recurso Voluntário, em que se sustenta, em síntese:

- Nulidade da Notificação, já que houve apenas indicação de dispositivos legais violados, inexistindo qualquer motivação do ato administrativo.
- Erro na identificação do sujeito passivo, já que os rendimentos declarados, em verdade, pertenceriam à pessoa jurídica do Recorrente, na prestação de serviços de representação comercial, conforme prova as DIRPF's juntadas.
- Assim, houve equívoco em se declarar os rendimentos no IRPF, já que esses foram pagos à pessoa jurídica, consoante as declarações juntadas ao Recurso Voluntário.
- O erro na identificação do sujeito passivo conduz à nulidade da autuação.
- A falta de liquidez, já que o Fisco simplesmente zerou as despesas do livro caixa. Defende que inexistiu o exercício da atividade sem qualquer custo, sendo que ao menos deveria ter sido concedido o "desconto padrão", do art. 84 do Regulamento do Imposto de Renda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do Recurso Voluntário, posto que presentes seus requisitos de admissibilidade.

Prefacialmente, registro que o Recorrente juntou em seu Recurso os seguintes documentos: declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica de 2005; declaração do imposto de renda pessoa física e declarações das empresas constantes como "fontes pagadoras" na declaração do imposto pessoa física.

Conheço dos documentos, porquanto embora não juntados no momento processual adequado, ou seja, na impugnação, se reportam a fatos jurídicos já construídos ao longo do processo administrativo. Nesse sentido, os documentos juntados ou já teriam sido juntados, ou apenas evidenciam fatos já alegados e demonstrados (como é o caso das declarações), não fazendo necessariamente prova "nova" de qualquer alegação.

Todavia, tendo em vista que não se afigura este o momento processual adequado para qualquer juntada de documento, submeto essa questão ao colegiado, acerca do conhecimento dos documentos juntados no Recurso Voluntário.

Conforme narrado em sede fática, defende o Recorrente a nulidade da Notificação de Lançamento que decorreu na constituição do crédito tributário, porquanto ausente motivação do ato administrativo, já que não seria suficiente a indicação dos dispositivos violados.

Com efeito, à fl. 10 consta a "descrição dos fatos e o enquadramento legal", em que a fiscalização indica a motivação fática e jurídica do lançamento. Somada à Notificação de

Lançamento, de fl. 11/13, não se pode entender que ausente a motivação do ato administrativo, ou que prejudicada restou a defesa do Recorrente.

Ademais, ausente qualquer das hipóteses legais que conduzem à nulidade do processo administrativo, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72.

Em relação ao suscitado erro na identificação do sujeito passivo, importante proceder a um recorte da autuação fiscal: ter o Recorrente indevidamente deduzido despesa a título de livro-caixa, por falta de comprovação. Este é o cerne da autuação fiscal.

O Recorrente, representante comercial cuja atividade comercial se exerce por meio de pessoa jurídica, informou rendimentos tributáveis em sua declaração de imposto de renda pessoa física, lançando, no ato, valor que deveria ser deduzido de seu imposto a título de livro caixa (fl. 20). Foi glosado esse valor, ante a ausência de comprovação das despesas (fl. 10).

Aclare-se que nesta declaração de IRPF em que houve a glosa, o Recorrente lançou como rendimento tributável aquele recebido, em sua totalidade, pelas pessoas jurídicas em que atuava como representante comercial, por meio de sua pessoa jurídica (fl. 38).

Após o início da ação fiscal, o Recorrente procedeu à retificação da declaração de ajuste anual do imposto (fl. 15), lançando como fonte pagadora a empresa que é sócio (e um valor ali indicado a título de rendimento tributável). Nessa retificadora, também alterou os valores lançados a título de livro caixa.

Nessa linha de raciocínio, indaga-se: a declaração retificada vincula a fiscalização no ato do lançamento tributário? Este colegiado tem competência para considerá-la, em detrimento daquela entregue antes da ação fiscal?

É sabido que a declaração voluntária e prestada tempestivamente é constitutiva do lançamento por homologação. Nesse sentido, é o art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Outrossim, é assente que a retificação do imposto de renda pelo contribuinte somente é admissível antes da notificação do lançamento e também mediante a comprovação do erro, consoante o parágrafo 1º acima transcrito, do art. 147 do CTN.

Na lógica da Súmula CARF nº 86, em que se preconiza ser “*vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega*”, pode-se sustentar que no presente caso encontra-se, inclusive, vedada a retificação da declaração de IRPF, eis que o Recorrente claramente pretendeu alterar a tributação dos rendimentos então lançados.

Portanto, independente da discursão, deveras sensível, de os rendimentos tributáveis do representante comercial, recebidos por meio de sua firma individual, dever ser lançados ou não na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física; e

mesmo que se entendesse que se tratam de rendimentos da pessoa jurídica; não se autorizaria que esse entendimento aproveitasse a pretensão do Recorrente.

Nessa linha de raciocínio, o cerne do presente processo mantém-se estabilizado, por evidente, no lançamento tributário: ser ou não indevidas as despesas lançadas a título de livro caixa, no contexto da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

E, quanto a essa questão, o Recorrente não produziu qualquer prova, nem mesmo alegações genéricas na tentativa de justificar as despesas foram sustentadas.

É verdade que em um momento no processo administrativo foram juntados um contrato de locação residencial e um boletim de ocorrência de janeiro de 2015, informando o furto de documentos. Mas em relação a esses documentos não há qualquer conjectura na impugnação ou no presente recurso.

Portanto, a glosa do crédito deve ser mantida, porque o Recorrente se olvidou em provar a ocorrência das despesas que são representadas pelo livro caixa.

Ainda, volvendo-se às alegações do Recorrente, inexistente erro na identificação do sujeito passivo. Ora, esse foi indicado pelo próprio Recorrente, em sua declaração voluntariamente e tempestivamente prestada ao Fisco.

Quanto aos demais fundamentos, a defesa do Recorrente é no sentido de que os rendimentos tributáveis informados na declaração de ajuste anual pessoa física seriam, a rigor, da pessoa jurídica que é sócio. Saliente-se que no presente caso, o valor de R\$ 125.236,54 foi informado como rendimentos de “pessoas jurídicas – titular” (fl. 38), tendo como principal fonte pagadora uma das empresas que o Recorrente atuara como representante comercial.

Tendo em vista que as razões apresentadas pelo Recorrente no presente recurso essencialmente são as mesmas da Impugnação, em especial quanto pertencerem os rendimentos tributáveis à pessoa jurídica do Recorrente, tendo incorrido em equívoco na declaração. E, também, em relação à ausência de liquidez, diante da desconsideração de todas as despesas do livro caixa pelo Fisco; por coadunar com o acórdão recorrido, transcrevo suas razões, conforme autorizado pelo art. 37, §3º do RICARF:

O exercício da atividade típica de representante comercial por firma individual é aquela na qual as operações de compra e venda são realizadas em nome de terceiros, não se caracterizando, portanto, como operações por conta própria, onde o profissional, em seu próprio nome, responde pela aquisição e revenda dos produtos.

Na introdução do Livro I Tributação das Pessoas Físicas, o artigo 2º do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), define como contribuintes do imposto de renda as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital.

Já o artigo 146, do mesmo Regulamento, estabelece que são contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com base nos lucros apurados, as pessoas jurídicas e as empresas individuais, estas definidas, para fins tributários, no artigo 150 do RIR/1999, que assim dispõe:

Art. 150 As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto lei nº 1.706, de 1979, art. 2º).

§ 1º. São empresas individuais:

I as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “a”);

II as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b”);

III – (...)

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:

(...)

III agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea “c”);(...)(grifado)

Por outro lado, a inaplicabilidade do regime de tributação das pessoas jurídicas, relativamente aos rendimentos decorrentes da exploração individual da atividade profissional de representante comercial encontrasse disciplinada no inciso III do parágrafo 2º do art. 150 do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Esclareça-se, ainda, que o registro de pessoa jurídica, em qualquer órgão (Cartório de Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou Junta Comercial), assim como a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ do Ministério da Fazenda, por determinada pessoa que exerce individualmente atividade profissional, não tem o condão de modificar o regime de tributação.

Assim, infere-se que o enquadramento indevido de profissional autônomo na condição de pessoa jurídica não é suficiente para assegurar o direito, ou contrair a obrigação, de submeter-se à tributação do imposto de renda pessoa jurídica.

Dessa forma, extrai-se que mesmo havendo o enquadramento indevido de profissional autônomo, no caso representante comercial por conta de terceiro, na condição de pessoa jurídica, os rendimentos recebidos desta atividade devem ser submetidos à tributação na pessoa física.

E a forma de tributação dos rendimentos auferidos na atividade de representante comercial, unicamente por conta de terceiros, encontra-se no mesmo diploma legal:

Rendimentos do Trabalho Não assalariado e Assemelhados Rendimentos Diversos

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;

II remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais;

III remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem por conta própria; (grifei)

(...)

A controvérsia é bem esclarecida na orientação expedida pela Receita Federal do Brasil por meio do manual Perguntas e Respostas do Programa do IRPF/2005, na resposta emitida para a questão nº 176:

176 — Qual o tratamento tributário dos rendimentos recebidos por representante comercial autônomo?

Os rendimentos recebidos por representante comercial autônomo que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, quando praticada por conta

de terceiros, são tributados na pessoa física. É irrelevante, para os efeitos do imposto sobre a renda, a existência de registro, como firma individual, na Junta Comercial e no CNPJ. (destacou-se).

Alerte-se que, no caso de o representante comercial executar os negócios mercantis por conta própria, ele adquire a condição de comerciante, independentemente de qualquer requisito formal, ocorrendo neste caso, para efeitos tributários, equiparação da empresa individual a pessoa jurídica, por força do disposto no art. 150 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda RIR, sendo seus rendimentos tributados

nessa condição.

A atividade de representante comercial, na intermediação de operações por conta de terceiros, exclui a possibilidade de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples).

Frise-se que no presente caso, o contribuinte informou corretamente na declaração de ajuste anual os rendimentos tributáveis decorrentes da atividade de representante comercial. Na declaração de rendimentos da pessoa jurídica não houve tributação de qualquer rendimento, conforme apontam pesquisas nos sistemas informatizados da RFB. Saliente-se que na declaração da pessoa jurídica, acertadamente foram informados como rendimentos do dirigente, sócio ou titular, os mesmos rendimentos declarados pelo contribuinte na declaração da pessoa física.

Não se trata, pois, de desqualificar a pessoa jurídica, pois na DIPJ nenhum rendimento proveniente da atividade de representação comercial foi declarado, sendo os mesmos corretamente atribuídos à pessoa física.

Não há, portanto, erro na identificação do sujeito passivo. Preliminar de ilegitimidade passiva rejeitada.

NULIDADE. FALTA DE LIQUIDEZ.

Não assiste razão ao impugnante quanto alega que o Fisco deveria conceder o desconto padrão previsto no artigo 84 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99.

Diz o citado artigo:

“Art. 84. Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano calendário, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que consistirá em dedução de vinte por cento desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, e Medida Provisória nº 1.75316, de 11 de março de 1999, art. 12).

§ 1º O desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 1º).

§ 2º O valor deduzido na forma deste artigo não poderá ser utilizado para a comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 2º).”

A legislação é clara ao preconizar que o desconto simplificado é opção do contribuinte, exercida no momento da entrega da declaração de ajuste anual. Comprovado que o contribuinte entregou a declaração no modelo completo, descabe cogitar da aplicação do desconto simplificado.

Ante ao exposto, rejeito as preliminares e voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

