



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.721859/2009-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.378 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de junho de 2021  
**Recorrente** RENAN FAVERO DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DAA. ALTERAÇÃO DA MODALIDADE DE DECLARAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 86.

A opção da escolha do modelo para a elaboração da declaração de ajuste anual (completo ou simplificado), traduz-se em livre escolha do contribuinte manifestada pela forma de tributação, sendo vedado promover a troca da opção escolhida após a entrega da declaração de ajuste anual (DAA).

PAF. RETIFICAÇÃO DA DAA. PROCEDIMENTO FISCAL EM CURSO. SÚMULA CARF Nº 33.

O pedido de retificação da declaração após o início do procedimento fiscal para incluir dependentes ou lançar despesas, não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, restando afastada a espontaneidade do contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. COMPROVAÇÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS A TÍTULO DE RECEITA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Mantém-se o lançamento quando o contribuinte não apresenta documentação hábil e idônea a fim de comprovar a veracidade e natureza dos rendimentos ou das despesas escrituradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Wilderson Botto.

## **Relatório**

### **Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 12.614,64, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas de livro-caixa, no valor de R\$ 28.459,92, em razão de ter declarado apenas rendimentos recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.954,80 (fls. 36/40).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 10-36.901, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - DRJ/POA (fls. 48/51):

O contribuinte recebeu a notificação de fls. 36 a 40, referente ao lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar (cód. 2904), ano-calendário 2005, no valor de R\$ 5.954,80. Na descrição dos fatos da folha 38, a fiscalização esclarece que, de acordo com a legislação em vigor, somente podem deduzir despesas escrituradas em Livro Caixa o contribuinte que receber rendimentos de trabalho não assalariado. No caso, tendo o contribuinte declarado, exclusivamente, rendimentos recebidos de pessoa jurídica, foi glosada a dedução de R\$ 28.459,92.

O notificado apresentou impugnação em 01/07/2009 alegando que presta serviço como profissional liberal autônomo a pessoas jurídicas na área de informática sem vínculo empregatício.

Alega estar enquadrado no artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, fazendo jus a dedução pleiteada.

Pelo exposto e com base nos documentos anexados, requer seja cancelado o débito fiscal reclamado e alternativamente a tributação com base no modelo simplificado.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

### **Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão, em 23/02/2012 (fls. 55), o contribuinte, em 23/03/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 56/57), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos a seguir brevemente sintetizados:

#### **II.1 – PRELIMINAR**

Alega que se os serviços prestados não foram considerados como serviços profissionais e sim rendimento do trabalho assalariado, deveria então considerar a tributação com a redução de 20% como receitas auferidas de rendimento do trabalho na modalidade de declaração simplificada, permitida pela legislação vigente.

#### **III – CONCLUSÃO**

Solicita a avaliação e conferência das despesas apresentadas em seu livro-caixa, gastos este provenientes de seu trabalho e totalmente necessários ao cumprimento dos mesmos.

Requer, ao final, a extinção do débito fiscal reclamado. Caso assim não se entenda, requer sejam enquadrados os rendimentos recebidos como do trabalho assalariado, considerando a redução de 20% de sua base de cálculo, ao teor do art. 75 do Decreto n.º 3.000/99.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 58/68.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

### **Mérito**

#### **Da dedução das despesas lançadas no livro-caixa – da ausência parcial de comprovação dos rendimentos recebidos:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/POA, que manteve a o lançamento, em face da glosa das despesas declaradas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 29.839,00, por falta de comprovação do recebimento de rendimentos decorrentes do trabalho não assalariado a permitir tais deduções, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

Pois bem. Em que pese as razões suscitadas, do cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção do lançamento pela decisão de piso (fls. 48/51), e atendo-se às informações contidas na autuação (fls. 36/40), não há como prosperar a pretensão recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pela Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só,

autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários, no caso de das despesas declaradas, para efeito de confirmá-las.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação das despesas e das receitas escrituradas, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o § 2º do art. 76 do RIR/99, autoriza a glosa das despesas escrituradas e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre os fatos imputados.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se, basicamente, em repisar as alegações da peça impugnatória, sem, contudo, justificar ou demonstrar por **documentação hábil e idônea** que a natureza dos rendimentos tidos por recebidos decorreram do trabalho não assalariado – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 49/51), mediante transcrição do excerto abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

Inicialmente, cabe delimitar o litígio estabelecido pela impugnação. A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da folha 38 atribui a glosa da dedução de Livro Caixa ao fato do contribuinte ter declarado que **prestou serviços, exclusivamente, a empresa Comissária Eichenberg Ltda, CNPJ nº 87.095.964/0001-49 e, considerado pela fiscalização como rendimentos com vínculo empregatício.**

A dedução de despesas necessárias à percepção dos rendimentos por meio da escrituração do Livro Caixa é regulamentada pelos artigos 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto nº 3.000/99), como segue:

(...)

Verifica-se no dispositivo legal mencionado que as deduções de despesas a título de Livro Caixa **estão sujeitas a comprovação com documentação hábil e idônea, não poderão ultrapassar a receita mensal e limitam-se a determinados gastos.**

O contribuinte foi notificado e apresentou impugnação tempestiva em 17/04/2008. No entanto, **não demonstrou suas alegações e, tampouco, comprovou serem os rendimentos informados** da Declaração de Ajuste Anual do IRPF do exercício de 2006, ano-calendário 2005, **decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício**, uma vez que presta serviço a um único contratante, recebe remuneração mensal, independente do serviço prestado, e não apresentou qualquer contrato feito entre ele e a suposta tomadora do serviço prestados.

(...)

Verifica-se, ainda, conforme o artigo 75 e 76 do RIR, que a dedução de despesas a título de Livro Caixa se aplica ao contribuinte, pessoa física, que presta serviço sem vínculo empregatício e sujeita-se a comprovação.

Portanto, cabe ao impugnante demonstrar o atendimento da legislação supracitada **para usufruir da dedução a título de Livro Caixa, aplicada à atividade sem vínculo empregatício e sujeita a retenção na fonte pelo tomador pessoa jurídica.**

Portanto, indene de dúvida que todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual estão sujeitas à comprovação ou justificação por documentação hábil e idônea, **a juízo da autoridade lançadora**, nos exatos termos dos arts. 73 e 76, § 2º do RIR/99, cabendo ainda ao contribuinte apresentar em sua defesa todos os documentos necessários à confirmação de suas alegações, na exata dicção do art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Destarte, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade das despesas escriturados no livro-caixa, e constando a regularidade da ação fiscal, correta é a ação fiscal, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho a glosa operada, por falta de comprovação dos rendimentos recebidos decorrentes do trabalho não assalariado, e reconheço a subsistência do crédito tributário lançado.

Quanto ao pedido de mudança de modelo de formulário, em caso de manutenção da autuação, nada a prover. Vale registrar que a opção da escolha do modelo para a elaboração da declaração de ajuste anual (completo ou simplificado), traduz-se em livre escolha do contribuinte manifestada pela forma de tributação, observadas as normas previstas na legislação de regência, sendo vedado promover a troca da opção escolhida após a efetiva e regular entrega da DAA, ao teor do art. 57 da IN SRF nº 15/2001. Tal matéria, inclusive, já se encontra pacificada neste CARF, culminando com edição da súmula nº 86:

#### **Súmula CARF nº 86**

É 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, eventual retificação da DAA é obstada pelo início de procedimento fiscal de ofício ao teor do art. 7º, I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e art. 832 do RIR/99, não produzindo quaisquer efeitos a partir de então, cuja matéria também já se encontra sumulada neste CARF:

#### **Súmula CARF nº 33:**

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, cabe lembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

#### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto