



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14041.000103/2007-82
ACÓRDÃO	2101-003.963 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEBASTIÃO LEANDRO DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

OMISSÃO RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VINCULO EMPREGATICIO RECEBIDOS DE PESSOAS FISICAS. DECLARAÇÃO EM MODELO SIMPLIFICADO.

A opção pela apresentação das declarações de ajuste anuais do Imposto de Renda Pessoa Física, no modelo simplificado implica a substituição das deduções previstas na legislação vigente pelo desconto simplificado, ficando prejudicada dedutibilidade de despesas na determinação do rendimento líquido tributável.

IRPF. 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.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNE-LEÃO. CUMULATIVIDADE. PERÍODO ANTERIOR A MP 351/2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147

Nos termos da 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Debora Fofano dos Santos

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SEBASTIÃO LEANDRO DA SILVA (e-fls. 504/512) em face do Acórdão nº. 03-28.565 (e-fls. 397/406), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

O Auto de Infração refere-se à exigência de imposto de renda pessoa física – IRPF, relativo ao exercício 2004 em decorrência de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física.

O crédito tributário foi assim constituído:

Imposto	R\$ 19.737,16
Juros de Mora	R\$ 8.865,93
Multa proporcional – 75%	R\$ 14.802,87

Multa Isolada	R\$ 1.297,05
Valor total	R\$ 44.703,01

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a ação fiscal foi instaurada com a finalidade de verificar a correta apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao ano-calendário de 2003. Após a análise da documentação e dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, a fiscalização concluiu pela existência de infrações tributárias relacionadas à omissão de rendimentos e à falta de recolhimento do carnê-leão.

Quanto à primeira infração, a autoridade fiscal apurou omissão de rendimentos provenientes de trabalho sem vínculo empregatício prestado à pessoa física. Segundo registrado nos autos, a contratante informou em sua declaração de ajuste anual ter efetuado pagamentos ao contribuinte, que, por sua vez, confirmou o recebimento da quantia de R\$ 84.632,98 em razão da execução de obra realizada mediante contrato de empreitada.

A fiscalização consignou, ainda, que o contribuinte apresentou sua declaração pelo modelo simplificado, circunstância que impossibilitou o aproveitamento de deduções próprias do modelo completo, inclusive despesas de livro-caixa relacionadas à contratação de mão de obra auxiliar utilizada na execução do serviço.

Além disso, foi imputada ao contribuinte a infração relativa à falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão sobre os rendimentos recebidos da referida contratante. Em razão da ausência dos recolhimentos mensais obrigatórios, a fiscalização promoveu o lançamento da multa isolada prevista na legislação tributária.

Devidamente intimado o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, conforme resumo constante da decisão de piso:

Da preliminar de nulidade

Transcreve os termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e alega irregularidade do Auto de Infração, pois foi lavrado de forma imprecisa, eis que incorreto o enquadramento legal.

Colaciona ainda o caput e o inciso I do art. 106 do Decreto nº 3.000/1999 para, em seguida, afirmar que a norma não se identifica com o caso vertente, devendo o Auto de Infração ser considerado nulo.

Das supostas infrações, dos fatos, do direito e da inexistência do fato gerador

Assevera o sujeito passivo que não percebeu quantia superior à declarada no ano-calendário 2003, ou seja, R\$ 15.000,00.

Esclarece que firmou Contrato de Empreitada com a S? Lucy, em que o contribuinte se comprometeu a realizar uma construção que, depois de alteração contratual para ajuste do valor contratado, importou em R\$ 84.632,98.

Destaca que a autora da obra formalizou o referido contrato com o impugnante, abrangendo a totalidade da obra, para não ter que formalizar pequenos contratos com vários prestadores de serviços a serem empregados na obra, caracterizando que o sujeito passivo atuou como mero administrador dos valores que lhe foram entregues pela dona da obra.

Diz que, do montante de R\$ 84.632,98, a quantia de R\$ 71.860,00 foi utilizada para pagamento de mão-de-obra empregada, restando ao impugnante apenas R\$ 12.772,98, conforme demonstrativo que junta às fls. 133/134.

Recorre ao art. 3 da Lei nº 7.713/1998, ao art. 43 do CTN e a conceitos de renda nas lições de doutrinadores para afirmar que não existe qualquer fato gerador que possa amparar o Auto de Infração, pois o impugnante não auferiu acréscimo patrimonial de R\$ 84.632,98.

Reafirma que atuou como mero administrador dos valores que lhe foram entregues pela dona da obra e que seus rendimentos ou ganhos foram de apenas R\$ 12.772,98.

Impingir ao impugnante a obrigação tributária de recolher aos cofres públicos o crédito tributário apurado de R\$ 44.703,01 seria fazê-lo suportar injusta punição quatro vezes superior à renda obtida no Contrato de Empreitada.

Dos pedidos

Pugna pela nulidade do Auto de Infração e, caso ultrapassada a requer o cancelamento do débito apurado, tendo em vista a inexistência de fato gerador.

Protesta provar suas alegações por todos os meios de prova admitidos, especialmente pela juntada posterior de declaração da dona da obra (Sra. Ana Lucy), bem como pela oitiva de testemunhas arroladas à fl. 173.

O Acórdão proferido pela DRJ entendeu pela improcedência da impugnação e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL.

Estando clara a identificação da matéria tributável na descrição dos fatos relatados no Auto de Infração e de acordo com o enquadramento legal nele discriminado, tendo o contribuinte sido regularmente intimado a tomar ciência dos fatos a ele imputados, não prevalece a alegação de prejuízo ao direito de defesa.

DEPOIMENTO PESSOAL E JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos especificados na legislação

de regência. Não há previsão legal para a tomada de depoimento pessoal e oitiva de testemunhas nº Processo Administrativo Fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA.

A pessoa física que receber de outra pessoa física rendimentos que não tenham sido tributados na fonte está sujeita ao pagamento mensal do imposto, devendo tais rendimentos ser oferecidos à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

MULTA ISOLADA DE 50%. CARNÊ-LEÃO.

A pessoa física obrigada ao recolhimento mensal do imposto, na modalidade carnê-leão, que deixar de fazê-lo, está sujeita à multa de lançamento de ofício exigida isoladamente.

O recorrente foi cientificado do resultado de julgamento pela via postal, em 12/03/2009, conforme AR de e-fl. 410, tendo apresentado o Recurso Voluntário em 13/04/2009, (e-fls. 504/512), por meio do qual reiterou os argumentos apresentados em impugnação, sem inovação relevante.

Ao final requer o provimento do recurso para reforma da decisão recorrida com o consequente cancelamento dos débitos fiscais.

O processo foi remetido ao CARF para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito

As razões recursais sustentam, em síntese, a improcedência do lançamento referente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão. O recorrente afirma que a autuação teve origem na divergência entre os valores informados por sua contratante, que declarou ter lhe pago R\$ 84.632,98, e os rendimentos por ele declarados à Receita Federal no mesmo período, limitados a R\$ 15.000,00.

Segundo o recorrente, os valores recebidos decorreram de contrato de empreitada firmado para a construção de um imóvel, sendo que ele teria atuado apenas como administrador

dos recursos destinados à execução da obra. Alega que a maior parte das quantias recebidas foi repassada a outros trabalhadores autônomos que participaram da construção, de modo que apenas R\$ 12.772,98 teriam efetivamente constituído sua remuneração pessoal. Assim, sustenta que o valor integral do contrato não representou renda, ganho ou acréscimo patrimonial próprio.

No mérito, o recorrente defende a inexistência de fato gerador do imposto de renda sobre a totalidade dos valores pagos pela contratante. Argumenta que a tributação somente poderia incidir sobre a parcela que efetivamente ingressou em seu patrimônio como remuneração pelo trabalho prestado, e não sobre recursos que apenas transitaram por sua esfera patrimonial para posterior repasse a terceiros. Sob essa ótica, sustenta que os conceitos de renda, proventos e acréscimo patrimonial exigem benefício econômico efetivo ao contribuinte, circunstância que não teria ocorrido em relação aos valores destinados ao pagamento da mão de obra utilizada na obra.

Por fim, o recorrente afirma que a manutenção do lançamento implicaria tributação sobre valores que não lhe pertenceram economicamente, resultando em cobrança desproporcional e enriquecimento indevido do Fisco. Invoca fundamentos doutrinários e princípios de justiça tributária para sustentar que apenas a parcela efetivamente apropriada por ele poderia ser considerada rendimento tributável, requerendo, ao final, o cancelamento integral do auto de infração e das penalidades dele decorrentes

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, as quais foram detidamente apreciadas pela DRJ – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor, mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto nº art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

O contribuinte, ao expor seus argumentos para atacar o mérito, alega que nº contrato de empreitada firmado com a Sra. Lucy atuou como mero administrador da obra, sendo que do valor pactuado de R\$ 84.632,98 percebeu apenas R\$ 12.772,98, caracterizando que pretende se valer das deduções de livro caixa para reduzir a base de cálculo do imposto.

De início, cabe ressaltar que a autoridade lançadora, de forma diligente, como se observa do Termo de Verificação Fiscal de fls. 70/72, instruiu o procedimento fiscal com todas as informações a respeito dos rendimentos percebidos pelo contribuinte no período autuado, incluindo a apuração das deduções que seriam devidas na opção pelo modelo completo.

Todavia, como se depreende dos autos e de anotação registrada pela autoridade autuante, o sujeito passivo apresentou Declaração de Ajuste Anual no modelo simplificado, optando pelo desconto padrão de 20% sobre os rendimentos tributáveis, o qual substitui todas as deduções previstas em lei, incluindo as despesas de livro caixa, nos exatos preceitos do art. 10 da Lei nº9.250/1995.

A fiscalização registrou a impossibilidade de se alterar o modelo da declaração, o que seria admissível somente dentro do prazo previsto para entrega da declaração, como estabelece o art. 57 da Instrução Normativa nº 15/2001, ressaltando também que depois de iniciado o processo de lançamento de ofício a autoridade administrativa não pode autorizar a retificação da Declaração de Ajuste Anual.

Depreende-se que, no decorrer da ação fiscal, o contribuinte não discordou do recebimento dos valores informados pela Sra. Ana Lucy em sua declaração de rendimentos, nº valor de R\$ 84.632,98, como atesta o contrato de empreitada de fls. 9/13.

Nesta fase contenciosa do lançamento, como mencionado pela autoridade lançadora, carece de previsão legal a utilização da dedução de R\$ 71.860,00, que seria devida a título de livro caixa. A opção pela declaração no modelo simplificado, exercida pelo sujeito passivo, impede a utilização de tal dedução, como preconiza o disposto no art. 28, §§ 2º e 4º, da Lei nº 9.250/1995:

Art. 28. A pessoa física obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual poderá optar pela apresentação da Declaração Simplificada, independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração recebidos durante o ano-calendário.

§ 2º. O contribuinte que optar pela apresentação da Declaração Simplificada utilizará como redução da base de cálculo o desconto simplificado, calculado à razão de vinte por cento dos rendimentos tributáveis na declaração, independentemente de comprovação, em substituição a todas as deduções admitidas na legislação.

§ 4º. A opção a que se refere este artigo será irretratável.

A Instrução Normativa SRF nº 165/1999, em seu art. 4º, nesta mesma direção, estabelece que, em se tratando de declaração de rendimentos de pessoa física, não será possível a retificação que tenha por objeto a troca de modelo.

Art. 42 Em se tratando da declaração de rendimentos da pessoa física, após o prazo previsto para sua entrega, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo. (Redação dada pela IN SRF nº 19/00, de 23/02/2000).

Dessa forma, extrai-se que o impugnante, ao entregar as declarações no modelo simplificado, exerceu a opção a que se refere o art. 84 do Decreto nº 3000/1995, que tem fundamentação legal a Lei nº 9.250/1995, senão vejamos:

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

nº9.250, de 1995, art. 10, e Medida Provisória nº 1.753-16, de 16 de março de 1999, art. 12).

§ 1º O desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº9.250, de 1995, art. 10, § 19. (grifei).

Portanto, no modelo simplificado, o desconto calculado à razão de vinte por cento dos rendimentos tributáveis substitui todas as deduções admitidas na legislação. Com efeito, está correta a afirmativa da autoridade lançadora no sentido de não ser permitido ao contribuinte, além do desconto de vinte por cento, usufruir as demais deduções, incluindo a de livro caixa, pois, a legislação pertinente preconiza que todas as deduções que seriam devidas no modelo completo.

O procedimento da autoridade lançadora não merece reparos. Mantém-se a infração de omissão de rendimentos.

Conforme consignado pela decisão recorrida, a legislação de regência faculta ao contribuinte a opção pelo desconto simplificado, o qual substitui as deduções admitidas pela legislação tributária. Nesse sentido, o art. 10 da Lei nº 9.250/1995 estabelece que a opção pelo desconto simplificado implica a substituição das deduções legalmente admitidas pelo percentual incidente sobre os rendimentos tributáveis declarados, observados os limites aplicáveis ao respectivo exercício.

Especificamente quanto ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, a matéria foi disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 393/2004, cujo art. 2º facultava à pessoa física a apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada e estabelecia, em seu § 1º, que essa opção implicava a substituição das deduções previstas na legislação tributária pelo desconto simplificado de 20% do valor dos rendimentos tributáveis, limitado a R\$ 9.400,00:

Art. 2º Observadas as condições e requisitos estabelecidos por esta Instrução Normativa, a pessoa física pode optar pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada.

§ 1º A opção pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada implica a substituição das deduções previstas na legislação tributária pelo desconto simplificado de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na declaração, limitado a R\$ 9.400,00 (nove mil e quatrocentos reais).

Desse modo, a opção pela Declaração de Ajuste Anual Simplificada produz efeito substitutivo em relação às deduções que seriam individualmente admitidas no modelo completo. Uma vez exercida essa opção, o contribuinte não pode, relativamente à mesma declaração, beneficiar-se simultaneamente do desconto simplificado e das deduções específicas previstas na legislação, entre elas aquelas relativas às despesas escrituradas em livro-caixa.

No caso concreto, a contribuinte apresentou a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2004 mediante opção pelo modelo simplificado, beneficiando-se, portanto, do desconto simplificado em substituição às deduções individualizadas admitidas pela legislação. A pretensão de deduzir posteriormente as despesas escrituradas em livro-caixa

pressupõe, assim, a alteração da forma de tributação originalmente escolhida, mediante substituição do desconto simplificado pelas deduções legais.

Ocorre que a possibilidade de alteração posterior dessa opção encontra-se expressamente afastada pela jurisprudência vinculante deste Conselho, consolidada na Súmula CARF 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.

Assim, tendo o contribuinte optado tempestivamente pela utilização do desconto simplificado e não promovido a alteração da forma de tributação dentro do prazo previsto para entrega da declaração, não é possível, posteriormente, substituir essa opção pelo regime de deduções legais. A escolha pelo modelo simplificado não caracteriza erro de preenchimento pelo simples fato de, em momento posterior, revelar-se menos vantajosa ao contribuinte.

Consequentemente, não merece reparos a decisão recorrida nesse ponto, devendo ser mantida a impossibilidade de substituição do desconto simplificado pelas deduções previstas na legislação tributária, inclusive aquelas relativas ao livro-caixa.

3. Da multa isolada pelo não recolhimento de carne-leão

A respeito da aplicação simultânea da multa de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, importa referir que se trata de matéria sumulada neste Conselho, de observação obrigatória.

Transcrevo, por oportuno, a 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%).

De acordo com os acórdãos precedentes da Súmula CARF nº 147(2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365), até a publicação da MP nº 351/2007, convertida na lei 11.488/2007, a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão e a aplicação de multa de ofício pelo lançamento do imposto devido quando do ajuste anual não encontram respaldo na interpretação dos dispositivos do art. 44, I e § 1º, III da lei 9430 à luz do disposto na Lei Complementar n. 95/1998.

Dessa forma, tratando-se de multa isolada aplicada em relação a infrações nos ano-calendário 2003, portanto, antes da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, deve ser afastada a multa isolada aplicada.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar-lhe provimento parcial para afastar a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior