



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.728196/2011-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.109 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de dezembro de 2023
Recorrente MARCOS LUIZ DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. FILHOS. REQUISITOS LEGAIS.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual. Não podem ser considerados dependentes, para fins de dedução na Declaração do Imposto de Renda, os filhos e enteados que, embora admitidos pela legislação tributária, os respectivos rendimentos não foram somados aos rendimentos do declarante para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-004.109 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.728196/2011-60

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-060.354, proferido, 10 de abril de 2014, pela 7ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcreve-se a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, complementando-o mais adiante:

presente Notificação de Lançamento originou-se da revisão da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício 2010, ano calendário 2009, quando foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 10.659,53, atualizado até 08/2011 (fls. 43/47).

O lançamento decorre da constatação das seguintes infrações:

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica: constatou-se omissão de rendimentos, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 24.856,26, recebidos da Secretaria de Administração, pelo dependente Edna Maria Soares de Oliveira, CPF nº 192.112.28468.

Na apuração do imposto devido, foi compensado IRRF de R\$ 415,10 sobre os rendimentos considerados omitidos.

Dedução Indevida com Dependente: glosa de R\$ 1.730,00, referentes ao filho Marcos Luiz de Oliveira Filho, nascido em 07/10/1985, por não ter sido comprovada a condição de universitário.

As alterações promovidas na Declaração em decorrência das infrações, o enquadramento legal, assim como os valores apurados, encontram-se identificados nos Demonstrativos anexos à Notificação de Lançamento.

O contribuinte impugnou o lançamento, fls. 2/3, alegando, em síntese, que:

- colocou a esposa Edna Maria Soares de Oliveira como dependente porque não tinha conhecimento da obrigatoriedade de informar os rendimentos por ele recebidos e pede que seja autorizada a apresentação de declaração dela em atraso;
- o filho Marcos Luiz de Oliveira Filho é seu dependente de direito, pois em 2009 era universitário, dependia financeiramente do impugnante e residia no mesmo endereço, conforme comprovantes anexos.
- informa que não teve má fé e não tem condições financeiras de pagar o imposto apurado.

Requer seja acolhida a impugnação.”

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário lançado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPENDENTE. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. FILHOS. REQUISITOS LEGAIS.

Não podem ser considerados dependentes, para fins de dedução na Declaração do Imposto de Renda, os filhos e enteados que, embora admitidos pela legislação tributária, os respectivos rendimentos não foram somados aos rendimentos do declarante para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário com o seguintes argumentos:

“II - O Direito

A Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, consagrou ao longo do seu texto, e expressamente no artigo 5º, LV, a garantia aos brasileiros e estrangeiros residentes no país, com natureza de cláusula pétrea, o exercício do contraditório e da, ampla defesa no sentido de possibilitar as partes à manifestação em processos judiciais e administrativos, bem como conhecimento de todos os documentos que possam ser utilizados para impor sanções.

No presente caso, o Processo Administrativo discutido apresenta graves omissões que impossibilitam o direito de defesa. Quais sejam:

Ausência do Lançamento do Crédito Tributário

Ausência dos cálculos no Acórdão da 7ª Turma;

Ausência dos índices utilizados na correção

Ausência do Auto de Infração;

Por fim, ultrapassadas as preliminares, no mérito, o Requerente pede a reconsideração do Acórdão, uma vez que seu filho menor recebia um valor a título de bolsa de estudo que não devia ser tributado e a remuneração de sua esposa era isenta do Imposto de Renda por ser menor do que o exigido na legislação em vigor à época.

II! - DOS PEDIDOS

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do Processo Administrativo de cobrança fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito reclamado.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1003-004.109 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10480.728196/2011-60

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já constou no relatório, trata-se de Notificação de Lançamento oriunda de revisão da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício 2010, ano calendário 2009, em que foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 10.659,53, atualizado até 08/2011 (fls. 43/47). A Recorrente interpôs recurso voluntário às e-fls. 69-71 aduzindo alegações sobre o suposto cerceamento do direito de defesa e, no mérito, ratificou os argumentos de sua impugnação.

Preliminarmente

A Recorrente apresentou preliminar de nulidade em seu recurso voluntário sob o argumento de o presente caso teria incorrido em graves omissões que impossibilitariam o direito de defesa: ausência do lançamento do crédito tributário, ausência dos cálculos no Acórdão da 7ª Turma, ausência dos índices utilizados na correção, ausência do auto de infração.

Contudo, tais ilações não podem ser comprovadas.

A referida alegação deve ser enfrentada, em primeiro lugar, à luz do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Além disso, como a arguição diz respeito aos requisitos intrínsecos ao ato de lançamento, cabe invocar, igualmente, o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Por fim, cabe invocar o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ocorre que analisando a notificação de lançamento, às e-fls. 34-38, bem como a decisão recorrida (e-fls. 57-62), não restou caracterizada qualquer hipótese de nulidade. Como dito, as hipóteses de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se afigura nos autos.

Ademais, havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

Afinal, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Outrossim, as formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Consoante já narrado, o lançamento decorreu das infrações de omissão de rendimentos (R\$ 24.856,26), recebidos pela dependente Edna Maria Soares de Oliveira e compensação indevida de dependente (R\$ 1.730,00) referente ao filho Marcos Luiz de Oliveira Filho, por não ter sido comprovada a condição de universitário.

Sobre a matéria, no acórdão de piso assim constou:

“(…)

Da Omissão de Rendimentos de Dependente

O contribuinte alega que colocou Edna Maria Soares de Oliveira como dependente porque não tinha conhecimento da obrigatoriedade de informar os rendimentos por ela recebidos e pede que seja autorizada a apresentação de declaração da dependente em atraso.

Na declaração revisada o contribuinte incluiu no código 11(cônjuge) Edna Maria Soares de Oliveira, CPF n.º 192.112.28468 como sua dependente, mas deixou de declarar os rendimentos tributáveis por ela recebidos, fato que motivou a infração em causa.

A inclusão de dependentes na Declaração de Ajuste Anual é facultativa.

Ao incluir dependente admitido pela legislação tributária, surge para o contribuinte, titular da declaração, a obrigação de também declarar os bens, direitos e obrigações do dependente e, principalmente, os seus rendimentos, os quais devem ser somados aos rendimentos do recebidos pelo titular para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual, a teor do § 8º do art. 38 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, que assim dispõe:

Art. 38. (...)

(...)

§ 8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.

A legislação tributária não admite a retificação da Declaração de Ajuste Anual após o início do procedimento de lançamento de ofício, exceto nos casos em que se comprovar erro nela contido e antes do lançamento, conforme previsão contida no art. 147, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1962):

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 cometidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

No caso, foi uma opção do contribuinte ter declarado como dependente Edna Maria Soares de Oliveira CPF nº 192.112.28468, não se constituindo em erro, mesmo que o contribuinte desconheça as consequências dessa inclusão, quais sejam, acrescentar na declaração os rendimentos auferidos pelo dependente incluído.

Conforme pesquisas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a dependente auferiu os rendimentos objeto da infração e ela não apresentou Declaração de Ajuste Anual em separado, no exercício em questão (fl. 56).

Na atual fase processual não há como acatar o pedido para excluir a dependente e que seja autorizada apresentação de declaração dela em separado, vez que o contribuinte e o dependente envolvidos na infração perderam a espontaneidade.

Acerca das alegações de que não houve má fé e não tem condições financeiras de pagar o imposto apurado, vale ressaltar que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente, assim como da situação econômico financeira do contribuinte. O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

Art.136: Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, em que pesem as alegações do contribuinte, cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar razões de cunho pessoal.

Uma vez comprovada a omissão de rendimentos, impõe-se o dever do Fisco de, em procedimento de revisão da Declaração, efetuar o lançamento de ofício sobre os valores omitidos, a teor do parágrafo único, art. 142 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 1966), que imprime caráter expressamente *vinculado e obrigatório* à atividade de lançamento, não existindo a possibilidade de escolha por parte da administração tributária quanto a efetuá-lo ou não, uma vez identificada à ocorrência do fato gerador.

Procedente, portanto, a infração.

Da Dedução com Dependente Sobre o direito à dedução dos dependentes incluídos na declaração, vale trazer as disposições do art. 74, do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, nos seguintes termos:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

(...)

III a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (...)

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

(...)

O contribuinte alega que o filho Marcos Luiz de Oliveira Filho é seu dependente de direito, pois em 2009 era universitário, conforme comprovantes anexos.

A inclusão de dependentes na Declaração de Ajuste Anual é facultativa.

Ao incluir dependente admitido pela legislação tributária, surge para o contribuinte, titular da declaração, a obrigação de também de declarar os bens, direitos e obrigações do dependente e, principalmente, os seus rendimentos, os quais devem ser somados aos rendimentos do recebidos pelo titular para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual, a teor do § 8º do art. 38 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, que assim dispõe:

Art. 38. (...)

(...)

§ 8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.

No caso sob exame, os documentos anexados (fls.17/19) indicam que Marcos Luiz de Oliveira Filho era estudante universitário em 2009, matriculado no curso de Ciências Contábeis.

Todavia, verificou-se em pesquisas aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, que o dependente auferiu rendimentos tributáveis não informados na declaração do contribuinte.

Com efeito, na declaração revisada o contribuinte incluiu Marcos Luiz de Oliveira Filho como seu dependente, mas deixou de declarar os rendimentos tributáveis por ele auferidos. Dessa foram, embora tenha sido comprovada a condição de universitário, Marcos Luiz de Oliveira Filho não pode figurar como dependente do contribuinte na Declaração de Ajuste Anual. Glosa mantida.

Posto isso, **VOTO** pela **Improcedência** da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido”.

Inconformada, a Recorrente pediu a reconsideração do Acórdão, uma vez que seu filho menor recebia um valor a título de bolsa de estudo que não devia ser tributado e a remuneração de sua esposa era isenta do Imposto de Renda por ser menor do que o exigido na legislação em vigor à época.

Contudo, razão não assiste à Recorrente. Explique-se.

A legislação de regência assim dispõe:

Legislação Lei n.º 7.713, de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

[...]

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. [...] Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Lei n.º 9.250, de 1995:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas: [...]c) à quantia, por dependente, de: [...]3. R\$ 1.730,40 (mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos) para o ano-calendário de 2009;”

Já Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, vigente à época:

Art. 38. Podem ser considerados dependentes:

I - o cônjuge;

[...]

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

[...]

1º As pessoas elencadas nos incisos III e V podem ser consideradas dependentes quando maiores até 24 anos de idade, se estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

[...]

§ 8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.

Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa RFB, nº 1.500, de 2014:

Art. 72. A base de cálculo do imposto, na DAA [Declaração de Ajuste Anual], é a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos recebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributados exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; e II - das seguintes deduções, conforme o caso:

a) as previstas nos incisos I e III a VI do caput do art. 52;

b) a quantia, por dependente, qualquer que seja o mês de início ou do término da relação de dependência durante o ano-calendário, constante da tabela anual do Anexo VI a esta Instrução Normativa;

c) despesas com instrução;

d) despesas médicas; e e) despesas escrituradas em livro Caixa.

§ 1º As deduções a que se referem os incisos IV e V do caput do art. 52 ficam limitadas a 12% (doze por cento) do total de rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos, observado o disposto no art. 87.

§ 2º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes incluídos na declaração devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação.

Desta feita, considerando a legislação aplicável ao caso e que no curso do processo o Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações, porém assim não procedeu, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural de que os rendimentos dos dependentes foram oferecidos à tributação. Logo, não há fundamento para acolher a pretensão da Recorrente, devendo ser mantido o acórdão de piso, cujas fundamentos de fato e de direito adoto em complemento às minhas razões de decidir.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça