



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.000624/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.907 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente PEDRO PEREIRA PASSOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR DEPENDENTES.

Tendo o casal optado pela apresentação, em conjunto, da Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos tributáveis recebidos pela esposa, ainda que o titular seja o outro cônjuge, devem integrar o montante de rendimentos submetidos à tributação do imposto de renda na referida declaração.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração de ajuste anual.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA OBJETIVA. DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, bastando, para tanto, a culpa em quaisquer dos seus três graus (negligência, imperícia ou imprudência).

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

Nos termos do artigo 147, § 2º do Código Tributário Nacional, a retificação de ofício pela autoridade administrativa da declaração do sujeito passivo apenas será realizada nas hipóteses em que ele próprio comprova, através de documentação robusta, que, de fato, incorreu em erro quando do preenchimento da declaração.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de autuação fiscal por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2004, o qual restou apurado no montante total de R\$ 3.183,70, incluindo-se aí a exigência do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 9).

De acordo com Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 10, a autoridade fiscal apurou a seguinte infração à legislação tributária:

“Omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica.

Confrontando os valores declarados pelo contribuinte com os valores informados pelas fontes pagadoras, na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), para o titular e/ou dependentes constatou-se omissão de rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva do imposto de renda, no valor de R\$ 11.373,31, recebido da fonte pagadora relacionada abaixo, sendo que foi compensado o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos omitidos, no valor de R\$ 149,94.

Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão de Minas Gerais, CNPJ 05.461.142/0001-70:

Rendimento Informado: R\$ 11.373,31 Rendimento Declarado: R\$ 0,00.”

O contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal e apresentou Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL de fls. 21, a qual, a propósito, foi indeferida, conforme se verifica da decisão de fls. 5 e 13. E, aí, tendo sido intimado do resultado da referida decisão, entendeu por apresentar Impugnação de fls. 2/6, sustentando, em síntese, que, “*por desconhecimento da complicada legislação fiscal*”, incluiu a esposa como dependente em sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2005, visto que, apesar de receber rendimentos do trabalho assalariado, “*perante diversas instituições ela figura como minha dependente*”. Por fim, o contribuinte solicitou que o nome de sua esposa fosse retirado do rol de dependentes.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 28/31, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Tendo o casal optado pela apresentação, em conjunto, da Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos tributáveis recebidos pela esposa, ainda que o titular seja o outro cônjuge, devem integrar o montante de rendimentos submetidos à tributação do imposto de renda na referida declaração.”

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

De início, registre-se que a contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 14/03/2012 (fls. 34) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 36/40, protocolado tempestivamente em 13/04/2012.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que o recorrente suscita, em síntese, que, por desconhecimento da legislação tributária, acabou incluindo a sua esposa, que auferiu rendimentos, como dependente, e que assim procedeu com boa fé, já que, perante diversas instituições ela figura como sua dependente, bem assim que, tratando-se de mero erro cometido por equívoco ou ignorância, não pode ser penalizado com a cobrança de quantia vultosa e indevida a título de tributo, sem contar que os rendimentos objeto da presente autuação não lhe pertencem.

Além do mais, o recorrente sustenta que, por se tratar de erro, deve-se aplicar, no caso, a revisão do lançamento com base nos artigos 145, inciso III e 149 do Código Tributário Nacional – CTN.

Pois bem. Reconheça-se, de plano, que a inclusão de dependentes na declaração de ajuste anual é uma prerrogativa dos contribuintes, nos termos dos artigos 35 da Lei n.º 9.250/1995, cuja redação encontrava-se replicada no artigo 77, § 1º do Decreto n.º 3.000/99, o qual se encontrava vigente à época dos fatos aqui discutidos¹. Confira-se:

“**Lei n.º 9.250/1995**

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

¹ Confira-se que nos termos do artigo 144 da Lei n.º 5.166/72, "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

- II** - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;
- 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;
- IV** - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;
- V** - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;
- VI** - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;
- VII** - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.”

Nesse contexto, note-se que a partir do momento em que o contribuinte indica algum dependente em sua declaração de ajuste anual, decerto que os rendimentos eventualmente recebidos pelo dependente devem ser oferecidos à tributação, nos termos do que determina o artigo 38, § 8º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06/02/2001, publicada no D.O.U. em 08/02/2001, a qual se encontrava vigente à época dos fatos aqui discutidos. Confira-se:

“Instrução Normativa SRF nº 15/2001

Dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas.

Art. 38. Podem ser considerados dependentes:

[...]

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

Dito de outro modo, é se reconhecer que o contribuinte que optar por incluir dependentes em sua Declaração de Ajuste Anual e aproveitar as respectivas deduções deve, obrigatoriamente, oferecer à tributação os rendimentos por eles auferidos.

Acrescente-se, por oportuno, que o Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda relativo ao ano de 2005 também dispunha pela obrigatoriedade do sujeito passivo informar os rendimentos dos dependentes. Confira-se:

“Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídicas pelos dependentes

Neste quadro devem ser informados o nome o número de inscrição no CNPJ da fonte pagadora, o número de inscrição no CPF do dependente, o valor dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, pelos dependentes relacionados na declaração, em 2004, e o imposto de renda retido na fonte, conforme comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora.

Inclua também neste quadro os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas com as quais o dependente relacionado na declaração tenha vínculo empregatício. Neste caso, informe na coluna CNPJ o número de inscrição no CPF do empregador.

Caso a fonte pagadora esteja desobrigada de fornecer o comprovante, pela inexistência de imposto retido na fonte, ou as informações prestadas estejam incorretas, devem ser

utilizados outros documentos hábeis e idôneos para informar os rendimentos recebidos, tais como contracheques ou recibos”.

A propósito, o referido Manual também tratou de dispor especificamente sobre a obrigação de se informar os rendimentos recebidos pelos dependentes. Veja-se:

Os rendimentos recebidos no ano-calendário 2004 pelos dependentes relacionados na declaração devem ser informados, de acordo com sua natureza:

Acrescente-se, ainda, que o artigo 8º do Decreto nº 3.000/99, o qual deve ser aqui aplicado por força do artigo 144 do Código Tributário Nacional, dispunha que os cônjuges poderiam optar pela tributação em conjunto dos seus rendimentos, sendo que o cônjuge declarando poderia pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge. Confira-se:

“Decreto nº 3.000/99

Seção II - Rendimentos na Constância da Sociedade Conjugal

Declaração em Conjunto

Art. 8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

[...]

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.”

Após a realização de pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, a autoridade julgadora de 1ª instância constatou que a esposa do contribuinte não apresentou, em separado, a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício financeiro de 2005.

A inclusão da Sra. Ana Maria Teixeira Passos na relação de dependentes apontada pelo próprio contribuinte no Quadro 08 – Dependentes – de sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2005, bem como o valor de R\$ 1.272,00 por ele pleiteado como dedução a este título revela sua participação na declaração de rendimentos em foco.

O fato de a Sra. Anna Maria Teixeira Passos, no ano-calendário de 2004, ter recebido rendimentos sujeitos à tributação do imposto de renda demonstra que sua participação na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte não pode se restringir à condição de “dependente” mas, sim, de “declarante”, estando caracterizada a opção do casal pela apresentação, em conjunto, da declaração de rendimentos IRPF/2005, à luz do disposto no artigo 8º do Decreto nº 3.000/99, acima transcrito.

E como bem cediço, as informações inseridas pelo contribuinte ou por profissional contratado para tanto na respectiva Declaração de Ajuste Anual são de única e exclusiva responsabilidade daquele em nome de quem tais atos são realizados.

O descumprimento da legislação tributária ensejará, de plano, a aplicação de sanção, independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. No campo das sanções tributárias a regra geral é que a culpa já é suficiente para a responsabilização do agente de acordo com o que prescreve o artigo 136 da Lei n.º 5.172/66, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei n.º 5.172/66

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.”

Parte da doutrina especializada dispõe que longe de estipular a responsabilidade objetiva o artigo 136 do Código Tributário Nacional apenas dispensa a exigência de conduta dolosa como elemento essencial da infração, mas não dispensa a culpa em quaisquer dos seus três graus (negligência, imperícia ou imprudência). É como pensa Leandro Paulsen²:

“O art. 136 do CTN, ao dispor que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável, dispensa o dolo como elemento dos tipos que definem as infrações tributárias. Não se requer, portanto, que o agente tenha a intenção de praticar a infração, bastando que haja com culpa. Esta (a culpa), por sua vez, é presumida, porquanto cabe aos contribuintes agir com diligência no cumprimento das suas obrigações fiscais. [...].” (grifei).

Mas há quem entenda que a responsabilidade elencada no artigo 136 do Código Tributário Nacional é objetiva. É nesse sentido que dispõe Sacha Calmon Navarro Coêlho³:

“O ilícito puramente fiscal é, em princípio, objetivo. Deve sê-lo. Não faz sentido indagar se o contribuinte deixou de emitir uma fatura fiscal por dolo ou culpa (negligência, imperícia ou imprudência). De qualquer modo a lei foi lesada. De resto se se pudesse alegar que o contribuinte deixou de agir por desconhecer a lei, por estar obnubilado ou por ter-se dela esquecido, destruído estaria todo o sistema de proteção jurídica da Fazenda.” (grifei).

De todo modo, quero deixar claro que, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional, a pessoa que descumpra o dever geral de diligência que se impõe a todos os integrantes da sociedade incorre em infração por imprudência, negligência ou imperícia e, por isso mesmo, deve responder em razão da sua culpa.

E ainda que o contribuinte não tenha pretendido infringir a legislação ou não tenha agido com má-fé, tinha o dever de cumpri-la, agindo de modo diverso, e a possibilidade de fazê-lo, de modo que responde, suportando as consequências da infração, por ter agido com açodamento, inconsequência, descuido, relaxamento, despreparo técnico ou inaptidão que caracterizam a já referida tríade “imprudência, negligência ou imperícia”.

² PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, Não paginado.

³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001, P. 55/56.

Por fim, consigne-se que a retificação de ofício da declaração de ajuste anual deve ser realizada apenas nas hipóteses em que o contribuinte comprova o erro através de documentos hábeis e idôneos, nos termos do que prescreve o artigo 147, § 2º do Código Tributário Nacional. Veja-se:

“Lei nº 5.172/66

SEÇÃO II - Modalidades de Lançamento

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.

[...]

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

Em comentários ao artigo citado, Hugo de Brito Machado⁴ dispõe o seguinte:

“É evidente que o sujeito passivo da obrigação tributária, que pretende alterar sua declaração, tem de provar que a mesma está eivada de erro. Se pretende fazer essa prova antes da notificação do lançamento, pode fazê-lo informalmente perante a autoridade a quem fez a declaração. Se, porém, pretende provar o erro depois de notificado do lançamento, haverá de fazer essa prova perante a autoridade julgadora de sua impugnação.

A prova perante a autoridade lançadora opera-se de modo informal porque alheio ao procedimento administrativo de controle da legalidade do lançamento. A autoridade lançadora é livre para aceitar o pedido de retificação da declaração, e para atendê-lo mediante a simples exibição de um livro ou documento, por exemplo. Já a prova perante a autoridade julgadora há de ser feita pela forma disciplinada na lei que regula o procedimento administrativo de apuração e exigência do crédito tributário.” (grifei).

A rigor, note-se que a jurisprudência deste Tribunal administrativo vem entendendo que a ocorrência do erro de fato no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual comprovado através de documentação robusta colacionada aos autos pelo próprio sujeito passivo é suficiente para se cancelar a autuação fiscal, conforme se pode observar dos precedentes abaixo colacionados:

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

Ano-calendário: 2001

ERRO DE PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

Configurada a ocorrência de erro de preenchimento na Declaração de Ajuste Anual, é de se proceder ao cancelamento do lançamento.

(Processo nº 10384.004851/2006-11. Acórdão nº 2002-001.468. Conselheiro(a) Relator(a) Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Sessão de 24/09/2019. Acórdão publicado em 04/10/2019).

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional: Artigos 139 a 218. Vol. III. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 98/99.

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

Ano-calendário: 2001

ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Constatado evidente erro de fato cometido pelo contribuinte no preenchimento da declaração, comprovado de plano, deve o julgador administrativo proceder de ofício à correspondente alteração no valor do lançamento do crédito tributário.

(Processo n.º 16707.001693/2004-72. Acórdão n.º 2001-003.817. Conselheiro Relator Honório Albuquerque de Brito. Sessão de 21/10/2020. Acórdão publicado em 03/12/2020).”

No caso concreto, observe-se que em nenhum momento o recorrente comprovou a ocorrência do erro de fato no que diz com a inclusão de sua esposa Anna Maria Teixeira Passos como dependente na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2004, do que se conclui pela impossibilidade de retificação da declaração tal qual pretendida pelo contribuinte, nos termos do que dispõe o artigo 147, § 2º do Código Tributário Nacional.

Considerando, portanto, que o recorrente não apresentou quaisquer elementos probatórios que pudessem atestar a veracidade de suas informações, conclui-se que as alegações no sentido de que não agiu com má-fé e de que não teve culpa são de todo irrelevantes, já que, de acordo com o artigo 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade por infrações à legislação tributária é objetiva e independe da intenção do agente, bastando, para tanto, a culpa em quaisquer dos seus três graus (negligência, imperícia ou imprudência).

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações formuladas no presente recurso voluntário não devem ser aqui acolhidas.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega