



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.721653/2014-11
ACÓRDÃO	2102-003.357 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MONICA CATARINA QUEIROZ BATISTA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/12/2010, 31/12/2011, 31/12/2012
NULIDADE. ARGUIÇÃO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DEDUÇÕES INDEVIDAS. PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não têm qualquer relevância na análise dos fatos alegados.

SÚMULA CARF 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Jose Marcio Bitte - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o sujeito passivo acima identificado foi expedida notificação de lançamento referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2010, ano-calendário 2009, formalizando a exigência de imposto no valor de R\$ 7.169,70, com os acréscimos legais detalhados no “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

A(s) infração(ões) apurada(s), detalhada(s) na notificação de lançamento, “DESCRÍÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, consistiu(ram) em: Dedução Indevida de Contribuição Patronal, Dedução Indevida de Despesas com Instrução, Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, Dedução Indevida de Despesas Médicas e Dedução Indevida de Dependente.

Cientificado do lançamento o sujeito passivo apresentou impugnação em 21/03/2014.

Discorda da autuação e apresenta os documentos de fls. 11/20 e 45/46 para comprovar suas informações.

Tendo em vista o disposto no art. 6º-A, da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 4 de agosto de 2010, a notificação de lançamento foi revista de ofício pela Delegacia de Origem que proferiu Despacho Decisório, o qual manteve parcialmente a exigência, reduzindo o imposto suplementar lançado para R\$ 2.882,90 .

Regularmente intimado do Despacho Decisório o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 55/56. Alega que houve denúncia espontânea, não se conformando com a exigência de qualquer penalidade.

Os membros da 4^a Turma de Julgamento da DRJ10, por unanimidade de votos, julgaram a impugnação improcedente (acórdão nº 110-000.069), mantendo a exigência em litígio.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/06/2021, o sujeito passivo interpôs, em 06/07/2021, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) nulidade do lançamento em razão da existência de vício formal;

- b) possibilidade de retificar a DAA;
- c) comprovação da dependência para viabilizar a dedução.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a (i) possibilidade de retificar a DAA após intimação e (ii) comprovação de dependência.

Preliminar de nulidade

Em relação à preliminar de nulidade, a recorrente alega, preliminarmente, a nulidade do auto de infração, todavia, não se vislumbra nenhum vício que possa levar à nulidade do lançamento, eis que atendidos todos os requisitos previstos nos incisos I a VI do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, as hipóteses de nulidade estão previstas nos incisos I e II do art. 59 do mesmo decreto citado anteriormente, e são as seguintes:

Art. 59. São nulos:

- a) Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.
- b) Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analizando-se as peças que compõem o processo, não se vislumbra a ocorrência de nenhuma dessas hipóteses.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente com indicação de seu cargo e número de matrícula, com a qualificação do autuado, contendo o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a intimação para cumpri-lo ou impugná-lo no prazo de trinta dias, perfeitamente se mostram atendidos os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

Para enriquecer a análise, cabe informar que o procedimento de ofício da fiscalização é levado a cabo à margem do conhecimento do contribuinte quando prescindir de informações complementares, em conformidade o regulado no art. 844 do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda:

Art.844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de

vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19). (grifo nosso)

Assim, o procedimento para a consecução do lançamento de ofício será iniciado por intimação ao interessado – que foi feito – para prestar esclarecimentos, quando estes forem necessários. A *contrario sensu*, se a autoridade lançadora dispuser de todos os elementos necessários ao lançamento e entender dispensável a intimação para prestar esclarecimentos, o processo de lançamento de ofício será iniciado sem a ciência prévia.

A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, atuando a fiscalização com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

No processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993). É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Logo, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício pelo Fisco, sendo o ato do lançamento privativo da autoridade e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art. 142).

Efetivamente, na fase processual, que se inicia com a impugnação tempestiva, pode o sujeito passivo exercer na plenitude o contraditório e o seu sagrado direito de defesa, trazendo as razões de fato e de direito que embasem suas pretensões, o que ocorreu no presente caso, pois está sendo exercido em sua plenitude na impugnação ora analisada, estando perfeito do ponto de vista formal, consoante as disposições legais do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, não há razão para declarar a nulidade, quando, por meio da impugnação apresentada, o contribuinte revela ter conhecimento preciso da autuação que lhe foi imputada, já que contestou cada ponto da imposição fiscal, insurgindo-se não só com relação às questões preliminares, mas com relação ao mérito da autuação em si.

O art. 7º da Lei nº 9.250/1.995, abaixo transcrito, estabelece o dever de apurar o imposto relativo aos rendimentos percebidos ao longo do ano-calendário. Note-se que o fato gerador só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano:

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-

calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.”

Esclareça-se que o imposto de renda da pessoa física, em relação aos rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual, é tributo cujo fato gerador é complexivo, constituído pela totalidade dos ganhos havidos no ano-calendário correspondente. Seu aperfeiçoamento se dá apenas no último dia do ano de referência, de modo que as importâncias descontadas na fonte são meras antecipações, sujeitas à conferência na declaração de ajuste anual. Somente através dessa declaração, em que são contemplados não só os ganhos, mas também as deduções e abatimentos permitidos, é que se poderá determinar a base de cálculo do tributo, a respectiva alíquota (variável em função das faixas de renda) e, assim, o valor efetivamente devido.

Preliminar de nulidade rejeitada.

**Mérito – Comprovação da dependência e impossibilidade de alteração da DAA
após início da fiscalização**

Nos termos da Súmula CARF 86 e tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, incisos I e II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1^a instância com a qual concordo e que adoto:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

Na Notificação de lançamento foi apurada omissão de rendimentos no valor de R\$ 12.025,60 recebidos da fonte pagadora Logiscooper Cooperativa de Trabalho de Profissionais da Área de Transporte Rodoviário de Cargas e Passageiros, CNPJ 04.135.801/0001-15, auferidos por Genario Alves Batista, CPF 484.847.336-53, e de R\$ 12.127,58 recebidos de Município de Coração de Maria, CNPJ 13.883.996/0001-72, por Andreia Queiroz Costa, CPF 887.401.105-91, ambos informados como dependentes na Declaração em análise.

No documento de fl. 03, o contribuinte solicita a exclusão do cônjuge e da irmã da condição de dependentes.

Em consulta aos sistemas internos da RFB, verifica-se que Genario Alves Batista foi informado como dependente na Declaração de Ajuste Anual em análise na condição de companheiro(a) com quem o contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 anos, ou cônjuge e que o mesmo não apresentou Declaração em separado. Conforme documento de fl. 45, cuja cópia foi extraída da documentação apresentada pela contribuinte por meio do protocolo 10010.019179/0613-13, confirma-se a condição de cônjuge.

Quanto à inclusão de dependentes na Declaração, cabe observar que se trata de opção facultada ao contribuinte, consoante disposição expressa pelo artigo 40, inciso III e artigo 35 da Lei nº 9.250/1995. Ao exercer esta opção, os rendimentos

tributáveis recebidos por eles devem ser somados aos rendimentos do declarante, para efeito de tributação na Declaração, conforme dispõe o §8º, do art. 38, da Instrução Normativa SRF n. 15, de 06 de fevereiro de 2001 (IN SRF 15/2001), abaixo transrito:

Art. 38. (...)

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

Assim, o contribuinte que optar por incluir dependentes em sua Declaração de Ajuste Anual e aproveitar as respectivas deduções, obrigatoriamente deverá oferecer à tributação os rendimentos tributáveis por eles auferidos.

Observa-se, ainda, que conforme estabelece o artigo 54 da IN SRF 15/2001, o declarante poderia ter retificado sua declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa. Porém, depois do início do procedimento fiscal não é mais possível a apresentação de declaração retificadora, conforme dispõe o art. 832 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99.

Quanto à irmã Andrea Queiroz Costa, a mesma foi informada na Declaração na condição de 'irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do qual o contribuinte detém a guarda judicial, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho'.

Cabe observar que a contribuinte não comprovou a condição de dependência da irmã, inclusive em relação a outros anos-calendários em que houve glosa de dedução a título de dependente. É de se excluir a apuração de omissão de rendimentos de dependente quando o mesmo não reunia as condições para figurar como tal. Sendo assim, a omissão de rendimentos referentes à mesma deverá ser excluída. Dedução Indevida de Dependentes

No lançamento, houve a glosa de dedução indevida dos seguintes dependentes:

(...)

2. Andrea Queiroz Costa, informada na Declaração na condição de 'irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do qual o contribuinte detém a guarda judicial, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho'. A contribuinte não juntou nenhum documento que comprove a condição de dependência e que a mesma detenha a guarda judicial da mencionada irmã. Glosa mantida.

3. Severino da Costa Batista, informado na Declaração na condição de 'Pais, avós e bisavós que, em 2009, tenham recebido rendimentos, tributáveis ou não, até R\$ 17.215,08'. A contribuinte não juntou nenhum documento que comprove a condição de dependência. Glosa mantida.

(...)

Despesas Médicas

Houve a glosa de R\$ 1.747,44, deduzidos a título de despesas médicas, pagos à Prefeitura Municipal de Campinas, CNPJ 51.885.242/0001-40. O interessado não juntou documentos que comprovem referido pagamento no ano-calendário 2009. Glosa mantida.

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi

A documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 18/20) não diz respeito ao pagamento de Contribuição à Previdência Privada e Fapi declarado. Glosa mantida.

Dedução Indevida de Despesas com instrução

Em relação a despesas com instrução, assim determina o artigo 81 do RIR/99 (Decreto 3.000/99):

'Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea 'b').n

O interessado não apresentou nenhum documento que informe que efetuou pagamento relativamente à educação. Glosa mantida.

Dedução indevida de Contribuição Patronal

Para a dedução do Imposto Devido referente à Contribuição Patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico, a comprovação deverá ser efetuada por meio de Comprovante de Recolhimento da Contribuição Patronal à Previdência Oficial do Empregador Doméstico, bem como do vínculo empregatício registrado em Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS), dentre outros.

O interessado não juntou documentos que comprovem erro no lançamento. Glosa mantida.

O contribuinte apresenta manifestação de inconformidade discordando da manutenção parcial do lançamento, todavia não traz ao processo qualquer comprovação adicional das deduções glosadas. Limita-se a alegar denúncia espontânea, discordando da exigência de qualquer penalidade.

A denúncia espontânea é um instituto jurídico que tem por finalidade estimular o sujeito passivo a tomar a iniciativa de se colocar em situação de regularidade perante a administração tributária, por meio da declaração da infração e do pagamento do respectivo tributo e dos juros de mora, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 138:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora,

ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Somente é considerado espontâneo o pagamento e a declaração realizados pelo sujeito passivo antes de sofrer fiscalização tendente à constituição do crédito tributário.

Sobre a multa de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, e alterações, prevê:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Saliente-se que a penalidade descrita no inciso I aplica-se sempre que houver falta de recolhimento de imposto, não tendo a lei vinculado a sanção à natureza da falta: dolosa ou culposa. De acordo com o inciso VI do art. 97 do CTN somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. No caso do sujeito passivo, não há previsão legal para a dispensa da exigência.

Observa-se, portanto, que está correto o Despacho Decisório que manteve parcialmente a exigência. Não houve no caso sob análise denúncia espontânea, por parte do contribuinte, estando correta a exigência do imposto com o acréscimo da multa de ofício correspondente.

Diante do exposto, voto por julgar a impugnação improcedente, mantendo o imposto apurado na revisão de ofício e correspondentes acréscimos legais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitando-se a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto