



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13607.000555/2010-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.773 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente LUIZ FLAVIO DA CUNHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, as preliminares de nulidade apenas serão reconhecidas quando os atos administrativos são efetuados em desacordo com os artigos 10, 11 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e/ou em desconformidade com o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

A legislação de regência do imposto de renda é clara ao prescrever que os rendimentos são constituídos de 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 entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

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

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2008/768341356126041, expedida em 8/3/2010, por meio da qual foi constituído crédito tributário de imposto sobre a renda de pessoa física, exercício 2008, ano-calendário 2007, código 2904, no valor de R\$72,84, com juros de mora calculados até 31/3/2010.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08, o lançamento decorreu da apuração de omissão de rendimentos recebidos da Telemar Norte Leste S/A, CNPJ nº 33.000.118/0001-79, no valor de R\$1.362,64, conforme discriminado nas fls. 7 a 10. O rendimento informado em DIRF pela Telemar Norte Leste S/A alcançou o montante de R\$39.807,56, enquanto o rendimento declarado pelo autuado em DIRPF atingiu o valor de R\$38.444,92.

O contribuinte havia apresentado Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL a qual, aliás, foi indeferida, sendo que, na oportunidade, a autoridade lançadora se manifestou no sentido de que o valor correto dos rendimentos tributáveis informados em DIRF relativo à fonte pagadora Telemar Norte Leste S/A deveria era de R\$39.807,56 (fls. 12)

Cientificado do lançamento em 30/7/2010, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 02/04, suscitando, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Preliminarmente, que o procedimento seja modificado ou anulado e que a Telemar Norte Leste S/A deveria ser chamada a compor a lide para prestar esclarecimentos quanto a DIRF e comprovante de rendimentos; e
- (ii) No mérito, que retificou a declaração de rendimentos quanto às verbas recebidas a título de abono pecuniário e 1/3 de abono pecuniário.

Os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 32/35, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - BH entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Exercício: 2008

NULIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se a preliminar de nulidade argüida quando se verifica que foram observados todos os elementos essenciais do procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DIRF.

Detectada a omissão de rendimentos por meio da confrontação dos dados contidos na declaração de rendimentos do contribuinte com a DIRF apresentada pela fonte pagadora, cabe ao autuado comprovar a inexistência da omissão.

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 30/08/2012 (fls. 39) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 41/50, protocolado tempestivamente em 11/04/2012.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observe, de plano, que o recorrente alega, preliminarmente, que, ao apresentar a declaração retificadora à luz das orientações contidas na Instrução Normativa RFB nº 936/2009, tomou por base os dados e documentos fornecidos pela fonte pagadora nos quais foram inseridos dados no campo 07 – Outros, relativos ao abono pecuniário de férias, os quais foram utilizados na elaboração da declaração retificadora, sendo que a juntada de tais documentos ao processo é irrelevante, já que, conforme restou sustando pela autoridade, apenas o recorrente identificado como sujeito passivo nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

No mérito, o recorrente alega que os valores supostamente omitidos decorreram de erro na Dirf apresentada pela Telemar Norte Leste S.A., sendo que, nos termos do artigo 149, inciso V do Código Tributário Nacional, o lançamento deve ser revisto de ofício quando se comprove a omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade do lançamento por homologação, bem assim que, no final, tem direito a receber os valores da retificação questionada, considerando que a omissão não existe, de modo que tal entendimento pela não imposição de rendimentos se trata de questão de justiça e deve ser concedido à luz do artigo 112 do Código Tributário Nacional, o qual determina que a lei tributária seja interpretada de modo mais favorável ao contribuinte.

Por fim, o recorrente sustenta que a partir da retificação do erro de fato na sua declaração o qual, aliás, foi praticado pela fonte pagadora, o lançamento fiscal não pode prosperar, de modo que a cobrança deve ser integralmente cancelada.

Pelo que se pode observar, as questões levantadas em sede de preliminar são meramente informativas em relação aos fatos que ensejaram a apresentação da declaração retificadora que, segundo o recorrente, foi enviada apenas porque os documentos enviados pela fonte pagadora indicaram o pagamento/recebimento de valores a título de abono pecuniário de férias os quais, aliás, foram utilizados na elaboração da referida declaração.

De todo modo, registre-se, sucintamente, que, no caso concreto, tanto a notificação do lançamento foi efetuada com observância aos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 quanto lançamento foi efetuado com total atenção ao artigo 142 do Código Tributário Nacional,. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Lei nº 5.172/66

CAPÍTULO II - Constituição de Crédito Tributário

SEÇÃO I - Lançamento

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.”

De fato, a autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributária, calculou o montante do tributo devido e, por fim, identificou, corretamente, o sujeito passivo da obrigação.

Seguindo essa linha, destaque-se, ainda, que, no caso, também não houve qualquer nulidade em relação aos autos jurídicos administrativos, conforme preceitua o artigo 59 do referido Decreto nº 70.235/72, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Decreto nº 70.235/72

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.”

A título de informação, observe-se que enquanto a regra constante do inciso I se refere a pressuposto subjetivo (agente competente) de atos processuais (atos, termos, despachos e decisões), a regra insculpida no inciso II atende a pressuposto processual de ato decisório, porquanto a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal, sendo que, no final, não houve qualquer ato e termo lavrado por pessoal incompetente e muito menos foi proferido algum despacho ou decisões por autoridade incompetente ou com preterição ao direito de defesa.

Em relação às alegações de mérito relativas à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, registre-se, de plano, que o Imposto sobre a Renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, conforme dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001).”

Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre o conceito de rendas e proventos de qualquer natureza. Não se trata de questão irrelevante, já que, a partir da rígida repartição de competências adotada pelo nosso sistema constitucional, a União não pode ultrapassar a esfera que lhe foi assegurada constitucionalmente. Decerto que a mera leitura do artigo 43 do CTN revela que o legislador não optou por uma ou outra teoria econômica da *renda-produto* ou da *renda-acréscimo patrimonial*, tendo admitido, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a renda tributável.

É nesse sentido que dispõem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga Mosquera¹:

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. Manual da Tributação Direta da Renda. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2020, p. 14-15.

Como o art. 146, III, “a”, do texto constitucional, remete à Lei Complementar a definição do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes dos impostos discriminados na Constituição, podemos examinar como o CTN posicionou-se sobre o assunto. A mera leitura do *caput* do art. 43 revela que o CTN não optou por uma ou por outra teoria, admitindo, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a aferição de renda tributável (...).

[...]

Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, qualquer acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto; ao mesmo tempo, mesmo que não se demonstre o acréscimo, será possível a tributação pela teoria da renda-produto.

Uma leitura atenta do dispositivo, por outro lado, leva-nos à conclusão de que não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer natureza.” (grifei).

Observe-se que, de acordo com os artigos 1º a 3º da Lei nº 7.713/1998, combinado com os artigos 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990, todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos constitui rendimento bruto, de modo que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente. Confira-se:

“Lei nº 7.713/1998

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. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

Lei nº 8.134/1990

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.”

A legislação é clara ao prescrever que os rendimentos são constituídos de 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 entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Além do mais, confira-se que a tributação aí independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para que o imposto incida, que o contribuinte tenha se beneficiado por qualquer forma e qualquer título.

Por essa razão é que a legislação obriga a quem auferir renda no respectivo ano-base que apresente declaração de ajuste anual, consoante dispunha o artigo 787 do Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos anos-calendário objeto da presente autuação². Confira-se:

“Decreto nº 3.000/99

Capítulo I – Declaração de Rendimentos

Seção I – Declaração das Pessoas Físicas

Subseção I – Declaração de Rendimentos Anual

Obrigatoriedade

Art. 787. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).”

Então, se é certo que aquele que auferir renda ou proventos de qualquer natureza deve prestar declaração de ajuste anual, também é certo que as informações ali prestadas são de única e exclusiva responsabilidade daquele em nome de quem realizam-se tais atos.

Nesse contexto, note-se que a retificação da declaração apresenta pelo sujeito passivo deve ser realizada de ofício pela autoridade administrativa 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

² Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "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."

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 Machado³ 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) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Sessão de 24/09/2019. Acórdão publicado em 04/10/2019).

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.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional: Artigos 139 a 218. Vol. III. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 98/99.

(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 o recorrente sustentou que a omissão de rendimentos apurada pela autoridade lançadora é indevida, pois se refere aos valores recebidos por ele a título de abono pecuniário de férias, todavia ele não colacionou aos autos qualquer documento que pudesse comprovar que havia recebido as referidas verbas no ano-calendário 2007, sendo que, em casos tais, e à luz 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.

Em senda conclusiva, note-se que o artigo 149, inciso V do Código Tributário Nacional não pode ser aplicado ao caso concreto, já que a regra ali constante é aplicada quando se verifica que o contribuinte omitiu ou apresentou informações inexatas quando do envio da sua declaração, de modo que, em casos tais, a autoridade fiscal acaba rejeitando os valores indicados pelo contribuinte como devidos e acaba efetuando o lançamento da forma que verifica como correta.

Em outras palavras, o artigo 149, inciso V do Código Tributário Nacional prescreve que a autoridade fiscal deve efetuar o lançamento de ofício quando verificar e comprovar omissão ou inexatidão no que diz com as informações prestadas pelo contribuinte quando da realização do lançamento do tributo por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional⁴.

Por fim, frise-se que o artigo 112 do Código Tributário Nacional⁵ também não deve ser aqui aplicado, uma vez que o caso concreto não se subsume a quaisquer das hipóteses ali constantes.

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações lançadas 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

⁴ Cf. Lei n.º 5.172/66. Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

⁵ Cf. Lei n.º 5.172/66. Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; e IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Fl. 10 do Acórdão n.º 2003-003.773 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13607.000555/2010-54