



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13678.000137/2010-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.858 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 23 de novembro de 2021  
**Recorrente** LUIZ CLAUDIO CARVALHO FARJALLA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Os rendimentos tributáveis sujeitos à tabela progressiva recebidos pelos contribuintes e seus dependentes indicados na declaração de ajuste devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual.

Na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a Restituir declarado.

**BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. ISENÇÃO.**

A bolsa de estudo e pesquisa isenta do imposto de renda é aquela recebida exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas pesquisas não representem vantagem para o doador e nem importem contraprestação por serviços prestados pelo beneficiário do rendimento.

**MULTA DE OFÍCIO**

A multa de 75% é aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de lançamento de ofício decorrentes da apuração de falta de pagamento ou recolhimento, bem como de falta de declaração e de declaração inexata.

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 e 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

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado contra a Notificação de Lançamento de fls. 24/28, resultante de alterações em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2009, ano-calendário de 2008, que implicou lançamento de imposto suplementar no valor de R\$2.634,36, sujeito à multa de ofício e juros legais, em face da apuração da infração de omissão de rendimentos tributáveis decorrente do trabalho sem vínculo empregatício auferidos pelo dependente Hermano Brandão Farjalla (filho), CPF nº 067.949.446-42, da fonte pagadora BPN Brasil Banco Múltiplo S/A, no valor de R\$13.772,00.

Houve, por parte da notificada, Solicitação de Retificação do Lançamento - SRL (fl. 23), cujo resultado, à fl. 21, resultou em indeferimento por parte da autoridade fiscalizadora.

Cientificado do lançamento o contribuinte apresentou, através de procurador constituído, a impugnação de folhas 02/17, com documentos, às fls. 18/20 e 35/38, na qual argúi, em síntese que:

- o rendimento tido como omisso pela Receita Federal do Brasil é o pagamento efetuado pela empresa BNP BRASIL BANCO MÚLTIPLO CNPJ 61;033.106/0001-86 ao então dependente Hermano Brandão Farjalla, nascido em 30/07/1984 (CPF 067.949.446-42), estudante do curso de Direito, conforme comprovante anexo, cujo valor recebido é originário de contraprestação em estágio obrigatório;

- falta na combatida notificação a disposição legal infringida capaz de gerar a obrigação tributária lançada, visto que a suposta renda auferida pelo dependente é originária de complemento de estágio escolar o que não é considerado como renda tributável, como faz prova os documentos anexos;

- o dependente Hermano Brandão Farjalla, era, na época, aluno do Curso de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie que firmou acordo com o BPN BRASIL BANCO MÚLTIPLO S/A de estágio de estudantes, nos termos da lei federal nº 6.494, de 07 de dezembro de 1977, que no seu artigo 4º enuncia que: *“o estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar segurado contra acidentes pessoais”*;

- o inciso VII do artigo 39 do RIR afirma que a bolsa de estudos não é tributável e desta forma a Notificação de Lançamento não atendeu a legislação vigente, gerando sua nulidade absoluta;

- é inaplicável a multa pecuniária em Notificação de Lançamento, além do que, no caso, não houve qualquer dolo capaz de gerar uma punição pecuniária, já que a declaração de ajuste anual foi apresentada nos exatos termos emanados pela Administração Pública através da Receita Federal do Brasil, devendo, desse modo, ser a notificação retificada para exclusão da multa aplicada.

O colegiado de primeira instância manteve a exigência, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se cogita a nulidade processual, nem a nulidade de ato administrativo de constituição de crédito tributário, quando o lançamento de ofício atende aos requisitos legais e os autos não apresentam as causas apontadas no artigo 11 do Decreto nº 70.235/1.972.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPENDENTE.

Constatada a omissão de rendimentos auferidos por dependente, impõe-se sua tributação, juntamente com os rendimentos auferidos pelo contribuinte titular da declaração de ajuste anual.

#### ESTÁGIO REMUNERADO. INCIDÊNCIA.

Os rendimentos recebidos a título de estágio remunerado devem ser oferecidos à tributação, conforme dispõe a legislação de regência.

#### MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

No que tange a aplicação de multa de 75%, prescrita no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável, sempre, nos lançamentos de ofício. Referida multa consiste em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida

Nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade pela prática de infrações tributárias é objetiva, independentemente da intenção do agente ou responsável.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/10/2012 (fl.55), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 23/11/2012 (fl. 60), alegando, em apertada síntese, que:

- o rendimento tido por omitido decorreria de estágio obrigatório exercido pelo seu dependente e, a teor do artigo 4º, da Lei nº 6.494, de 1977, no seu entendimento, não configuraria receita ou rendimento.

- a bolsa-auxílio se prestaria a dar assistência nas despesas de locomoção, alimentação, entre outras, ao estudante/dependente do recorrente.

- a decisão recorrida teria contrariado o disposto no artigo 39, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

- seria indevida a aplicação da multa de 75% porque não teria havido dolo e por fugir à razoabilidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre rendimentos recebidos pelo dependente do contribuinte, os quais ele sustenta seriam isentos do imposto de renda por se tratar de bolsa-auxílio ao estudante.

Considerando que a decisão recorrida analisou as questões postas na forma devida e com amparo nos preceitos legais, reproduzo, acolho e adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Omissão de Rendimentos de Dependentes.

Conforme relatado e discriminado pela fiscalização à fl. 26, constatou-se a omissão de rendimentos recebidos, durante o ano-calendário em epígrafe por dependente do contribuinte, Hermano Brandão Farjalla (filho), CPF nº 067.949.446-42.

Constam nos sistemas eletrônicos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, rendimentos pagos pela pessoa jurídica BPN Brasil Banco Múltiplo S/A, no valor de R\$13.772,00, que não foram declarados pelo impugnante na sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário em questão. A mencionada pessoa física foi incluída pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual como seu dependente.

Cabe observar que, em relação à omissão apurada durante a ação fiscal, o dependente não apresentou Declaração de Ajuste Anual para o ano-calendário em tela.

Quanto à inclusão de dependentes na Declaração de Ajuste Anual, cabe observar que se trata de opção facultada ao contribuinte, consoante disposição expressa pelo artigo 4º, inciso III da Lei nº 9.250/ 1995, como se observa na transcrição abaixo:

*Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:*

*(...)*

*III - a quantia, por dependente, de:*

*(...)*

A declaração de rendimentos tributáveis recebidos por dependentes encontra-se disciplinada pelo artigo 38, § 8º, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, cujo teor transcrevemos a seguir:

*Art. 38. Podem ser considerados dependentes:*

*(...)*

*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.*

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.

Portanto, mantêm-se as bases de cálculo apuradas, referentes à omissão de rendimentos tributáveis recebido por dependente.

#### **Estágio Remunerado.**

**Os rendimentos recebidos a título de estágio remunerado são considerados rendimentos do trabalho, ainda que não haja vínculo empregatício e obrigatoriedade de desconto de contribuição previdenciária oficial, devendo compor a base de cálculo na apuração da renda mensal, sendo, portanto, sujeitos à retenção na fonte e ao ajuste na Declaração de Ajuste Anual.**

As disposições acima encontram-se disciplinadas no artigo 3º, §4º da Lei nº 7.713/1988 e artigo 43 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR / 99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que transcrevemos a seguir:

*Lei nº 7.713/1988*

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei nº 8.023, de 12.4.90)

(...)

§ 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.

(...)

RIR / 1999 – Decreto nº 3.000/1999

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários; (Grifei)

Ainda em relação a esse tema, **cabe destacar que apenas são isentos os rendimentos recebidos a título de bolsa de estudo quando corresponderem à doação e forem pagos exclusivamente para que o bolsista proceda a estudo ou pesquisa, cujo resultado não represente vantagem para o doador, bem como não caracterizem a contraprestação de serviços, conforme disciplina o artigo 26 da Lei nº 9.250/1995, transcrito a seguir:**

Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços. (Grifei)

Pela análise dos autos e submetendo as informações contidas na impugnação à legislação vigente exposta acima, conclui-se que os rendimentos decorrentes de estágio, auferidos durante o ano-calendário em questão pelo dependente Hermano Brandão Farjalla (filho) devem ser oferecidos à tributação.

**O impugnante, para justificar sua irresignação, junta, às fls. 35/36, “Acordo de Cooperação e Termo de Compromisso de Estágio”, onde, ao contrário da sua pretensão, fica claro que Hermano Brandão Farjalla cumpriu estágio remunerado, caracterizado por contraprestação de serviços com vantagem para o concedente e não demonstrado a exclusividade para estudo e pesquisa, portanto, não preenchendo os critérios estabelecidos pelo artigo 26 da Lei nº 9.250/1995.**

Como o beneficiário foi incluído no rol de dependente do contribuinte, os rendimentos decorrentes de estágio deverão ser somados aos deste, mantendo-se as bases de cálculo apuradas pela fiscalização, referentes à omissão de rendimentos tributáveis recebido por dependente.

Multa de Ofício. Responsabilidade pela Infração.

Quanto ao pedido para exclusão da multa de ofício em face de erro cometido e não intenção de cometer dolo, **cumpra esclarecer que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, a teor do art. 136 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), e que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do art. 142, parágrafo único, do mesmo diploma legal, conforme segue:**

“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.

Art. 142. (...)

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Dessa forma, cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, pois o poder da autoridade administrativa é vinculado, sob pena de responsabilidade funcional, inclusive quanto à relevação de penalidade, se a remissão pleiteada não tiver previsão legal.

A cobrança da multa de ofício de 75%, por sua vez, está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações da Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, *in verbis*:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

(...).

Desta forma, não se pode afastar a motivação legal que ensejou o lançamento, formalizado por meio da Notificação em comento.

(destaques acrescidos)

Como esclarecido na decisão recorrida, existem três condições que devem ser atendidas cumulativamente, para que uma bolsa de estudos seja considerada isenta: (a) ser caracterizada como doação; (b) recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisa; e (c) os resultados destas atividades não podem representar vantagens para o doador. No caso, os documentos juntados aos autos confirmam que o rendimento recebido pelo filho do contribuinte se deu com contraprestação de serviços e, portanto, são tributáveis.

Esclareço que a Lei nº 6.494, de 1977, trazia disposições sobre os estágios de estudantes, mas não tratava da natureza tributária dos rendimentos eventualmente auferidos pelos estudantes. Como visto, as regras de tributação dos rendimentos auferidos prevê a tributação desses valores.

Por seu turno, o inciso I do artigo 39 do RIR/99 não se aplica ao caso que aqui se analisa, uma vez que trata de ajuda de custo paga pela fonte pagadora em decorrência da mudança de domicílio de um funcionário, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte.

Deste modo, confirma-se a infração de omissão de rendimentos, não havendo reparos a se fazer à decisão recorrida.

Por fim, a não inclusão desses rendimentos caracteriza omissão, como indicado na notificação de lançamento, a ensejar o lançamento de ofício do imposto devido e não declarado, inclusive com a multa de 75% e juros de mora correspondentes. A aplicação da multa de ofício se impõe ao ente fiscal em função da obediência ao princípio da legalidade, norte da conduta da Administração Pública, a quem só é permitido fazer o que em lei encontra respaldo.

Como apontado na decisão recorrida, em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por puro descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), isto é, “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*”. É preciso dizer ainda que, no presente lançamento, o interessado não está sendo acusado de ter agido com dolo, fraude ou simulação, situação em que exigiria aplicação de multa qualificada de 150%, conforme estabelecido no § 1º, art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Deste modo, revela-se correta a exigência do imposto suplementar acompanhado da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez