



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13900.000429/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-006.440 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente RONALDO DE GODOY LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante só é admissível antes de iniciado o processo de lançamento de ofício.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser deduzidos a título de despesas com instrução 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. DEPENDENTES. INFORMAÇÃO EM DIRPF. OBRIGATORIEDADE.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser incluídos na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do contribuinte, sendo aos do declarante somados para efeitos de tributação na 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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2005 do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, de fls. 06/12.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	62.122,41
2) Omissão de Rendimentos Apurada	10.995,44
3) Total das Deduções Declaradas	20.834,44
4) Glosa de Deduções Indevidas	7.266,00
5) Prev.Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	59.549,41
7) Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	11.299,18
8) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
9) Glosa de Dedução de Incentivo	0,00
10) Total de Imposto Pago Declarado	5.490,98
11) Glosa de Imposto Pago	0,00
12) IRRF sobre infração e/ou Carnê-Leão Pago	0,00
13)Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8+9-10+11-12)	5.808,20
14)Saldo do Imposto a Pagar Declarado/calculado	786,31
15) Imposto já Restituído	0,00
16)Imposto Suplementar	5.021,89

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização a glosa de R\$ 1.272,00 correspondente à **Dedução Indevida de Dependentes**, a glosa de R\$ 5.994,00 correspondente à **Dedução Indevida de Despesas com Instrução**, a **Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício**, no valor de R\$ 10.381,93, e a **Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições à Previdência Privada, PGBL e Fapi**, no valor de R\$ 613,51.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento, de fls. 02/04, e dos documentos de fls. 05, alegando, em síntese, que:

Apresentou na unidade da receita federal de São José dos Campos, em 07/05/2009, a certidão de casamento solicitada, conforme copia de protocolo ref. Termo de intimação fiscal e no auto de infração consta que não a entregou;

Diante do fato de já ter sido notificado sem chances de ter primeiramente havido possibilidade de defesa, requer a abertura de prazo para retificar sua declaração, corrigindo as informações indevidas e anulando-se o lançamento efetuado.

Requer, à vista do exposto, seja acolhida a impugnação apresentada, cancelando-se parcialmente o débito fiscal reclamado.

Impugnação Parcial – Transferência do Crédito Tributário para outro Processo

Tendo em vista a apresentação de impugnação parcial ao lançamento, o crédito tributário discriminado abaixo foi transferido deste para o Processo nº 16062.000282/2009-05, atendendo ao que dispõe o § 1º do art. 21 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

Imposto (R\$)	Multa (%)
1.269,64	75,00

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2004

ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. A solicitação do Impugnante de modificação dos dados informados em sua declaração de ajuste anual se traduz em retificação da declaração e não pode ser acatada em face da perda da espontaneidade do contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. Deve ser restabelecida a dedução glosada quando comprovada a relação de dependência.

IRPF. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. Na falta de comprovação das despesas efetuadas com instrução, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE DEPENDENTES. Os rendimentos recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos recebidos pelo titular para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES AO PGBL. São tributáveis na declaração de ajuste anual os rendimentos de resgate de contribuições à previdência privada - PGBL.

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/04/2012, o sujeito passivo interpôs, em 21/05/2012, Recurso Voluntário, repisando as argumentações de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Do Mérito

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida **com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.** (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o sujeito passivo ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, **não apresentando novas razões de defesa** perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado **a quo**; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, **utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:**

Voto

A impugnação é tempestiva, uma vez que o contribuinte obteve ciência da Notificação de Lançamento em 08.06.2009, fls. 22, e apresentou impugnação em 08.07.2009, fls. 01. Ademais atende aos requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235, de 06/03/1972 e suas alterações posteriores. Assim, dela tomo conhecimento.

Retificação da Declaração após o Início do Procedimento Fiscal

Em relação ao requerimento do Impugnante de que lhe seja concedido prazo para retificar sua declaração, corrigindo as informações indevidas e anulando-se o lançamento efetuado, cabe destacar que o contribuinte pode retificar sua declaração de rendimentos a qualquer tempo, entretanto, a partir do início do procedimento fiscal perde a espontaneidade, conforme previsão do artigo 7º do Decreto 70.235/72, e não tem mais direito a proceder a retificação.

IN SRF 15, de 06.02.2001

Art. 54. *O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

Parágrafo único. *A declaração retificadora referida neste artigo:*

I - tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente;

II - será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

Dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) que:

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.

...

Em consonância com o dispositivo retrocitado, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, dispõe em seu art. 7º, § 1º, que:

Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II – a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III – começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

O art. 138, do CTN, exige que o contribuinte reconheça espontaneamente a sua situação irregular, ou seja, noticie ao Fisco as infrações à lei tributária cometidas, podendo, caso cumpra adicionalmente a obrigação estabelecida na segunda parte do caput do art. 138 (“... *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*”), afastar a aplicação de multa punitiva.

Todavia, afastada a espontaneidade pela ciência ao contribuinte do ato inaugural do procedimento fiscal, fica obstada a retificação das Declarações de Ajuste Anual pelo contribuinte, referentes aos períodos fiscalizados (art. 832, do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99).

Nesse sentido segue abaixo Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Veja também acórdãos do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA DA DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - Não configura denúncia espontânea qualquer iniciativa do contribuinte tomada após a ciência de termo de início de ação fiscal. 1º CC. / 4a. Câmara / ACÓRDÃO 104-23.223 em 29.05.2008. Publicado no DOU em: 18.03.2009.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS INICIADA A AÇÃO FISCAL - A retificação de declaração exige que seja efetuada antes da ação fiscal e motivada com provas. À míngua de provas materialmente elucidativas, do erro cometido na retificação e sendo o pedido de retificação depois da ação fiscal, não se aceita o pedido de retificação. 1º CC. / 5ª Câmara / Acórdão 105-13.319 em 17.10.2000. Publicado no DOU em: 15.12.2000.

...

Despesas Com Instrução

As despesas com educação passíveis de dedução na declaração de ajuste estão consignadas no art. 8º da Lei 9.250/95 e artigo 81 do RIR/99, que permite que o contribuinte deduza 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 R\$ 1.998,00 neste exercício.

Lei 9.250/95

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

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1o, 2o e 3o graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais);(Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002) (Vide Medida Provisória nº 232, 2004)

(...)

.....

RIR/99:

Seção II - Despesas com Educação

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").

§1ºO limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§2ºNão serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§3ºAs despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

§4ºPoderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 7º).

Foram informadas as seguintes despesas com instrução:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Reembolsado
33.469.172/0259-00	SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL SENAC	01	3.158,00	0,00
48.963.508/0001-11	S C DE EDUCAÇÃO MARIA AUGUSTA RIBEIRO DAHER	03	5.896,00	0,00
43.144.880/0040-99	SOCIEDADE UNIFICADA PAULISTA DE ENSINO RENOVADO OBJETIV	03	6.549,00	0,00

O Impugnante não apresentou documentos comprobatórios das despesas efetuadas, devendo-se manter a glosa do valor de R\$ 5.994,00.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

O art. 1º da Lei 7.713, de 22 de Dezembro de 1988, determina que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil devem ser tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou omissão de rendimentos do trabalho sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 10.381,93, da fonte pagadora abaixo discriminada.

CNPJ	Fonte Pagadora	Rendimento Omitido	CPF do Beneficiário
02.836.056/0001-06	DHL LOGISTICS (BRAZIL) LTDA	10.381,93	282.050.598-88

Conforme relatado pela fiscalização, constatou-se a omissão de rendimentos do trabalho com e ou sem vínculo empregatício, recebidos pelo dependente do contribuinte, durante o ano-calendário em epígrafe.

Os valores mencionados e consolidados por meio do Demonstrativo de Apuração não foram declarados na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário em questão.

Em relação à inclusão de dependentes na Declaração de Ajuste Anual, a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, dispõe em seu art. 4º, inciso III:

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 6 de fevereiro de 2001, cujo teor transcrevemos a seguir:

Art. 38. Podem ser considerados dependentes:

I - o cônjuge;

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 de R\$ 900,00 (novecentos reais);

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

(...)

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

O art. 2º da mesma Instrução Normativa SRF nº 15/2001 define o que é considerado rendimento tributável:

Art. 2º Constituem rendimentos tributáveis todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões e, ainda, os proventos de qualquer

natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

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.

No presente caso, Ronaldo de Godoy Lima Júnior – CPF: 282.050.598-88, incluído como dependente na DIRPF 2005 do contribuinte, auferiu rendimentos tributáveis, no valor total de R\$ 10.381,93, conforme Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, devendo obrigatoriamente, estes rendimentos, serem somados aos do contribuinte na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Nesse sentido, segue acórdão do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

DEPENDENTES - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO - NECESSIDADE - Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração (IN 25/96, art. 37, "a", §8º.). Preliminar de decadência acolhida. Recurso parcialmente provido. 1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 102-49.380 em 05.11.2008. Publicado no DOU em: 17.02.2009.

Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições à Previdência Privada, PGBL e Fapi

O art. 1º da Lei 7.713, de 22 de Dezembro de 1988, determina que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil devem ser tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou omissão de rendimentos a título de resgate de contribuições à Previdência Privada – Plano Gerador de Benefício Livre – PGBL e aos Fundos de Aposentadoria Programada Individual, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 613,51, da fonte pagadora PREVIKODAKSOCIEDADEPREVIDENCIARIA– CNPJ: 59.484.378/0001-50.

A tributação dos benefícios recebidos de entidades de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições e resgates efetuados pelo quotista de Fundos de Aposentadoria Programada Individual – FAPI está disciplinada no art. 43 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99:

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):

(...)

XIV - os benefícios recebidos de entidades de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições, observado o disposto no art. 39, XXXVIII (Lei nº 9.250, de 1995, art. 33);

XV - os resgates efetuados pelo quotista de Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI (Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, § 2º);

Em relação à tributação dos rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições a previdência privada, dispõe o art. 33 da Lei 9.250/95:

Art. 33. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições.

Como visto, de acordo com a legislação acima colacionada, o valor dos rendimentos recebidos de entidade de previdência privada é rendimento tributável e deve ser somado aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, no ano do seu recebimento.

Assim, proponho *a manutenção da decisão recorrida* pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Pela análise dos documentos apresentados, entendo que o contribuinte *não logra êxito em suas argumentações recursais*.

Ante o exposto, *conheço* do Recurso Voluntário e, no *mérito*, ***NEGO-LHE PROVIMENTO***.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura