



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



**Processo nº** 13956.000331/2009-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.771 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** JOAO LUIZ SPANCERSKI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA OBJETIVA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS. IRRELEVÂNCIA.

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).

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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.771 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13956.000331/2009-49

## Relatório

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento n.º 2007/609425101152041 lavrada contra o contribuinte acima identificado por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda no valor total de R\$ 16.721,81 (sendo R\$ 8.768,19 de IRPF suplementar, R\$ 6.576,14 de multa de ofício e R\$ 1.377,48 de juros de mora calculados até 30/09/2008), relativo ao Exercício de 2007, Ano-Calendário de 2006.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 10, a referida exigência decorreu da constatação de omissão de rendimentos tributáveis recebidos da pessoa jurídica Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 39.810,09, já que o contribuinte havia declarado o recebimento de R\$ 17.658,17, enquanto que a autoridade lançadora apurou, com base na DIRF apresentada pela fonte pagadora, que o total dos rendimentos recebidos foi de R\$ 57.266,26.

O contribuinte foi notificado da autuação fiscal e apresentou impugnação de fls. 02/03, suscitando, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que não declarou todos os rendimentos em face de problema nas informações prestadas pela Caixa Econômica Federal, que forneceu comprovante de rendimentos de forma incompleta;
- (ii) Que a omissão não se deu por culpa do contribuinte, e sim por irregularidade cometida pela própria Administração, já que a Caixa Econômica Federal é uma instituição estatal;
- (iii) Que quando detectou o problema, procurou imediatamente a Receita Federal, mas esta informou que não seria possível fornecer detalhes nem fornecer o valor da diferença, e que só era possível informar onde estava o problema;
- (iv) Que, diante desse fato, foi até a Caixa Econômica Federal e falou com o gerente, o qual emitiu outro comprovante com o mesmo valor que constava do comprovante anteriormente apresentado;
- (v) Que concluiu não foi possível descobrir quais eram as diferenças que tinham que ser regularizadas e, por isso, ficou aguardando comunicado da Receita Federal para esclarecimento, o que não ocorreu; e
- (vi) Que desejava efetuar o pagamento adequadamente aos rendimentos supostamente omitidos, todavia pugna pelo pagamento sem incidência de multas, em face da ausência de culpa ou má fé em relação ao ocorrido.

Ao final, o contribuinte requereu o cancelamento do débito fiscal reclamado ou, ao menos, a sua minoração, com exclusão da multa e dos juros.

Os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 49/51, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE.

A existência de erro no comprovante anual de rendimentos fornecido pela fonte pagadora não exime o contribuinte da obrigação de declarar corretamente os rendimentos auferidos.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. IRRELEVÂNCIA DA INTENÇÃO.

Salvo disposição legal em contrário, a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva, sendo irrelevante a intenção do agente (art. 136 do Código Tributário Nacional).

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 13/09/2012 (fls. 56) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 58/60, protocolado tempestivamente em 10/10/2012.

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.

Observo, de plano, que o recorrente suscita, em síntese, que a declaração não foi supostamente apresentada integralmente por conta do problema das informações prestadas pela Caixa Econômica Federal – CEF, a qual forneceu a declaração dos rendimentos pagos no ano de 2006 de forma incompleta, sendo que a respectiva falha ou omissão não foi por culpa sua, visto que a declaração partiu da instituição estatal.

O recorrente alega, ainda, que, quando detectou o problema, procurou solucioná-lo junto à Caixa Econômica Federal, sendo que, após contato com o gerente da instituição, o qual lhe mostrou o comprovante de rendimentos pagos com os mesmos valores que já tinham sido apresentados anteriormente, não foi possível detectar os erros por culpa da própria Receita Federal, de modo que não teve como descobrir quais eram as diferenças para regularizar a situação.

Pois bem. 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 Mosquera<sup>1</sup>:

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).

Nesse contexto, 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**

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

**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.”

Como se pode notar, 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 autuação<sup>2</sup>. Confira-se:

#### **“Decreto nº 3.000/99**

<sup>2</sup> 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."

## 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).”

Fixadas essas premissas, observe-se que, no caso concreto, ainda que o recorrente não tenha agido de má-fé e que não tenha tido culpa no que diz com a apresentação da declaração de ajuste de forma incompleta, as informações ali prestadas são de única e exclusiva responsabilidade daquele em nome de quem tais atos são realizados.

De fato, o contribuinte não cumpriu sua obrigação nos termos do que determina a legislação de regência do imposto de renda, pois informou apenas o valor constante do informe fornecido pela fonte pagadora (R\$ 17.658,17), quando o correto seria que tivesse informado o total de rendimentos tributáveis efetivamente recebidos no montante de R\$ 57.266,26.

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, de modo que a suposta boa-fé do recorrente é, portanto, de todo irrelevante e, por isso mesmo, não tem o condão de anular a autuação fiscal, já que no campo das sanções tributárias a regra geral é que a culpa já é suficiente para a responsabilização do agente, nos termos do que preceitua o artigo 136 do Código Tributário Nacional. Confira-se:

##### “Lei nº 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 CTN 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 Paulsen<sup>3</sup>:

“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).

<sup>3</sup> 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.

Mas há quem entenda que a responsabilidade elencada no artigo 136 do CTN é objetiva. É nesse sentido que dispõe Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>4</sup>:

“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 toda sorte, quero deixar claro que, nos termos do artigo 136 da Lei n.º 5.172/66, 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).

A pessoa que descumpre 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 não tenha pretendido infringir a legislação, tinha tanto o dever de cumpri-la, agindo de modo diverso, quanto a possibilidade de fazê-lo, de modo que responde, suportando as consequências da infração, por ter agido com açonamento, inconsequência, descuido, relaxamento, despreparo técnico ou inaptidão que caracterizam a já referida tríade “imprudência, negligência ou imperícia”.

Decerto que o recorrente poderia ter apresentado declaração retificadora antes do início da ação fiscal indicado ali, de forma correta, os rendimentos que havia recebidos efetivamente da Caixa Econômica Federal no montante de R\$ 57.266,26, de acordo com o que determina o artigo 832 do Decreto n.º 3.000/99<sup>5</sup>, cuja redação segue reproduzida abaixo:

**“Decreto n.º 3.000/99**

**Capítulo II – Retificação da Declaração**

**Antes de iniciada a Ação Fiscal**

**Art. 832.** A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei n.º 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

**Parágrafo único.** A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.”

Considerando, portanto, que o recorrente não apresentou quaisquer elementos probatórios que pudessem atestar a veracidade de suas informações, conclui-se que as alegações

<sup>4</sup> COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e Prática das Multas Tributárias. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001, P. 55/56.

<sup>5</sup> Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei n.º 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".

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