



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



**Processo nº** 15922.000276/2009-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.666 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 23 de setembro de 2021  
**Recorrente** LUIS ALEXANDRE DE FARIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS POR DEPENDENTES.**

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração de ajuste anual.

**DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.**

Nos termos do artigo 147, parágrafo único do Código Tributário Nacional, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA OBJETIVA. DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS..**

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)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - 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 Mon (Presidente).

## Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2004, lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, de modo que o crédito restou exigido no montante total de R\$ 6.516,16, incluindo-se aí a cobrança do imposto de renda suplementar, a aplicação da multa de ofício e a incidência dos juros de mora (fls. 7/11).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 9, a autoridade fiscal entendeu por efetuar o respectivo lançamento tributário com base nos motivos abaixo delineados:

### Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ \*\*\*\*\*14.996,83, recebido(s) da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ \*\*\*\*\* 0,00.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rend. Inform. Em Dirf	Rend. Declarado	Rend. Omitido	IRRF Infom. em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
45.780.061/0001- 57 – ITUPEVA PREFEITURA						
120.810.208-74	14.998,83	0,00	14.998,83	0,00	0,00	0,00

O contribuinte havia apresentado Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL a qual, a rigor, foi indeferida, conforme se verifica da decisão de fls. 4 e, aí, tendo sido intimado do resultado da referida solicitação, entendeu por apresentar, tempestivamente, Impugnação de fls. 2/3 por meio da qual suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Na sequência, os autos foram encaminhados para a autoridade julgadora de 1ª instância para que a impugnação fosse apreciada e, aí, em Acórdão de fls. 27/33, a 22ª Turma da

Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo - SP entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

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

Ano-calendário: 2004

**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.

**DESCONHECIMENTO DE LEI**

Ninguém pode se escusar de cumprir a lei, alegando que não a conhece, conforme disposto no artigo 3º da Lei de Introdução ao Código Civil.

**DIFICULDADES FINANCEIRAS**

Tendo auferido rendimentos tributáveis, o imposto deve ser pago, independentemente da situação financeira atual do contribuinte.

**ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.**

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, sendo-lhe vedado retificar a declaração de ajuste anual relativa ao exercício sob fiscalização.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte restou cientificado do resultado da decisão de 1ª instância em 02/07/2012 (fls. 52/53) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 39/41, protocolado em 02/07/2012, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações tais quais formuladas.

Observo, de logo, que o recorrente suscita, basicamente, as seguintes alegações:

- (i) Que sua esposa realizou o preenchimento de sua declaração de ajuste anual e por equívoco e, sobretudo, por falta de conhecimento da legislação tributária, acabou cometendo uma série de irregularidades e, portanto, ao enviar a declaração na modalidade completa quando o correto seria na modalidade simplificada, acabou se colocando como dependente do recorrente, sendo que, no caso, os rendimentos obtidos por ela no

montante de R\$ 14.996,83, após o desconto padrão de 20%, não ultrapassavam o limite de isenção que era de R\$ 12.696,00; e

- (ii) Que tais irregularidades não foram cometidas intencionalmente ou por má-fé e, muito menos, com o intuito de fraudar ou sonegar o pagamento do imposto perante a autoridade fiscal, de modo que não e justo e tampouco legal que a Receita Federal esteja por exigir o valor de R\$ 7.476,77 a título de imposto de renda suplementar, multa e juros.

Com base em tais alegações, o recorrente pleiteia pelo provimento do recurso e que a autoridade julgadora determine a exclusão de sua esposa do rol de dependentes constante de sua declaração de ajuste anual do respectivo ano-calendário de 2004.

Pois bem. Reconheça-se, de plano, que a inclusão de dependentes na declaração de ajuste anual é uma prerrogativa dos contribuintes, nos termos dos artigos 35 da Lei nº 9.250/1995, cuja redação encontrava-se replicada no artigo 77, § 1º do Decreto nº 3.000/99, o qual se encontrava vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>1</sup>. Confira-se:

**“Lei nº 9.250/1995**

**Art. 35.** Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como 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;

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

Pelo que se pode observar, a inclusão de dependente na declaração de ajuste anual é uma faculdade legal conferida aos contribuintes, de modo que a relação de dependência é estabelecida pelos próprios contribuintes.

Nesse contexto, note-se que a partir do momento em que o contribuinte indica algum dependente em sua declaração de ajuste anual, decerto que os rendimentos eventualmente recebidos pelo dependente devem ser oferecidos à tributação, nos termos do que determina o artigo 38, § 8º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06/02/2001, publicada no D.O.U. em 08/02/2001, a qual se encontrava vigente à época dos fatos aqui discutidos. Confira-se:

**“Instrução Normativa SRF nº 15/2001**

<sup>1</sup> Confira-se que nos termos do artigo 144 da Lei nº 5.166/72, "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".

Dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas.

**Art. 38.** Podem ser considerados dependentes:

[...]

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

Dito de outro modo, é se reconhecer que o contribuinte que optar por incluir dependentes em sua Declaração de Ajuste Anual e aproveitar as respectivas deduções deve, obrigatoriamente, oferecer à tributação os rendimentos por eles auferidos.

A rigor, percebe-se que é por meio da Declaração de Ajuste Anual que o Fisco verifica se o contribuinte que auferiu renda ou proventos de qualquer natureza durante o ano-calendário tem direito à restituição ou, ao revés, deve recolher a diferença do imposto. Por essa razão que a legislação obriga a quem auferir renda no ano-calendário a apresentar Declaração de Ajuste Anual, consoante dispunha o artigo 787 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99, vigente à época dos anos-calendário objeto da presente autuação<sup>2</sup>. Confira-se:

**“Decreto n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 7º).”

As informações que o sujeito passivo da obrigação tributária, ou terceiro legalmente obrigado, presta à autoridade administrativa dizem respeito aos fatos em sua pura facticidade e não ao direito ou, melhor, ao significado jurídico dos fatos ou aos fatos jurídicos tributários, de modo que, ao constatar eventuais equívocos cometidos quando do preenchimento da declaração de ajuste anual, poderá apresentar declaração retificadora.

É que no campo das sanções tributárias a regra geral é que a culpa já é suficiente para a responsabilização do agente de acordo com o que prescreve o artigo 136 da Lei n.º 5.172/66, cuja redação segue transcrita abaixo:

**“Lei n.º 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.”

---

<sup>2</sup> Confira-se que nos termos do 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".

Parte da doutrina especializada dispõe que longe de estipular a responsabilidade objetiva o artigo 136 do Código Tributário Nacional 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).

Mas há quem entenda que a responsabilidade elencada no artigo 136 do Código Tributário Nacional 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 todo modo, quero deixar claro que, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional, 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 o agente não tenha pretendido infringir a legislação, tinha o dever de cumpri-la, agindo de modo diverso, e 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”.

Ao constatar eventuais equívocos cometidos quando do preenchimento da declaração de ajuste anual, o contribuinte poderá apresentar declaração retificadora desde que comprove o respectivo erro, nos termos do artigo 147, parágrafo único da Lei nº 5.172/66. Confira-se:

**“Lei nº 5.172/66**

**SEÇÃO II - Modalidades de Lançamento**

**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.

<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.

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

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifei).

Em comentários ao artigo citado, Hugo de Brito Machado<sup>5</sup> 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).

Nesse contexto, observe-se, ainda, que a Declaração de ajuste anual retificadora deve ser apresentada antes do início da ação fiscal, nos termos do artigo 832 do Decreto nº 3.000/99, cuja redação segue transcrita abaixo:

**“Decreto nº 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 nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 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.” (grifei).

No caso concreto, reconheça-se que recorrente não apresenta quaisquer elementos probatórios que possam atestar a veracidade de suas informações no sentido de que a inclusão da sua esposa na sua declaração ocorreu de forma equivocada, sendo que, em casos tais, e à luz do artigo 147, *parágrafo único* do Código Tributário Nacional, a retificação da declaração nas hipóteses em que vise reduzir ou excluir tributo apenas é possível mediante a comprovação inequívoca do erro em que se funde.

Além do mais, observe-se, ainda, que não consta nos autos qualquer informação trazida pelo recorrente e muito menos qualquer elemento probatório que pudesse atestar que a esposa havia apresentado a respectiva declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2004 em separado.

---

<sup>5</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional: Artigos 139 a 218. Vol. III. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 98/99.

A comprovação do erro perante a autoridade julgadora deve ser realizada documentalmente de acordo com o que prescrevem os artigos 15 e 16, inciso III e § 4º do Decreto nº 70.235/72. Veja-se:

**“Decreto nº 70.235/72**

**Art. 15.** A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

\*\*\*

**Art. 16.** A impugnação mencionará:

[...]

**III** - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

**§ 4º** A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

**a)** fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

**b)** refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

**c)** destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

Considerando, portanto, que o contribuinte não juntou quaisquer documentos que pudessem atestar a veracidade do respectivo erro quanto à inclusão de sua esposa como dependente em sua declaração de ajuste anual, tem-se que a retificação da referida declaração tal qual formulada não poderá ser realizada, de acordo com o que aludem os artigos 147, *parágrafo único* do Código Tributário Nacional e 832 do Decreto nº 3.000/99.

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações lançadas pelo recorrente não devem ser 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

Fl. 9 do Acórdão n.º 2003-003.666 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 15922.000276/2009-18