



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Recurso nº. : 134.303
Matéria : IRPF - EX.: 1999
Recorrente : JAYME BAPTISTA DE FARIA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.158

IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS NA DECLARAÇÃO - CRÉDITO TRABALHISTA ASSEGURADO POR PRECATÓRIO - CESSÃO DE DIREITOS - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - De acordo com o disposto no § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, "os ganhos de capital serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração". Assim, deve ser excluído do montante dos rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual o preço ou valor recebido na cessão de direitos creditórios trabalhistas assegurados por precatório, bem como o respectivo imposto de renda retido na fonte, se ocorrer ganho de capital, recalculando-se o imposto devido com base nos valores remanescentes declarados pelo contribuinte.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAYME BAPTISTA DE FARIA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e EZIO GIOBATTI BERNARDINIS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158
Recurso nº. : 134.303
Recorrente : JAYME BAPTISTA DE FARIA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 23/05/2000, auto de infração (fl. 17/21) no total valor de **R\$ 19.690,02**, sendo **R\$ 10.049,52** de imposto de renda suplementar, R\$ 2.103,36 de juros de mora e R\$ 7.537,14 de multa proporcional, resultante de alterações nos valores informados em sua declaração de ajuste anual (fl. 18), consistentes na **exclusão** do campo de rendimentos recebidos de pessoa jurídica do valor decorrente de **cessão de direitos** sobre precatório junto ao Governo do Distrito Federal, no valor de **R\$ 75.971,79** (fl. 20), por se tratar de **ganho de capital**, bem assim de parte do imposto de renda registrado como retido na fonte – IRRF, no valor de **R\$ 132.748,31** (fl. 19).

Assim, o valor recebido pela cessão dos direitos creditórios (**R\$ 75.971,79**), foi subtraído do montante de rendimentos declarados como recebidos de pessoas jurídicas (**R\$ 190.980,84**), constante de declaração de rendimentos do exercício de 1999, ano-base de 1998 (fl. 26), para fins de tributação em separado como ganho de capital, resultando na redução dos referidos rendimentos para **R\$ 115.009,05** (fl. 21).

Além de incluir na sua declaração de ajuste anual o valor da cessão dos referidos direitos como rendimentos tributáveis, o sujeito passivo lançou indevidamente o imposto de renda **a ser retido** na fonte pelo Governo do Distrito Federal quando do pagamento do precatório, mediante compensação de débitos tributários do cessionário, no valor de **R\$ 132.748,31** (fl. 22). Em decorrência desse fato esse valor foi também subtraído do montante de **R\$ 146.766,93**, lançado na declaração como imposto de renda retido na fonte (fl. 26), que ficou reduzido a **R\$ 14.018,62** (fl. 21).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Como consequência dessas exclusões, o **resultado da declaração anual de ajuste** do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, passou de **imposto a restituir**, no valor de R\$ 101.806,55 (fl. 26) para **imposto suplementar de R\$ 10.049,52** (fl. 21), que está sendo exigido com os acréscimos legais de multa de ofício (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inc. I), e juros de mora (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º), conforme fls. 21 dos autos.

Na impugnação o contribuinte assim resume os valores envolvidos na cessão dos créditos trabalhistas assegurados pelo precatório (fl. 05):

1) Valor bruto do precatório

a) Principal	R\$ 482.724,16
b) FGTS	R\$ 35.700,50
Total	R\$ 518.424,66

2) Imposto de renda a ser retido na fonte

a) Principal (27,5%)	R\$ 132.748,31
b) FGTS (isento)	-x-
Total	R\$ 132.748,31

3) Valor líquido do precatório

a) Valor bruto	R\$ 518.424,66
b) (-) Imposto de renda	R\$ 132.748,31
Líquido	R\$ 385.675,52

4) Valor líquido recebido

a) Valor recebido	R\$ 92.648,52
b) (-) Adv/perito(18%)	R\$ 16.676,73
Líquido	R\$ 75.971,79

Na impugnação o contribuinte alegou genericamente a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, porque, no seu entender o auto de infração contrariaria os princípios e preceitos da legislação tributária (fl. 04), e, no mérito, diz que está correto seu procedimento de incluir esses valores na declaração de rendimentos como recebidos de pessoa jurídica (fl. 07) e considerar como retido o imposto de renda na fonte sobre o total do precatório (fl. 08). Questiona ainda a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

multa de ofício, por entender indevida (fl. 10), e os juros de mora, alegando a inconstitucionalidade de sua cobrança (fls. 11/12).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, mediante o Acórdão DRJ/BSA nº 1.566, de 29/04/2002 (fls. 64/74) rejeitou a preliminar de nulidade e julgou procedente o lançamento, tendo o voto condutor do acórdão registrado (fl. 71):

“A exclusão dos rendimentos recebidos a título de precatório e do valor informado como imposto retido na fonte foi realizada em consonância com a orientação formulada pela Nota nº 215/98. Seguindo tal orientação, o contribuinte está obrigado a apurar o ganho de capital e recolher o imposto à alíquota de 15%, exclusivamente na fonte, não integrando, os rendimentos a base de cálculo do imposto na declaração e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.”

Da decisão da DRJ o sujeito passivo recorre ao Conselho de Contribuintes (fls. 122/129), alegando, **preliminarmente** a nulidade do processo por que (fl. 81):

- a) o procedimento fiscal contrariaria a legislação que regula o processo administrativo fiscal, afrontando o art. 9º, § 1º, Decreto nº 70.235/72, que determina que os lançamentos originários do mesmo fato gerador, devem ser agrupados num **único procedimento**;
- b) não teriam sido apreciadas pela DRJ as alegações da Impugnação referente ao mencionado processo nº 10166.013568/00-25, que trata de matéria conexa (ganho de capital na cessão de direitos).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Alega, também a nulidade da Carta de Cobrança que havia sido expedida pela unidade local relativamente ao crédito tributário de que trata o presente processo.

No mérito, argüi que:

a) o valor recebido pela cessão dos créditos trabalhistas assegurados pelo precatório é renda assalariada e que o imposto de renda na fonte teria sido retido e que estaria havendo dupla tributação de um só rendimento, como renda assalariada e como ganho de capital (fl. 82/85);

b) a multa de 75% não é devida porque não houve omissão, pois “o contribuinte submeteu à tributação o referido rendimento em sua Declaração de Renda entregue no prazo legal no exercício de 2000 (sic), o que lhe exclui, na forma do art. 138 do CTN de qualquer penalidade, em razão da citada previsão legal e da espontaneidade do procedimento do contribuinte”. (fl. 85); e

c) os juros pela SELIC não encontram “guarda no direito pátrio, ainda que previsto em lei ordinária, pois esses juros são destinados ao sistema financeiro e não pode ser aplicado em matéria tributária, ainda mais, que não são fixados por lei, mas pelo Banco Central confirmando política monetária do COPOMi” (fl. 86).

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

A preliminar de cerceamento de defesa por ter sido lavrado dois autos de infração, o de que trata o **presente** processo, de nº 10166.011433/00-25, que cobra o imposto devido na declaração de ajuste anual resultante da exclusão do valor recebido pela cessão dos direitos do precatório (R\$ 75.971,79) e do imposto de renda considerado como retido na fonte (R\$ 132.748,31), e o de nº 10166.013568/00-25, que exige o imposto devido em decorrência do ganho de capital que teria havido na cessão dos direitos creditórios assegurados pelo precatório, é **improcedente**, pois tal fato, como se constata dos autos, não lhe cerceou o direito de defesa. Pelo contrário, facilitou a defesa, pela simplificação e clareza dos fatos apontados no auto de infração que embasaram as exigências fiscais.

A outra preliminar de nulidade sob a alegação de que a DRJ não apreciou “os fundamentos integrais” da impugnação, apresentada no processo onde foi lançado o crédito tributário relativo ao **ganho de capital** na cessão de direitos (10166.013568/00-25), também **não procede**, tendo em vista que a **cessão de direitos**, cuja tributação é exclusiva, e que motivou a exclusão do rendimento e do IRRF, está inequivocamente **provada** nos autos, numa demonstração da legalidade e regularidade do presente processo, cuja apreciação independe dos fatos argüidos na referida impugnação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Consigne-se, entretanto, por oportuno e pertinente, que o valor do imposto de renda que se entendia devido sobre o **ganho de capital** relativamente ao valor recebido pela cessão do crédito trabalhista assegurado pelo precatório (R\$ 75.971,79) e excluído da declaração, em virtude de se tratar de **tributação definitiva**, foi lançado no **processo nº 10166.013568/00-25**, como informa a DRJ às fls. 69 e o recorrente às fls. 81, porque a autoridade lançadora considerou o **custo de aquisição** do precatório **igual a zero**, importando, assim, o ganho de capital no valor do preço recebido (R\$ 75.971,79), que foi tributado à alíquota de 15%, resultando num imposto de **R\$ 11.395,76**. Esse lançamento foi objeto do recurso nº 132.829 ao Conselho de Contribuinte, julgado na sessão do mês de setembro de 2003, no qual foi **confirmada a cessão de direito**, com deságio, **reconhecida a inexistência de ganho de capital** e **cancelada a exação**, por entender-se que o custo dos créditos assegurados pelo precatório não é zero e que houve deságio (prejuízo) na operação.

Contudo, em virtude da alegação do recorrente, no presente processo, a matéria será examinada em toda a sua extensão.

O questionamento sobre a carta de cobrança, no caso, não é matéria de competência do Conselho de Contribuintes. Anote-se, entretanto, que a cobrança do débito, conforme consta do documento da DRF/Brasília-DF (fl. 63), foi transferida para o presente processo e somente prosseguirá, se for o caso, após o seu julgamento. Inexiste, portanto, irregularidade a ser saneada nos presentes autos, devendo a questão, se for o caso, ser resolvida pela autoridade local, que é a competente para decidir sobre a matéria.

Ante o exposto, **rejeito as preliminares de nulidades**, com base no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, por não ter havido cerceamento do direito de defesa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Quanto ao **mérito**, salienta-se, *in limine*, que não consta dos autos que tenha havido o pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado ao recorrente por parte do Governo do Distrito Federal em função do precatório de que trata o presente processo (compensação dos créditos adquiridos pelo cessionário) e, por decorrência, a retenção de imposto de renda na fonte sob essa rubrica. Inadmissível, portanto, a inclusão de valores a esse título na declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-base de 1998.

Regular e legal, portanto, a exclusão pelo Fisco desses valores da referida declaração de rendimentos e a decisão de primeira instância nesse aspecto e no recálculo do imposto, com base nos rendimentos e imposto de renda retido na fonte remanescentes, declarados pelo contribuinte.

Consigne-se, também, que por ocasião da **lavratura da escritura** não houve retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte, como entende o recorrente, bem assim que, na cessão de bens ou direitos, havendo ganho de capital, o cedente é obrigado a calculá-lo e recolher o respectivo imposto de renda, à alíquota de 15%, como tributação definitiva. Em não o fazendo, o Fisco lança de ofício, aplicando a multa regulamentar.

A operação de **cessão de direitos** a que se refere o presente processo, como anotado anteriormente, está inequivocamente documentada na cópia da escritura pública juntada aos autos, cuja ementa é a que se segue (fl. 27):

"ESCRITURA PÚBLICA DE CESSÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS QUE FAZEM, COMO OUTORGANTE CEDENTE, **JAYME BAPTISTA DE FARIA e outros**, E COMO OUTORGADO CESSIONÁRIO, JIN COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, na forma abaixo:" (sublinhei).

Nessa escritura consta cláusula a respeito do **imposto de renda a ser retido** por ocasião da **quitação** do precatório pelo Governo do Distrito Federal,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

que deverá ocorrer quando da homologação da compensação dos débitos do cessionário, cláusula essa que tem levado o recorrente a confundir com retenção na fonte por ocasião da lavratura desse instrumento público, retenção essa que, conforme comprovam os autos, não houve, como também não houve retenção pelo Governo do Distrito Federal, porque o precatório ainda não havia sido quitado. Os termos dessa cláusula são os que se seguem:

“Então, ali me foi dito que os Outorgantes Cedentes são titulares do precatório nº 449/94, expedido pela MM. Juíza Presidente da 4ª Junta de Conciliação e Julgamento de Brasília, da Justiça do Trabalho, Dra. CILENE FERREIRA AMARO SANTOS, na proporção de 82% (oitenta e dois por cento) do primeiro Cedente Outorgante **JAYME BAPTISTA DE FARIA**, 15% (quinze por cento) do segundo Cedente Outorgante, **RIEDEL, RESENDE E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C**, e 3% (três por cento) do terceiro Cedente Outorgante, **GLÊNIO AUTO MONTEIRO GUIMARÃES**, precatório este que foi expedido em decorrência do processo nº 162/86, transitado em julgado contra a FUNDAÇÃO HOSPITALAR DO DISTRITO FEDERAL – FHDF, onde fazem jus ao crédito somado corrigido monetariamente até 1º de julho de 1997, sem a incidência de juros moratórios previstos no artigo 39, § 1º, da Lei 8.177, de 1º de março de 1991 (cujos valores relativos à atualização posterior a 1º de julho de 1997 e aos juros serão objeto de novo precatório), a ser **deduzido o valor relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, no percentual de 27,5% (vinte e sete e meio por cento), incidente sobre o principal corrigido** e não incidente sobre a parcela correspondente ao F.G.T.S., **que será crédito tributário do primeiro Cedente Outorgante, no momento da compensação tributária**, sem desconto de contribuição para a Previdência Social (...).” (fl. 27/28) (g.n.).

Sob o ponto de vista fiscal, a parte da cláusula relativa a titularidade do imposto de renda retido na fonte é irrelevante, em virtude do disposto no art. 123 do CTN de que, *“salvo disposições de lei em contrário, as **convenções particulares**, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

*ser opostas à Fazenda Pública, para **modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes***” (g.n.). Essa circunstância foi também salientada na Nota COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fls. 40/42), quando registra que “*os particulares podem pactuar o que desejarem desde que não deixem de pagar os tributos decorrentes*” (fl. 40).

Por pertinente, salienta-se que, de acordo com os arts. 43, 45 e 121, do CTN, **contribuinte** do imposto é o **titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda**, assim entendido o produto do capital, do **trabalho** ou da combinação de ambos, e, **sujeito passivo** da obrigação tributária é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, sendo denominado **contribuinte** quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador e **responsável** quando, sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra de **disposição expressa de lei**.

A respeito das **convenções particulares** em face do disposto no art. 123 do CTN, Volney Zamenhof de Oliveira Silva, Coordenador da obra “Código Tributário Nacional”, comentado, anotado e atualizado, 2ª edição, CS Edições Ltda., 2002, pág. 342/344, leciona que:

“Com as **convenções particulares**, cuja eficácia é regulada pelo art. 123 do CTN, **surgem duas relações jurídicas distintas e autônomas**: a **primeira, de direito tributário**, estabelece-se **entre o fisco e contribuinte**, sendo que o primeiro, independentemente das convenções particulares, **deverá exigir o cumprimento da obrigação tributária diretamente do seu sujeito passivo definido em lei**, de maneira que, por exemplo, se um contrato de locação estabelece que o locatário será responsável pelo pagamento dos tributos, no caso de inadimplemento quanto ao pagamento do IPTU, o débito deverá ser inscrito na dívida ativa em nome do locador e proprietário do imóvel (**sujeito passivo definido em lei**), e a execução contra ele ajuizada; já a **segunda, de**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

direito privado, vincula o contribuinte a um terceiro estranho à relação jurídico-tributária, razão pela qual na estipulação em contrato de locação retro exemplificada, terá o locador ação regressiva contra o locatário, na hipótese de ter que efetuar o pagamento de IPTU a que está obrigado pela legislação tributária (relação jurídica de direito tributário), e que de acordo com a convenção particular objeto do contrato de locação, deveria ser pago pelo locatário (relação jurídica de direito privado). Por conseqüência, faz-se patente a inadmissibilidade da modalidade de intervenção de terceiros denúncia da lide em processos fiscais, na medida que **as convenções particulares constituem pactos totalmente alheios à relação jurídico-tributária**, esta sim objeto dos processos fiscais, ficando, portanto, obstada a denúncia da lide pelo particular sujeito passivo ou responsável da obrigação tributária, àquele com quem este mantém pactuada uma convenção particular. Mais precisamente, diante da duplicidade de relações jurídicas acima apontada, tal pretensa intervenção de terceiros seria totalmente incompatível com o procedimento de denúncia da lide (arts. 71 ao 76 do CPC), pois aceita a denúncia neste caso, chegar-se-ia ao absurdo, por exemplo, de admitir-se que o Estado viesse, nos termos do art. 75, I do CPC, a litigar contra um litisconsórcio passivo formado pelo sujeito passivo da relação tributária e por aquele com quem mantivesse uma convenção particular, o que proporcionaria uma flagrante incompatibilidade com a regra estabelecida no art.123 do CTN.” (g.n.).

Hugo de Brito Machado, em seu livro “Curso de Direito Tributário”, Malheiros Editores, 22ª edição, 2003, pág. 126/128, assim se manifesta sobre as convenções particulares frente ao Direito Tributário:

“A não ser que a lei específica do tributo estabeleça de modo diferente, as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias respectivas.

Isto significa que as pessoas podem estipular, entre elas, a quem cabe a condição de sujeito passivo da obrigação tributária, ou, em outras palavras, a quem cabe a responsabilidade pelo pagamento de tributos, em certas situações, mas suas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

estipulações não podem ser opostas à Fazenda Pública. **As convenções particulares podem ser feitas e são juridicamente válidas entre as partes contratantes, mas nenhum efeito produzem contra a Fazenda Pública.** Terá esta, não obstante o estipulado em convenções particulares, **o direito de exigir o cumprimento da obrigação tributária daquelas pessoas às quais a lei atribuiu a condição de sujeito passivo."**

Como visto, as **convenções particulares**, perante o Direito Tributário, têm sua eficácia é regulada pelo art. 123 do CTN e envolvem **duas relações jurídicas distintas e autônomas**: a **primeira, de direito tributário**, entre o fisco e contribuinte, e a **segunda, de direito privado**, entre os contratantes. A relação jurídica de direito privado constitui **pacto totalmente alheio** à relação jurídico-tributária, sendo válida apenas entre as partes contratantes, sem produzir nenhum efeito contra a Fazenda Pública, principalmente no que diz respeito a definição legal do sujeito passivo.

No presente processo, a **relação jurídica de direito tributário** envolvida na convenção particular, mas não afetada por ela, diz respeito ao imposto de renda a ser retido na fonte pelo Governo do Distrito Federal quando da **quitação do crédito trabalhista do recorrente** assegurado pelo precatório, quitação essa que pode ser efetuada por qualquer forma admitida em direito, mas que, neste caso, em virtude de autorização por Lei Complementar aprovada pela Assembléia Legislativa do Distrito Federal, será mediante compensação com débitos de terceiros. Por ocasião da quitação dos créditos trabalhistas do recorrente será retido o respectivo imposto de renda na fonte, que constitui **ANTECIPAÇÃO** do devido na declaração anual de ajuste.

Em face do exposto, verifica-se que com a compensação, o Governo do Distrito Federal juridicamente quita o crédito trabalhista do recorrente assegurado pelo precatório, pois não se pode admitir a existência de retenção de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

imposto na fonte, em nome do recorrente, sem a quitação do correspondente rendimento. É inquestionável, portanto, diante do disposto no art. 123 do CTN, que o **sujeito passivo** dessa relação jurídico tributária é o recorrente.

Apenas para corroborar essa assertiva, ressalta-se que se por lapso o Governo do Distrito Federal não retivesse o imposto de renda na fonte, o Fisco Federal iria exigí-lo, até a data da entrega da declaração de ajuste anual, da fonte pagadora. Após essa data, conforme farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes e normatização interna da Receita Federal, o imposto seria exigido do cedente, caso ele não tivesse lançado esses rendimentos na declaração de ajuste anual para fins de tributação na declaração.

Logo, sendo quitado parcial ou totalmente o precatório (mediante compensação de débitos dos cessionários), **deverá o cedente lançar na declaração de ajuste anual** como rendimento do trabalho assalariado o **valor bruto do crédito cedido** e o **respectivo imposto retido na fonte**, para compensação ou restituição, pois a cessão de direitos – convenção particular - não altera a definição legal do sujeito passivo (cedente) e nem a natureza jurídica do fato que lhe deu origem (trabalhista), conforme ressalta a Nota COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fls. 41), nos seguintes termos:

“8.1. O **crédito** líquido e certo, decorrente de ações judiciais, instrumentalizado por meio de precatório, **mantém** por toda sua trajetória a **natureza jurídica** do fato que lhe deu origem, independentemente, assim, de ele vir a ser transferido a outrem. O acordo de cessão de direitos não pode afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis relativo ao precatório no momento em que for quitado pela Fazenda Pública do Distrito Federal.

8.2. Em função da natureza jurídica do crédito cedido, ocorrerá a incidência de imposto de renda retido na fonte, quando cabível, **no momento do pagamento do precatório**,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

considerado como tal a homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do cessionário com a Fazenda Pública do Distrito Federal.” (g.n.).

Como bem salientado na Nota supracitada, quando houver a **homologação da compensação**, ocorrerá o **pagamento do precatório**, pagamento este, em face do art. 123 do CTN, juridicamente efetuado ao **cedente**, que, como exposto, deverá lançar na declaração de ajuste anual o montante do crédito cedido e compensado pelos cessionários, bem assim o imposto de renda retido na fonte, para os fins legais, em obediência ao disposto nos artigos 43, 45 e 121, do CTN, bem assim nos artigos 7º, 8º, 11 e 12, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, que estabelecem, *in verbis*:

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos **rendimentos percebidos no ano-calendário**, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

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

I – de **todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário**, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

Art. 11. O imposto de renda devido na declaração será calculado mediante utilização da seguinte tabela:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser **deduzidos**:

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

V – o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;" (g.n.).

No presente caso, em virtude da cessão de direitos, o **valor do crédito trabalhista assegurado pelo precatório**, lançado, após sua **quitação**, na declaração de ajuste anual como rendimento do trabalho assalariado, **não pode justificar acréscimo patrimonial**, a exemplo de situações semelhantes previstas na legislação, tais como diárias e ajuda de custo, até 60% dos rendimentos de transporte de cargas, até 40% dos rendimentos da atividade de transporte de passageiros e até 90% dos rendimentos recebidos por garimpeiros, na venda de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas a empresas legalmente habilitadas. Somente o **valor recebido pela cessão**, ainda que isento de tributação, caso inexistir ganho de capital, é que pode justificar acréscimo patrimonial, após devidamente lançado na declaração de ajuste anual, de modo a registrar fielmente a operação de cessão de direitos.

A respeito do imposto a ser retido na fonte por ocasião da quitação do precatório, o item 8.3 da Nota COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fl. 42), observa que, **por não integrar a base de cálculo do ganho de capital**, não poderá ser utilizado para compensação pelo **cedente** nem pelo **cessionário**, nos termos abaixo transcritos:

"8.3. Na transação em análise, o imposto de renda retido na fonte **não integra a base de cálculo do ganho de capital** e não poderá ser utilizado para compensação pelo **cedente** nem pelo **cessionário**." (g.n.).

A observação se refere, evidentemente, à vedação de compensar o imposto retido na fonte sobre rendimento do trabalho assalariado (precatório) com o imposto devido na apuração de **ganho de capital**, se houver, tendo em vista expressa disposição do § 2º, do art. 21, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, segundo o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

qual os ganhos de capital “*serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração*”. A observação não se refere, portanto, à compensação, pelo cedente, do imposto retido pela fonte pagadora com o devido na declaração de ajuste anual, após a inclusão na mesma dos respectivos rendimentos de que trata o precatório.

Na cessão de direitos em análise, verifica-se que haverá ganho de capital por parte do **cessionário**, no momento da **homologação da compensação** de seus débitos tributários com os créditos do precatório, que deverá ser apurado para adoção das medidas preconizadas nos subitens 7.2 e 7.3 da NOTA COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fls. 41), abaixo transcritos, sem que isso constitua dupla tributação, por se tratarem de fatos geradores distintos. O primeiro relativo ao recebimento de rendimentos do **trabalho assalariado** pelo cedente e o segundo sobre **ganho de capital** dos cessionários, ressaltando que também não ocorre bi-tributação nas hipóteses em que o cedente também tenha ganho de capital:

“7.2. No momento da homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do **cessionário**, este apurará o ganho de capital, considerado como valor de alienação o valor líquido passível de compensação, isto é, após excluídas as deduções previstas em lei, conforme art. 6º, § 1º, do Decreto (DF) nº 19.211, de 1998, que regulamentou a Lei Complementar (DF) nº 52, de 1998.

7.2.1. O custo de aquisição será o montante pago ao cedente quando da cessão de direitos.

7.3. Os ganhos de capital, quando apurados por pessoa jurídica, integrarão a base de cálculo do pagamento por estimativa (Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), comporão o seu resultado e serão computados na determinação do lucro real.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

7.3.1. No caso de pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado, os ganhos de capital comporão o lucro do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25 e 27).” (g.n.).

Relativamente ao **cedente**, a autoridade fiscal, no processo nº 10166.013568/00-25, tributou como **ganho de capital** o valor integral de R\$ 75.971,79, recebido pela cessão dos direitos dos **créditos trabalhistas** assegurados pelo precatório, por considerar o **custo de aquisição** desses créditos como sendo **igual a zero**, amparando esse entendimento no item 6 da NOTACOSIT/COTIR/DIRPF Nº 215, de 13/05/98 (fl. 40).

O contribuinte, a exemplo do que ocorre no presente processo, impugnou a exigência, discordando da NOTA COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fls. 40/42), ao alegar que a tributação como rendimento do trabalho assalariado (alíquota de 27,5%) e como ganho de capital (alíquota de 15%) constitui bi-tributação (fl. 84).

No subitem 6.1 da citada NOTA COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998 (fl. 54), consta o entendimento a seguir reproduzido sobre a matéria em litígio:

“6.1. A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos, de qualquer natureza, decorrentes de ações judiciais, está sujeita ao imposto de renda sobre ganhos de capital, e terá **custo de aquisição igual a zero** (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041, de 11 de janeiro de 1994, arts. 798, 799 e 809, VI.” (g.n).

Os artigos do RIR/94 mencionados na Nota da COSIT, estabelecem,
in verbis:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

“Art. 798. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Capítulo a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Leis nº 7.713/88, art. 3º, § 2º, e 8.134/90, art. 18, I).”

“Art. 799. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizações por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, **cessão de direitos** ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 8º).” (g.n.).

“Art. 809. **Na ausência do valor pago, o custo de aquisição** dos bens ou direitos **será**, conforme o caso (Lei nº 7.713/88, art. 16 e § 4º):

I – o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II – o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III – o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV – o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V – **o seu valor corrente, na data da aquisição;**

VI – **igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos anteriores.**” (g. n.).

Por pertinente ao exame da questão, transcreve-se também os §§ 2º e 3º do art. 3º, e § 4º do art. 16, da Lei nº 7.713, de 1988, matriz legal dos retrotranscritos artigos do RIR/94:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Lei nº 7.713, de 1998

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

.....

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

.....

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.”

“Art. 16. O **custo de aquisição** dos bens e direitos será o **preço ou valor pago**, e, na ausência deste, conforme o caso:

I – o valor atribuído para efeito de pagamento do Imposto sobre a Transmissão;

II – o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto sobre a importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III – o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV – o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V – o seu valor corrente, na data da aquisição;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

§ 4º **O custo é considerado igual a 0 (zero)** no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, **assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado** nos termos previstos neste artigo.” (g.n.).

Sobre a matéria, a Divisão de Tributação da Superintendência da 1ª Região Fiscal – Disit/SRRF/1ª RF (Brasília), **citando** a referida **NOTA COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998**, exarou a **Decisão SRRF/1ª RF/DISIT nº 055, de 28/12/1998**, asseverando que o **custo de aquisição** dos créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública é **zero**, estando a respectiva ementa assim redigida:

“A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública está sujeita ao imposto de renda sobre ganho de capital e terá o custo de aquisição zero.

No momento do pagamento do precatório ocorrerá a incidência do imposto de renda na fonte, considerada como tal a homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do cessionário para com a Fazenda Pública.”

Diferentemente da Disit/SRRF/1ª RF, a Divisão de Tributação da Superintendência da 7ª Região Fiscal - Disit/SRRF/7ª RF (Rio de Janeiro) entende que **a tributação** do valor recebido pela cessão dos direitos do precatório deveria ser feita **como se fosse rendimento do trabalho assalariado** e a **compensação do imposto retido pela fonte pagadora do precatório apenas na proporção do valor recebido pela cessão.**

Esse entendimento da Disit/SRRF/7ª RF motivou **recurso de divergência** da Disit/SRRF/1ª RF à Coordenação-Geral do Sistema de Tributação – COSIT sobre o tratamento tributário a ser dado à cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, que resultou no **Parecer**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

COSIT nº 26, de 29 de junho de 2000, onde são transcritas as razões da divergência da Disit/SRRF/7ª RF, que a seguir se reproduzem:

“5. Estabelecendo juízo dissonante, a Disit/SRRF/7ª RF asseverou “... que os **rendimentos recebidos** pelos servidores estaduais **ao alienarem** à empresa privada títulos precatórios contra a Fazenda Estadual representativos de dívidas decorrentes de vínculo estatutário, **deverão receber**, quando de seu auferimento, **o mesmo tratamento tributário** que seria dispensado se fossem diretamente recebidos da Administração Estadual (rendimentos do **trabalho assalariado**)”. (g.n.)

Acrescenta, ainda, a Disit/SRRF/7ª RF que “... em se tratando de diferenças salariais, incidirá o imposto de renda com base na tabela progressiva mensal, no mês em que o rendimento for disponibilizado pela pessoa jurídica ao beneficiário. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora, ou seja, a pessoa jurídica que disponibilizar o rendimento à pessoa física beneficiária.” E que “... o servidor poderá abater o imposto de renda retido na fonte com o devido na declaração de ajuste anual. No entanto, obviamente, o servidor fará **inserir** em sua declaração **apenas os rendimentos** que por ele forem efetivamente recebidos (valor do precatório menos o deságio, se for o caso), bem como poderá **abater** na mesma **apenas o imposto retido na fonte** que incidiu sobre os rendimentos por ele recebidos.”(g.n.).

6. Consta da ementa da Decisão DISIT/SRRF-7ª RF nº 217, de 06 de agosto de 1999, in verbis:

“INCIDÊNCIA DO IRRF. CESSÃO DE PRECATÓRIOS.

Rendimentos recebidos por servidor estadual. Venda de precatórios contra a Fazenda Estadual. Natureza do rendimento. Os rendimentos recebidos por servidor estadual pela **alienação**, à empresa privada, de títulos precatórios contra a Fazenda Estadual – representativos de créditos oriundos do vínculo estatutário – **deverão receber o mesmo tratamento tributário** que seria aplicável caso os valores tivessem sido diretamente recebidos do Poder Público devedor. Na hipótese, para efeitos tributários, o rendimento recebido pelo servidor conservará a mesma natureza do crédito que lhe era originariamente devido pela Administração.” (g.n.).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

7. A justificação centrou-se no entendimento de que "... os rendimentos a serem percebidos pelos servidores, em virtude da **alienação** de seus precatórios, conservam sua natureza originária (rendimentos do **trabalho assalariado**), devendo receber o **tratamento tributário** respectivo, eis que a causa real pelo qual o beneficiário percebe o rendimento é o seu esforço laboral. As características formais da operação – alienação do precatório – não tem o condão de modificar a realidade fática da situação econômica tributada – auferimento de renda resultante do **trabalho assalariado.**" (g.n.).

O entendimento da Disit/SRRF/7ª RF não prosperou perante a COSIT certamente, entre outros motivos, por não reproduzir a realidade e os valores reais das operações, contrariando assim o disposto na Lei nº 9.250, de 1995, que **determina a inclusão na declaração de ajuste anual de todos os rendimentos** auferidos e **autoriza a dedução de todo o imposto retido**, deixando sem titularidade (sujeito passivo) parte dos rendimentos assegurados pelo precatório e do imposto retido na fonte, pois no momento em que o Órgão Público efetua a compensação dos débitos dos cessionários, considera-se juridicamente efetuado o pagamento dos créditos trabalhistas ao cedente, sendo então efetuada a retenção do respectivo imposto de renda na fonte, como reconhece a Disit/SRRF/1ª RF.

A COSIT, ao dirimir o referido recurso de divergência, mediante o **Parecer COSIT nº 26, de 29 de junho de 2000**, manifesta-se favoravelmente à **Decisão SRRF/1ª RF/DISIT nº 055, de 28/12/1998**, nos termos adiante transcritos, que reproduzem o entendimento daquela Coordenação exarado na **NOTA COSIT/COTIR/DIRPF nº 215, de 13/05/1998** (fls. 53/55):

"8. A essência da discussão consiste em se definir qual o tratamento tributário a ser dado na cessão de direitos sobre precatórios recebidos da Fazenda pública decorrentes de ações judiciais que discutiam questões laborais.

9. O precatório é uma ordem judicial em que a autoridade forense determina o pagamento ao credor de importância líquida



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

e certa em razão de sentença condenatória transitada em julgado imposta a pessoa jurídica de direito público, que deverá incluí-lo na lei orçamentária anual. Portanto, configura um título judicial representativo de um crédito de titularidade da pessoa física ou jurídica que estabeleceu a lide contra o poder público.

10. A cessão do precatório configura a cessão de um direito de crédito do seu titular para outrem. O negócio jurídico cessão de crédito, como ensina o professor Silvio Rodrigues, em sua obra Direito Civil, "... encontra justificativa no fato de o crédito se apresentar como um bem de caráter patrimonial e capaz, portanto, de ser negociado. Da mesma maneira que os bens materiais, móveis ou imóveis, têm valor de mercado onde alcançam um preço, assim também os créditos, que representam promessa de pagamento futuro, podem ser objeto de negócio, pois sempre haverá quem por eles ofereça certo valor. A cessão desempenha, quanto aos créditos, papel idêntico ao da compra e venda, quanto aos bens corpóreos." (Ed. Saraiva, vol. 4, 9ª edição, 1995, pág. 297).

11. O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, sendo que, em relação às pessoas físicas, no regime de retenção na fonte, essa disponibilidade ocorre quando do pagamento do rendimento.

12. O Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) estabelece em seu art. 123 que as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública no que se refere à responsabilidade tributária, ou seja, os particulares podem pactuar o que desejarem desde que não deixem de pagar os tributos decorrentes.

13. A diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do título configurará ganho de capital e estará sujeita ao imposto de renda, como dispõem os arts. 1º a 3º e 16 da Lei nº 7.713, de dezembro de 1988, com as alterações dadas pelos arts. 2º e 18 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, 52 da Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, in verbis:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

14. Dirimida a forma de tributação, resta-nos esclarecer pontos específicos relativos à obrigação de cada um dos envolvidos no negócio jurídico da cessão de direitos sobre o precatório, quais sejam o cedente, o cessionário e a fonte pagadora (Fazenda Pública).

15. Quanto à pessoa do cedente, os ganhos de capital obtidos com a cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos, de qualquer natureza, decorrentes de ações judiciais, estão sujeitos ao imposto de renda.

15.1. O valor de alienação será o valor pago ao cedente pelo cessionário e **o custo de aquisição será igual a zero, já que não há valor pago pelo precatório e nem há a possibilidade de aplicação das modalidades de atribuição de custo de aquisição de que tratamos incisos I a V do art. 16 da Lei nº 7.713, de 1988** (Lei nº 7.713, art. 16, § 4º). (g.n.).

15.2. Os ganhos de capital serão apurados, pela pessoa física cedente, no mês em que forem auferidos, e tributados em separado, à alíquota de 15% (quinze por cento), não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

16. Quanto à pessoa do cessionário, este sub-roga-se no crédito do cedente, que para aquele transfere todos os direitos, inclusive os acessórios do crédito (Código Civil – Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916, arts. 986, 987, 1065 e 1066).

16.1. No momento da homologação da compensação do precatório com débitos de natureza tributária do cessionário, este apurará o ganho de capital, considerando como valor de alienação o valor líquido passível de compensação, isto é, após excluídas as deduções previstas em lei e o custo de aquisição será o montante pago ao cedente quando da cessão de direitos.

16.2. Os ganhos de capital, quando apurados por pessoa jurídica, integrarão a base de cálculo do pagamento por estimativa (Leis nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 32, e 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 2º), comporão o seu resultado e serão computados na determinação do lucro real e, no caso de pessoa jurídica que apure o imposto de renda com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011433/00-25

Acórdão nº. : 102-46.158

base no lucro presumido ou arbitrado, comporão o lucro do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25 e 27).

17. **Quanto à fonte pagadora** (Fazenda Pública), o **crédito líquido e certo**, decorrente de ações judiciais, instrumentalizado por meio de precatório, **mantém por toda sua trajetória a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, independentemente, assim, de ele vir a ser transferido a outrem**. O acordo de cessão de direitos não pode afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis relativo ao precatório no momento em que for quitado pela Fazenda Pública.

17.1. **Em função da natureza jurídica do crédito cedido, ocorrerá a incidência de imposto de renda retido na fonte, quando cabível, no momento do pagamento do precatório, considerado como tal a homologação da compensação do precatório com débitos do cessionário para com a Fazenda Pública.**

CONCLUSÃO

18. A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública está sujeita à apuração de ganho de capital, sobre o qual incidirá imposto de renda na forma da legislação pertinente à matéria, observado o disposto neste parecer." (g.n.).

O entendimento expresso na Nota e no Parecer da COSIT e na Decisão da Disit/SRRF/1ª RF de que o **custo de aquisição dos créditos trabalhistas** assegurados pelo precatório é **igual a zero**, por entender-se ausente o preço ou valor **pago** e por considerá-lo indeterminável, **não encontra amparo nos fatos e na legislação** que rege a matéria, como se demonstrará a seguir.

É público e notório que salário ou remuneração não se recebe gratuitamente. O rendimento do trabalho **tem um custo**, representado pelo seu **esforço laboral**. É despiendo discorrer que nesse caso, além do esforço físico ou intelectual, incluem-se custos com transporte, vestuário, alimentação, saúde, formação e aperfeiçoamento profissional, entre outros, necessários ao recebimento



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

do salário ou remuneração. Esse custo é representado pelo **salário ou remuneração**. O fato de o contribuinte ter recorrido ao Poder Judiciário para receber parte dessa remuneração que não lhe foi paga não lhe retira esses custos e nem altera a sua natureza jurídica onerosa.

Consigne-se que, para fins de tributação do rendimento do **trabalho assalariado**, os referidos custos são irrelevantes, eis que não são considerados pela legislação, que determina a tributação do **rendimento bruto** recebido, admitindo apenas as deduções legalmente autorizadas. No presente caso, a matéria interessa apenas para fins de apuração de eventual **ganho de capital** na cessão dos referidos créditos trabalhistas.

O art. 16 da Lei nº 7.713, de 1988, estabelece que o **custo de aquisição** dos bens ou direitos será o **preço ou custo pago** e, **na ausência deste**, o seu **valor corrente na data da aquisição** (inc. V). **O custo somente será considerado como igual a zero, quando não possa ser determinado** nos termos previstos no referido artigo (§ 4º), o que, como se observa, não é o caso dos presentes autos, tendo em vista que o Poder Judiciário, na sentença que assegurou esses direitos ao funcionário, **determinou** o seu valor, que equivale à remuneração consignada no precatório.

Assim, o recorrente, ao ceder por **R\$ 75.971,79** o crédito de **R\$ 482.724,16** do precatório, **não teve ganho de capital**, mas um **deságio ou prejuízo** de **R\$ 406.752,37**, equivalente 84,26% do crédito cedido.

Resumindo, verifica-se que de acordo com o § 4º, do art. 16, da Lei nº 7.713/88, o custo de aquisição de bens e direitos será considerado **igual a zero** quando o seu valor **não possa ser determinado**, o que, como visto, não é o caso dos presentes autos, pois o **produto do trabalho** tem seu **preço e valor**, sendo no



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

presente processo, equivalente a remuneração **determinada** na sentença judicial, que é, inclusive, tributada pelo imposto de renda, conforme disposições do art. 43 do CTN, reproduzidas no § 1º, do art. 3º, da Lei nº 7.713/88, nos seguintes termos:

"§ 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."

A legislação e os fatos, como visto, não amparam o entendimento contido na Nota e no Parecer da COSIT e na Decisão da Disit/SRRF/1ª RF de que o **custo de aquisição dos créditos trabalhistas assegurados pelo precatório é igual a zero.**

Em face do exposto e tendo em vista que a Nota e o Parecer da COSIT e as Decisões da Disit/SRRF/ 1ª e 7ª RF, não têm efeito vinculante, constituindo-se em pareceres, que podem, à luz dos fatos e da legislação vigente, serem ou não acatados pelas autoridades competentes, foi dado provimento ao recurso, para cancelar o lançamento relativo à tributação do ganho de capital na cessão dos créditos trabalhistas assegurados por precatório, por inexistir ganho de capital nessa operação, decisão essa que corrobora a **exclusão da declaração** de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, do montante dos **rendimentos tributáveis**, a importância de R\$ 75.971,79, relativo ao valor recebido pela alienação do crédito trabalhista assegurado pelo precatório, **por não se tratar de rendimento do trabalho assalariado ou tributável na declaração**, bem assim do montante do **imposto de renda retido na fonte** o valor de R\$ 132.748,31, por não ter havido retenção e recolhimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

Conforme exhaustivamente demonstrado, não merecem reparos o lançamento e a decisão de primeira instância, em face da legalidade da exclusão dos referidos valores da declaração de ajuste anual, bem assim do imposto lançado em decorrência dessas exclusões, recalculado com base exclusivamente nos valores declarados pelo recorrente.

Por último registre-se que a multa de ofício é sempre devida na **falta de pagamento** de imposto por **declaração inexata**, que é o que ocorreu na referida declaração de ajuste anual, de conformidade com o que determina o inc. I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, abaixo transcrito:

“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 75% (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;”. (g.n.).

No mesmo diapasão, anota-se que a competência para declarar inconstitucionalidade de lei, conforme mansa e pacífica jurisprudência judicial e administrativa, é exclusiva do Poder Judiciário. Assim, de acordo com a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 61, § 3º, abaixo transcrito, os débitos tributários pagos ou recolhidos intempestivamente devem ser acrescidos dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.011433/00-25
Acórdão nº. : 102-46.158

.....

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.”

“Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, **REJEITO** a preliminar de nulidade e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2003.


JOSÉ OLESKOVICZ