



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10580.724995/2018-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2002-003.213 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2020  
**Recorrente** JORGE LUIZ AQUINO DOS SANTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. DEDUÇÃO DO IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO

O imposto retido na fonte pode ser deduzido na declaração de rendimentos se restarem comprovadas a sua efetiva retenção e a inclusão dos rendimentos correspondentes à base de cálculo do imposto apurado no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para compensar o IRRF de R\$ 3.243,54 referente aos rendimentos omitidos, vencidos os conselheiros Thiago Duca Amoni (relator) e Virgílio Cansino Gil, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e redatora designada

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni.

## Relatório

### Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 21 a 26), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação trabalhista e omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$12.491,58, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

### Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, que conforme decisão da DRJ:

Cientificado do lançamento, em 22/08/2018 (Despacho de fl. 28), apresentou impugnação (doc. fl. 03), em 22/08/2018, na qual explana, em síntese, o valor recebido através de processo trabalhista é fruto de herança. Ação movida pelo falecido pai Leonardo Batista dos Santos. Sendo não tributável o valor, pois já houve retenção na fonte.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/JFA que, por unanimidade, em 22/10/2018, no acórdão 09-68.353, às e-fls. 30 a 35, julgou a impugnação improcedente.

### Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 46 a 43, no qual alega, em síntese, que:

No ano de 2013, na qualidade de herdeiro de seu genitor por Alvará Judicial fez jus ao valor de **R\$ 108.118,27 (bruto)**.

Efetivamente, recebeu o valor de **R\$ 72.439,25**, visto que, deduzidos valores correspondentes a honorários de advogado, no percentual de 30%, de igual sorte, **IMPOSTO DE RENDA**, este retido, por ocasião do saque.

Verdadeiramente, em razão da retenção e repasse de Imposto de Renda descontado por ocasião do recebimento da indenização e em obediência a ordem JUDICIAL, impossível crer o desconhecimento do Fisco.

Ademais, como de conhecimento geral, sobre **INDENIZAÇÕES** inexistente incidência de Imposto de Renda, daí o porque de ter se absterido o Contribuinte/Recorrente.

**A rigor**, em não havendo incidência de imposto de renda sobre indenizações de quaisquer natureza, a cobrança efetivamente realizada, mediante **RETENÇÃO DE VALOR DESTINADO A IMPOSTO DE RENDA**, por lei haveria de ser devolvida ao Recorrente, em última análise **COMPENSADA** face a injusta condenação.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 14/12/2018, e-fls.55, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 15/01/2019, e-fls. 46, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 21 a 26), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação trabalhista e omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício.

Como bem pontuou a decisão de piso, o contribuinte não insurge-se face a omissão de R\$ 4.607,59 referentes a rendimento do trabalho com e/ou sem vínculo empregatício recebido da TECROL-Lojão de Rolamentos Ltda, CNPJ nº 05.679.770/0001-26, atraindo o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72. Ainda, DRJ manteve a autuação pela por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação trabalhista.

### Da omissão de rendimentos

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do conseqüente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do conseqüente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Ainda, o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 disciplina que o imposto sobre a renda incide sobre o rendimento bruto, entendido como produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos, independentemente da denominação das verbas percebidas:

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

§ 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.

§ 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.

§ 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação. Contudo, em circunstâncias excepcionais e taxativas, a lei em sentido estrito pode conceder isenção do imposto de renda, ou qualquer outro tributo, a determinadas situações.

É o que se extrai do caput do artigo 176 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Ainda, conforme o inciso II, do artigo 111 do mesmo diploma legal, interpreta-se literalmente as hipóteses de isenção:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

No presente caso, o contribuinte alega que os rendimentos auferidos foram fruto de ação trabalhista movida pelo seu genitor que, posteriormente fora lhe transmitido a título de herança. Contudo, nada apresentou que elidisse a autuação fiscal. Ainda, em sede de Recurso Voluntário o contribuinte formula as mesmas alegações apresentadas em sede de impugnação, não produzindo provas ou trazendo qualquer fundamento novo, motivo pelo qual adoto as razões da DRJ, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

Sustenta o interessado que recebeu o rendimento como herança do pai, porém não apresenta nenhum documento hábil a comprovar o alegado. Restringiu-se a anexar, à impugnação, documento, fl. 07, produzido por escritório de advocacia, sem autenticação ou comprovação de sua veracidade.

O art. 43 do CTN estabelece, no âmbito das normas gerais de direito tributário, que o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Em seguida, o art. 45 arremata: “Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43...”.

Cumpre, deste modo, buscar se, antes do seu falecimento, o pai do contribuinte já adquirira a disponibilidade jurídica ou econômica dos valores correspondentes aos precatórios objeto do questionamento ora em análise, ou se essa disponibilidade somente veio a ser adquirida em momento posterior. Na primeira hipótese, o pai do impugnante seria o contribuinte do imposto e, depois de sua morte, seria necessário identificar o responsável tributário por sucessão, a quem caberia, salvo eventual exoneração legal expressa, o pagamento respectivo. Diferentemente, se a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica dos valores só ocorreu depois do falecimento, certo é que o *de cujus* não tem como revestir a condição de contribuinte do imposto, pois, a toda evidência, ele não pode ter “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”. Também não se pode cogitar que, embora surgida a obrigação tributária, não seja possível identificar um contribuinte – será ele, sempre, a pessoa que tiver relação direta com a situação que caracteriza a consumação do fato gerador.

Na situação ora em escrutínio, constata-se que foi o próprio contribuinte – somente ele, e ninguém antes dele – quem adquiriu, diretamente, a disponibilidade dos valores relativos aos precatórios. Logo, o impugnante enquadra-se na definição legal de contribuinte do imposto de renda correspondente.

A fim de corroborar o sobredito, impende transcrever estes dispositivos do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - RIR/1999).

*Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).*

.....

*§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).*

.....

*Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 1.º).*

*Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 66).*

*Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º).*

*Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário. (Negritos acrescentados.)*

O interessado afirma que os valores referentes aos precatórios “enquadram-se na categoria de rendimentos isentos e não tributáveis”, “em razão de que tais valores ingressaram em seu patrimônio por meio de herança”, infere-se que o referido enquadramento decorreria da incidência do inciso XV do art. 39 do RIR/1999:

*Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:*

.....

*XV – o valor dos bens adquiridos por doação ou herança, observado o disposto no art. 119 (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 6.º, inciso XVI, e Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 23 e parágrafos);*

.....

Anote-se, que o antes reproduzido inciso XV do art. 39 do RIR/1999 explicita, como uma de suas bases legais, o “art. 23 e parágrafos” da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, artigo este que dispõe acerca da “transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima” (sublinhou-se).

Não é demasiado lembrar, ainda, que normas concessivas de isenção tributária não comportam interpretação ampliada de seu escopo (CTN, art. 111).

Em síntese, só se pode falar em “bens adquiridos por (...) herança”, para o fim de enquadramento na regra de isenção consolidada no inciso XV do art. 39 do RIR/1999, quando há transmissão, sucessão, transferência de propriedade, o que evidentemente não ocorre se o bem jamais integrou o patrimônio do *de cujus*, tal como se verifica no caso ora em apreciação. Portanto, em relação aos valores dos precatórios recebidos pelo contribuinte reveste ele a condição de **contribuinte** do imposto de renda correspondente; como **não incide** na hipótese a regra de **isenção** vazada no inciso XV do art. 39 do RIR/1999, pois não há “aquisição por herança”, deveria o contribuinte ter enquadrado aqueles valores como “rendimentos tributáveis” e efetuado o pagamento destinado a extinguir o crédito tributário devido.

Diante do exposto, conclui-se que os valores referentes a precatórios pagos aos sucessores, decorrentes de ação judicial cujo autor faleceu **sem deixar bens, ou depois de finalizada a partilha, ou, ainda, a sobrepartilha**, não se enquadram como herança.

Tais valores constituem rendimentos tributáveis, em relação aos quais os sucessores revestem a condição de contribuintes.

Quanto à argumentação de que o rendimento já havia sido tributado na fonte, o contribuinte não demonstrou que se deu de forma definitiva.

Oportuno, asseverar que para elidir o entendimento expresso nos autos é necessário que as alegações estejam comprovadas por documentação hábil e idônea, pois a legislação do processo administrativo fiscal determina que toda a prova documental deve ser trazida com a impugnação, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*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 n.º 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 n.º 9.532, de 1997)*

No tocante à produção de provas, importante destacar que o § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o momento oportuno é o da impugnação, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Isto posto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação para considerar manter o crédito tributário exigido.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

## Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Acompanho o i. relator quanto à tributação dos rendimentos auferidos, sujeitos ao ajuste, mas, com a devida vênia, diverjo quanto ao IRRF reclamado pelo recorrente.

Isto porque os documentos juntados aos autos demonstram que houve retenção do IR na fonte. Nesse sentido, consta DIRF à fl.8 (também à fl.54), consignando o valor dos rendimentos considerado na autuação (fl.24) e indicando a existência de IRRF. O alvará expedido confirma a retenção na fonte do IR (fl.51). Importante destacar que, na autuação, o valor do IRRF não foi incluído pela autoridade fiscal (fls.24/25).

Neste ponto, como apontado na decisão recorrida, não há qualquer evidência de que esses rendimentos estariam sujeitos à tributação exclusiva. Pelo contrário. Como apontado pelo i. relator, os documentos juntados evidenciam a natureza tributável dos rendimentos. A classificação tributária das verbas (tributável, isenta, não tributável ou de tributação exclusiva na fonte) deve obedecer aos critérios legais que disciplinam a matéria.

Na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos tributáveis, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com o seu correspondente lançamento de ofício, bem como ajuste ou cancelamento do valor do IRPF a Restituir declarado.

Isto posto, é de se dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer ao recorrente o direito a compensar o IRRF no valor de R\$ 3.243,54 referente aos rendimentos omitidos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez