



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.720933/2019-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.052 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Recorrente ROSA MARIA HORTA DEVOLDER RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

IRPF. FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA. TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA. PRECATÓRIO. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR HERDEIRO. ISENÇÃO.

Não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira. Enquanto esta última (disponibilidade financeira) se refere à imediata utilidade da renda, a segunda (disponibilidade econômica) está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros (RMS nº 42.409/RJ, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª Turma STJ, DJ 16/10/2015).

O precatório é um documento que veicula um direito creditório líquido, certo e exigível (disponibilidade financeira), proveniente de uma decisão judicial anterior transitada em julgado (disponibilidade jurídica e econômica), e se incorpora patrimônio do beneficiário, cujo direito, em face do seu falecimento deverá ser incorporado ao espólio.

Nesse contexto, o valor recebido tem natureza jurídica de herança, sobre o qual não incide imposto de renda, ao teor da legislação de regência (arts. 6º, XVI da Lei nº 7713/88 e 39, XV do RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 48/52):

Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 05/08, relativo ao ano-calendário de 2016, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de R\$ 11.802,81, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 06.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação da Justiça Federal

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, **constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos em virtude de ação judicial federal, no valor de R\$ 30.226,76**, auferidos pelo titular e/ou dependentes. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 906,80.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Rendimento recebido na Justiça Federal, pago pelo Banco do Brasil.

Inconformado(a) com a exigência, cuja ciência ocorreu em 12/02/2019 (fls. 34), o(a) interessado(a) apresentou impugnação em 05/08/2014 (fls. 02/03), alegando a improcedência da autuação.

"Referência: Notificação de Lançamento nº 2017/580728874975420.

ROSA MARIA HORTA DEVOLDER RIBEIRO, CPF: 048.133.477-70, não se conformando com a notificação de lançamento em referência, vem apresentar a presente impugnação nos termos dos artigos 14 a 17 e 23 do Decreto 70.235/72 com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, pelos motivos a seguir expostos:

Infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, DECORRENTES DE AÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL

Valor da infração: R\$ 30.226,76. Não concordo com essa infração.

- Outras alegações:

A autuação do processo administrativo e eventual penalidade de multa deveram-se **ao pagamento de precatório judicial proveniente de ação judicial, Proc. nº 2001.51.01.021699-8 da 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro**;

Conforme inicial e sentença, a ação tem natureza INDENIZATÓRIA, com base no art. 153, III da CRFB, com pedido e deferimento de restituição de IMPOSTO DE RENDA indevidamente cobrado.

Tais inclusões na malha fina, tem ocorrido em razão de erros cometidos pelas instituições bancárias pagadoras (CEF ou Banco do Brasil) que informam à Receita Federal a realização de pagamento de precatório proveniente de ação passível de retenção de imposto de renda, quando, sequer, sabem a natureza da ação ou sequer a matéria debatida. De todo modo, uma vez culposa e erroneamente informado pela instituição bancária, a suposta incidência de imposto de renda, a Receita Federal tem sido conduzida a erro e autuando indevidamente o contribuinte, como neste caso."

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificada da decisão, em 12/07/2019 (fls. 58/59), a contribuinte, em 06/08/2019, interpôs recurso voluntário (fls. 64/65), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, alegando, preliminarmente, que as verbas recebidas por seu falecido marido, a título de férias e licenças-prêmio indenizadas, possuem natureza indenizatória, por se constituir medida reparatória, portanto fora do campo da incidência tributária. No mérito, alega que o STJ já fixou o entendimento de que tais verbas não estão sujeitas à incidência do imposto de renda, ao teor das Súmulas nº 125 e 136. Por se tratar de indenização decorrente de ação judicial já transitada em julgado, o valor recebido por precatório judicial em face do falecimento do seu marido, não deverá sofrer a incidência do imposto de renda, sob pena de ser cobrado novamente o imposto que está sendo devolvido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada – dos valores líquidos recebidos por herdeiro mediante precatório judicial:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de ação da justiça federal, no valor de R\$ 30.226,76 com IRRF de R\$ 906,80, constatada em sede de revisão da DAA/2007 retificadora apresentada, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da omissão apurada, por referir-se a verbas de natureza indenizatória recebidas por seu falecido marido, portanto fora do espectro de incidência do imposto de renda.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 50/52):

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação da Justiça Federal:

A fiscalização procedeu o lançamento tendo como premissa:

"Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos em virtude de ação judicial federal, no valor de **R\$ 30.226,76**, auferidos pelo titular e/ou dependentes. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 906,80.

(...)

Rendimento recebido na Justiça Federal, pago pelo Banco do Brasil."

Já a administrada alega, em contrapartida:

"A autuação do processo administrativo e eventual penalidade de multa deveram-se ao **pagamento de precatório judicial** proveniente de ação judicial, Proc. nº 2001.51.01.021699-8 da 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro;

Conforme **inicial e sentença, a ação tem natureza INDENIZATÓRIA**, com base no art. 153, III da CRFB, com pedido e deferimento de restituição de IMPOSTO DE RENDA indevidamente cobrado.

Tais inclusões na malha fina, tem ocorrido em razão de erros cometidos pelas instituições bancárias pagadoras (CEF ou Banco do Brasil) que informam à Receita Federal a realização de pagamento de precatório proveniente de ação passível de retenção de imposto de renda, quando, sequer, sabem a natureza da ação ou sequer a matéria debatida. De todo modo, uma vez culposa e erroneamente informado pela instituição bancária, a suposta incidência de imposto de renda, a Receita Federal tem sido conduzida a erro e autuando indevidamente o contribuinte, como neste caso."

A Solução de Consulta nº 199 - Cosit, de 07 de abril de 2017, esclarece a lide em questão.

Em sua fundamentação a partir do item 16, traz à lume:

"(...) 16. A dúvida em questão resume-se a elucidar **se incide imposto sobre a renda quando do pagamento indenizatório de licença-prêmio não gozada pelo servidor público por necessidade de serviço.**

17. Neste sentido, especificamente sobre licença-prêmio indenizada, dispõe a Súmula nº 136 do Superior Tribunal de Justiça, invocada como base para a presente consulta, que:

"Súmula 136 - O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não está sujeito ao Imposto de Renda." (Súmula 136, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/05/1995, DJ 16/05/1995 p. 13549) - grifei

18. Ainda sobre a matéria, foram trazidos pela interessada os Atos Declaratórios Interpretativos SRF nº 5, de 27 de abril de 2005, e 14, de 1º de dezembro de 2005:

(...)

19. Em tempo, nos cabe recordar que a morte do servidor enseja a rescisão do contrato de trabalho, em face do caráter “intuito personae” da relação de emprego.

20. Pode-se concluir, portanto, com base nos textos legais transcritos que, a licença prêmio indenizada, não gozada por necessidade de serviço, recebida na rescisão do contrato de trabalho é isenta de imposto sobre a renda.

21. Ocorre, porém, que tal indenização não foi paga ao beneficiário da licença, mas, às suas herdeiras.

22. Por isso, a situação que se apresenta carece de uma análise mais profunda, por se tratar de um caso diverso do previsto na legislação apontada como base para a presente consulta.

23. O ponto central da análise **envolve o tratamento tributário em relação a valores devidos ao servidor, que foram pagos a herdeiros**. A respeito da incidência do Imposto sobre a Renda, assim dispõe a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Parágrafo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...)

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

(...)"

24. Nesse sentido, também prevê o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), abaixo transcrito:

"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, bem como a renda presumida, no caso de sinais exteriores de riqueza (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, I e II, Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 1º e Lei nº 8.021/90, art. 6º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º). - Grifou-se

(...)"

25. Como se vê, o regramento tributário inclui no campo de incidência do imposto, de maneira ampla, os rendimentos percebidos, caracterizadores de aquisição de disponibilidade de renda ou proventos de qualquer natureza.

26. Quanto à ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, na hipótese de contribuinte pessoa física, a incidência se dá no momento em que o rendimento é percebido. É, portanto, nesse momento que surge a obrigação tributária.

27. Aplicada essa sistemática à hipótese da consulta, infere-se, em primeiro lugar, que os valores foram pagos diretamente pela Polícia Militar do Estado de Pernambuco às herdeiras; representando acréscimo patrimonial e, conseqüentemente, se constituindo em rendimentos tributáveis.

28. Com o pagamento das parcelas em favor das herdeiras, define-se o aspecto temporal da incidência do tributo, bem como o sujeito passivo da respectiva obrigação tributária.

29. Somente quando da disponibilização financeira dos recursos, é que se dá o aperfeiçoamento dos elementos caracterizadores da incidência tributária, nos termos da legislação acima citada. E, como corolário, o contribuinte do imposto será o beneficiário dos rendimentos.

30. O recebimento do valor em questão, diretamente pelas herdeiras, caracteriza fato gerador do imposto sobre a renda, sujeitando-se à incidência na fonte e na declaração de ajuste.

31. Cabe lembrar que para rendimentos tributáveis, pagos por pessoa jurídica à pessoa física, há a obrigatoriedade de retenção do respectivo imposto pela fonte pagadora, conforme o RIR/1999, abaixo reproduzido:

(...)

Conforme acima tratado, verifica-se que o valor pago a título de prêmio assiduidade, férias e licença-prêmio indenizados, não trabalhados por necessidade de serviço, paga diretamente a herdeira, caracteriza fato gerador do imposto sobre a renda no momento da sua disponibilização; constituindo-se rendimento tributável e sujeitando-se à incidência na fonte e na declaração de ajuste.

À vista do exposto, **VOTO** por julgar IMPROCEDENTE a impugnação que ora se analisa, mantendo a Notificação de Lançamento acostada às fls. 05/08.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

No que se refere às verbas indenizatórias, cabe salientar que o art. 43 do CTN, delimita as hipóteses de incidência e o fato gerador do imposto de renda, devendo a imposição

tributária recair sobre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, materializada pelo produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou sobre proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

Não obstante, ao meu sentir, o **cerne** da questão suscitada e controversa está em saber se, de fato, o pagamento do precatório judicial recebido diretamente pela esposa/herdeira, decorrentes de ação judicial transitada em julgado movida por seu marido falecido – que reconheceu, diga-se de passagem, a natureza indenizatória das verbas pleiteadas, afastando a tributação sobre as mesmas – representa rendimento a atrair a incidência tributária.

Neste ponto, vale transcrever excertos do bem fundamentado voto-condutor, acolhido por maioria, proferido no Acórdão nº 2402-008.469 (sessão de 06/07/2020), **cujas razões de decidir perfilho e por se amoldarem perfeitamente ao presente caso**, onde a ilustre conselheira relatora Renata Toratti Cassini, com extrema percuciência assim manifestou suas convicções:

Constata-se, do quanto acima descrito, que **o cerne da questão discutida nos presentes autos diz respeito à natureza jurídica do valor recebido pela recorrente por meio do precatório em questão, se de herança ou não.**

Conforme esclarece a própria autoridade lançadora, os rendimentos tidos por omitidos pela recorrente foram recebidos do INCRA por meio do precatório de nº 20070198062670-5 a título de honorários de sucumbência devidos ao seu cônjuge, sr. Sergio Leonardo Darwich, falecido aos 12/10/2005.

(...)

Assim, o pagamento do valor questionado neste processo administrativo decorreu do cumprimento da sentença proferida nos autos do processo judicial principal de desapropriação indireta, de nº 00.00.00594-0. Esta, portanto, a sentença proferida no processo judicial original de desapropriação indireta, **é o título executivo objeto do cumprimento de sentença e, em consequência, da expedição e do pagamento do mencionado precatório.**

Desse modo, importa saber se mencionado título executivo judicial se formou em período anterior ou posterior à data do falecimento do sr. Sergio Leonardo Darwich pois, na primeira hipótese, o direito de crédito dele decorrente (qual seja os valores apurados em cumprimento da respectiva sentença) **se trata de patrimônio dele e, uma vez que veio a falecer, deve, evidentemente, ser incorporado ao espólio.**

Nesse sentido, já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça em diversos precedentes, dentre os quais cito, ilustrativamente, o Recurso Ordinário em MS nº 42.409/RJ, relator Min. Mauro Campbell Marques, julgado aos 06/10/2015 e publicado aos 16/10/2015, com a seguinte ementa:

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF POR OCASIÃO DO PAGAMENTO DE PRECATÓRIO. ART. 46 DA LEI Nº 8.541/92. INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICÁVEL AO BENEFICIÁRIO, CEDENTE E CREDOR ORIGINAL DO PRECATÓRIO (PESSOA FÍSICA), INDEPENDENTEMENTE DA CONDIÇÃO PESSOAL DO CESSIONÁRIO (PESSOA JURÍDICA). IMPOSSIBILIDADE DE CESSÃO DA PARTE DO CRÉDITO RELATIVA AO IRRF. INTELIGÊNCIA CONJUNTA DOS ARTS. 43 E 123, DO CTN; ART. 286, DO CC/2002 E ART. 100, §13, DA CF/88. 1.

O critério material da hipótese de incidência do Imposto de Renda é a aquisição da **disponibilidade econômica ou jurídica** de renda ou de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN).

2. Como já mencionado em outra ocasião por esta Corte, "não se deve confundir **disponibilidade econômica com disponibilidade financeira**. Enquanto esta última (disponibilidade financeira) se refere à imediata 'utilidade' da renda, a segunda (disponibilidade econômica) está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros" (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008).

3. O precatório é uma carta (precatória) expedida pelo juiz da execução ao Presidente do Tribunal respectivo a fim de que, por seu intermédio, seja enviado o ofício de requisição de pagamento para a pessoa jurídica de direito público obrigada. Sendo assim, é um documento que veicula um direito de crédito líquido, certo e exigível proveniente de uma decisão judicial transitada em julgado. Em outras palavras: **o precatório veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário. Não por outro motivo que esse beneficiário pode realizar a cessão do crédito.**

4. Desse modo, o momento em que nasce a obrigação tributária referente ao Imposto de Renda com a ocorrência do seu critério material da hipótese de incidência (disponibilidade econômica ou jurídica) é anterior ao pagamento do precatório (disponibilidade financeira) e essa obrigação já nasce com a sujeição passiva determinada pelo titular do direito que foi reconhecido em juízo (beneficiário), não podendo ser modificada pela cessão do crédito, por força do art. 123, do CTN: "Salvo disposições de lei em contrário, 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 correspondentes".

5. O pagamento efetivo do precatório é apenas a **disponibilidade financeira** do valor correspondente, o que seria indiferente para efeito do Imposto de Renda não fosse o disposto no art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99) que elenca esse segundo momento como sendo o momento do pagamento (retenção na fonte) do referido tributo ou o **critério temporal** da hipótese de incidência.

6. É possível a cessão de direito de crédito veiculado em precatório (art. 100, §13, da CF/88), contudo, sua validade e eficácia submete-se às restrições impostas pela natureza da obrigação (art. 286, do CC/2002).

7. Sendo assim, o credor originário do precatório é o "beneficiário" a que alude o art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99), desimportando se houve cessão anterior e a condição pessoal do cessionário para efeito da retenção na fonte, até porque o credor originário (cedente) não pode ceder parte do crédito do qual não dispõe referente ao Imposto de Renda a ser retido na fonte.

8. Em relação ao preço recebido pelo credor originário no negócio de cessão do precatório, nova tributação ocorreria se tivesse havido ganho de capital por ocasião da alienação do direito, nos termos do art. 117 do RIR/99. No entanto, é sabido que essas operações se dão sempre com deságio, não havendo o que ser tributado.

9. Recurso ordinário em mandado de segurança não provido.

Portanto, tratando-se o precatório, conforme lição acima explicitada, de um documento (uma carta) que "veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário", **o precatório objeto destes autos nada mais é do que um direito incorporado ao patrimônio do sr. Sergio Leonardo Darwich quando do trânsito em julgado da sentença proferida no processo original de desapropriação indireta de nº 00.00.00594-0, restando nos investigar, nesse passo, se esse trânsito em julgado se operou antes ou após o seu falecimento.**

(...)

Assim, tendo o falecimento do sr. Sérgio, como dito, ocorrido no dia 12/10/2005, **o direito de crédito assegurado pelo trânsito em julgado da decisão judicial ali proferida já houvera se incorporado ao seu patrimônio naquela ocasião, transmitindo-se, assim, em razão disso, automaticamente aos seus herdeiros, nos termos do art. 1784 do Código Civil, que dispõe que “aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários”.**

A respeito da abertura da sucessão e do momento da transmissão da herança do falecido, ensina a doutrina que:

A sucessão causa mortis se abre com a morte do autor da herança. No momento exato do falecimento, o domínio e a posse da herança se transmitem aos herdeiros legítimos e testamentário do de cujus, quer estes tenham ou não ciência daquela circunstância. Isso porque (...) a personalidade civil, ou seja, a capacidade da pessoa humana ser titular de direitos e obrigações na órbita do direito, se extingue com sua morte.

Ora, como não é possível conceber direito subjetivo sem titular, a titularidade dos direitos do de cujus deve se transmitir, desde o primeiro instante de sua morte, a seus sucessores a título universal. (Destacamos).

Portanto, entendemos, com todo o respeito, que não têm razão a autoridade lançadora, nem o julgador de primeira instância e tampouco a mencionada Solução de Consulta nº 198 - Cosit **ao afirmarem que os valores em questão não têm natureza de herança** porque “jamais integraram o patrimônio do falecido e nunca foram tributados”, **pois tais valores são, em verdade, decorrentes de seu direito de crédito reconhecido na mencionada sentença proferida nos autos do processo de desapropriação indireta de nº 00.00.00594-0, cuja aquisição se operou com o respectivo trânsito em julgado e se transmitiu aos seus herdeiros incontinenti no momento de seu óbito, quando se deu a abertura de sua sucessão.**

E o equívoco desses posicionamentos, *data maxima venia*, parece-nos muito claro e consiste na premissa adotada para considerar que tais valores não se tratam de herança: não terem feito parte do patrimônio do de cujus, tendo se incorporado diretamente ao patrimônio da impugnante, o que, como acima exposto, não procede.

E aqui pedimos vênias para transcrever outro trecho do mesmo voto proferido pelo Min. Mauro Campbell Marques no já mencionado Recurso Especial em MS nº 42.409/RJ, **no qual ele distingue, de maneira simples e didática, os conceitos de disponibilidade econômica, jurídica e financeira:**

A respeito dos conceitos de disponibilidade econômica, jurídica e financeira assim já me manifestei no REsp. n. 859.322 - PR, para dissociar a disponibilidade econômica da financeira:

Como já mencionado em outra ocasião por esta Corte, **“não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira. Enquanto esta última se refere à imediata “utilidade” da renda, a segunda está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros”** (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008).

Nesse sentido, transcrevo a lição de Zuadi Sakakirhara (in Código Tributário Nacional Comentado: doutrina e jurisprudência, artigo por artigo, inclusive ICMS (LC 87/96), ISS (DL 406/88), IPVA / coordenação Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p. 133, grifo nosso):

A aquisição da **disponibilidade econômica** de renda ou de proventos caracteriza-se tão-logo sejam estes incorporados ao patrimônio. Para que haja a disponibilidade econômica, **basta que o patrimônio resulte economicamente acrescido por um direito**, ou por um elemento material, identificável como renda ou como proventos de qualquer natureza.

Não importa que o direito ainda não seja exigível (um título de crédito ainda não vencido), **ou que o crédito seja de difícil e duvidosa liquidação** (contas a receber). O que importa é que possam ser economicamente avaliados e, efetivamente, acresçam o patrimônio.

Não se pode confundir disponibilidade econômica com a disponibilidade financeira. Aquela se contenta com o simples acréscimo patrimonial, independentemente da efetiva existência dos recursos financeiros, enquanto esta pressupõe a existência física dos recursos em caixa. O CTN exige apenas a aquisição da disponibilidade econômica, o que não quer dizer que a lei ordinária não possa, na prática, privilegiar exclusivamente a disponibilidade financeira, como faz, de um modo geral, com as pessoas físicas.

Decerto, não é necessário que a renda se torne efetivamente disponível (disponibilidade financeira) para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda, **limitando-se a lei a exigir a verificação do acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica)** (REsp nº 859.322 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 14.09.2010)

Já o precatório é uma carta (precatória) expedida pelo juiz da execução ao Presidente do Tribunal respectivo a fim de que, por seu intermédio, seja enviado o ofício de requisição de pagamento para a pessoa jurídica de direito público obrigada. Sendo assim, é um documento que veicula um direito de crédito líquido, certo e exigível proveniente de uma decisão judicial transitada em julgado. Em outras palavras: **o precatório veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário.** Não por outro motivo que esse beneficiário pode realizar a cessão do crédito.

Desse modo, o momento em que nasce a obrigação tributária referente ao Imposto de Renda com a ocorrência do seu **critério material** da hipótese de incidência (disponibilidade econômica ou jurídica) é anterior ao pagamento do precatório (disponibilidade financeira) e essa obrigação já nasce com a sujeição passiva determinada pelo titular do direito que foi reconhecido em juízo (beneficiário), não podendo ser modificada pela cessão do crédito, por força do art. 123, do CTN: "Salvo disposições de lei em contrário, 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 correspondentes".

(...)

Assim, a nós é claro que o valor recebido pela ora recorrente por meio do precatório (...), **tem natureza jurídica de herança, sobre o qual, em razão disso, não é devido imposto de renda pela recorrente em razão das normas expressas nos arts. 39, XV do RIR/99 e 6º, XVI da Lei nº 7713/88,** que dispõem que:

(...)

Esse também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, expresso em outro precedente, qual seja AgInt no REsp 1636477/PE:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF POR OCASIÃO DO PAGAMENTO DE PRECATÓRIO. ART. 46 DA LEI Nº 8.541/92. FALECIMENTO DO AUTOR DA AÇÃO ORIGINÁRIA. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO INDIFERENTE A AUSÊNCIA DE INVENTÁRIO. INAPLICABILIDADE DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 6º, XVI, DA LEI Nº 7.713/88. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF TAMBÉM SOBRE VALORES PAGOS REFERENTES À REPETIÇÃO DE INDÉBITO DE

IMPOSTO DE RENDA E OUTROS TRIBUTOS. ALÍQUOTAS E DECLARAÇÃO DE AJUSTE: ART. 46, §2º, DA LEI Nº 8.541/92; ART. 620, §3º, DO RIR/99; ART. 12, V, DA LEI N. 9.250/95 E ART. 27, CAPUT E §2º, DA LEI N. 10.833/2003.

1. O precatório veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário (no caso, o de cujus), havendo aí o fato gerador do imposto de renda. Precedente: RMS n. 42.409 - RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 06.10.2015.

2. Assim, **indiferente haver inventário ou não, a tributação dos valores a serem recebidos em razão de decisões judiciais (precatórios) se submete à sistemática própria de retenção na fonte**, na forma do disposto no art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99).

3. A isenção de que trata o art. 6º, XVI, da Lei n. 7.713/88 (rendimentos adquiridos por herança) e a tributação do art. 23, da Lei n. 9.532/97 (tributação pelo ganho de capital) **se referem apenas ao valor dos bens adquiridos por herança em razão e no momento da morte do de cujus e não aos impostos já devidos anteriormente pelo de cujus ou seu espólio.**

4. Dito de outra forma, **uma vez retido o imposto de renda na fonte referente ao precatório que era de direito do de cujus, o valor remanescente, líquido do imposto de renda, não poderá sofrer qualquer nova tributação a esse título quando da transferência do patrimônio do de cujus para o patrimônio da herdeira/sucessora. Isto porque o de cujus não transfere para seus sucessores todo o valor dos precatórios, mas apenas aquele valor líquido do imposto de renda que ele devia (valor remanescente após a retenção do imposto de renda na fonte).** (...). (Destacamos e grifamos)

Por todo o exposto, sendo de herança a natureza jurídica dos valores recebidos pela recorrente (...), isentos, portanto, de imposto de renda nos termos dos dispositivos legais acima mencionados, **a recorrente não é contribuinte deste imposto e não se há falar em omissão de rendimentos neste caso concreto**, devendo ser reformada a decisão recorrida e cancelado o auto de infração.

Portanto, ancorado nas disposições legais de regência e no entendimento jurisprudencial destacado – ademais, sendo certo que já houve o recolhimento do IR Fonte, cujo valor retido está sendo aqui compensado, conforme registrado na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*” do lançamento (fls. 6) – devem os rendimentos líquidos recebidos provenientes do precatório judicial ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda, por não representarem acréscimo patrimonial, ao teor do art. 43 do CTN, porquanto fora do espectro da incidência tributária.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

