



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10820.001494/2003-09
Recurso nº 161.334 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.372 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF- Omissão de rendimentos
Recorrente SIDNEY PUBLIO RIBEIRO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO IMPUGNADO.

O crédito tributário não impugnado torna-se definitivo e cabe à autoridade administrativa providenciar a sua cobrança.

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

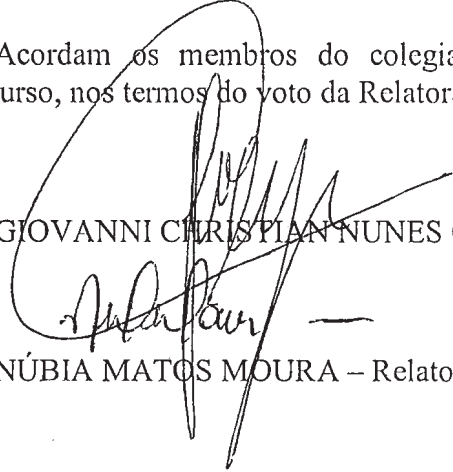
ADICIONAL DE INSALUBRIDADE.

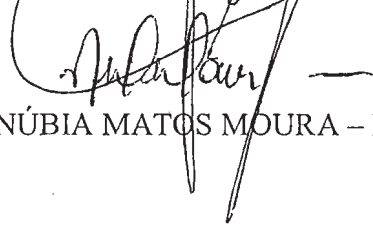
Os valores recebidos a título de adicional insalubridade têm caráter remuneratório e são, portanto, tributáveis.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.


NÚBIA MATOS MOURA – Relatora

EDITADO EM: 28/01/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Rubens Maurício Carvalho, e Marcelo Magalhães Peixoto (suplente convocado).

Ausente, justificadamente, a Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

SIDNEY PUBLICO RIBEIRO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, mediante Acórdão DRJ/BEL nº 01-8.296, de 22/05/2007, fls. 753/771, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 781/819.

Mediante Auto de Infração, fls. 04/15, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 17.119,39, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/07/2003.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Constatação Fiscal, fls. 17/24, foram omissão do trabalho com vínculo empregatício recebido do Estado de São Paulo em ação ordinária trabalhista; omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício – comissões - recebidas de Adilson Motos Ltda ME, Eduardo Hideki Muraki (Só Motos) e Mega Motos Bauru Ltda ME e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 705/750, que se encontra assim resumida no Acórdão recorrido:

a) Que teria havido a decadência em relação aos períodos de janeiro a julho de 1998;

b) Que a correção monetária teria a mesma natureza dos valores que atualiza;

c) Que no procedimento fiscal não se teria determinado a natureza dos valores recebidos em ação judicial, não tendo sido



caracterizada a natureza tributável de tais rendimentos, e que, em razão disso, o auto de infração seria nulo;

d) Que o adicional de insalubridade possuiria caráter indenizatório, devendo, portanto, ser considerado como isento/não-tributável;

e) Que as comissões recebidas, conforme quadro abaixo, realmente teriam sido omitidas:

(...)

f) Que seria incabível lançamento efetuado tendo como suporte depósitos bancários por não caracterizariam disponibilidade econômica de rendas ou proventos, e, portanto, não seriam fatos geradores do IRPF;

g) Que caberia ao Fisco oferecer prova contundente da ocorrência de todos os fatos descritos nas previsões abstratas e genéricas das hipóteses normativas;

h) Que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 violaria a Constituição e o Código Tributário Nacional;

i) Que o contribuinte não estaria obrigado a atender intimação para comprovar a origem de depósitos bancários;

j) Que seria impossível o contribuinte identificar em sua conta pertencentes a terceiros, caberia ao Fisco comprovar que os recursos eram de terceiros e que teria ocorrido simulação fraudulenta.

A DRJ Belém/PA julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o lançamento para cancelar a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Na referida decisão considerou-se, ainda, não impugnada a infração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício (comissões), relativa aos fatos geradores ocorridos no período de agosto de 1998 a dezembro de 2001, de sorte que o crédito tributário correspondente à matéria não impugnada foi transferido para o processo 10820.001172/2007-85.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/07/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 780, o contribuinte apresentou, em 09/08/2007, Recurso Voluntário, fls. 781/819, no qual reproduz e reforça as alegações e argumentos da impugnação, acrescentando sua inconformidade em relação à conduta adotada em apartar o crédito tributário não impugnado e nesse sentido traz as seguintes alegações:

O tal direito de apartar valores considerados, em primeira instância, como não impugnados, para cobrança imediata é criação do seu apresentador. O processo administrativo propriamente dito tem início com impugnação do lançamento. A impugnação e os recursos são legalmente dotados de efeito suspensivo, isto é, todo o processo se paralisa, não se dando



começo a execução, até que se decida o recurso interposto, pela instância superior, a quem se devolveu o conhecimento da causa.

(...) se o contribuinte impugna uma parte da exigência e não paga a parte que entende devida, não tem o Fisco meios legais para forçar o pagamento desta última.

(...) o lançamento impugnado é incindível até a constituição definitiva do crédito formalizado ou a extinção deste por decisão de que não cabia mais recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Do relatório acima se verifica que no Auto de Infração foram imputadas ao contribuinte três infrações, omissão do trabalho com vínculo empregatício recebido do Estado de São Paulo em ação ordinária trabalhista; omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício – comissões - recebidas de Adilson Motos Ltda ME, Eduardo Hideki Muraki (Só Motos) e Mega Motos Bauru Ltda ME e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Na impugnação, o contribuinte não contestou a infração de omissão de rendimentos – comissões – recebidas de Adilson Motos Ltda ME, Eduardo Hideki Muraki (Só Motos) e Mega Motos Bauru Ltda ME, contudo argüiu a decadência do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 1998.

Nessa conformidade, a autoridade julgadora de primeira instância, considerou matéria não impugnada a infração de omissão de rendimentos – comissões -, cujos fatos geradores ocorreram de agosto de 1998 a dezembro de 2001, conforme determina o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997¹.

Já o parágrafo 1º do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972², determina que no caso de impugnação parcial o órgão preparador deve providenciar a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada.

Como se vê, o procedimento adotado no presente caso, em apartar o crédito tributário relativo à matéria não impugnada, coaduna-se perfeitamente com o disposto na legislação. Não pode, portanto, prosperar a alegação da defesa de que a cobrança do crédito

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

² § 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

tributário não impugnado somente é possível após a decisão final do processo administrativo fiscal.

No que tange às matérias impugnadas, o contribuinte traz a preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 1998 e para tanto sustenta que o imposto de renda pessoa física tem seu fato gerador apurado mensalmente.

Convém lembrar que o fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador como capaz de suscitar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (CTN, art. 43).

Quanto ao tempo de ocorrência do fato gerador, a doutrina adotou a seguinte classificação: instantâneos, periódicos e continuados.

Os fatos geradores periódicos, também denominados complexivos, são aqueles que se realizam ao longo de um intervalo de tempo. A seu respeito, Luciano Amaro discorreu, *in verbis*:

(...) Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo, ao término do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo(...)

Também Hugo de Brito Machado se pronunciou a respeito, *in verbis*:

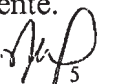
O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide, em regra geral, sobre as rendas e proventos auferidos em determinado período. O imposto, em princípio, é de incidência anual. Existem, porém, ao lado dessa incidência genérica, incidências específicas, denominadas incidências na fonte. Podem ser mera antecipação da incidência genérica e podem ser, em certos casos, incidência autônoma.

Em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

Tem-se, portanto, que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1998 somente se completaram em 31/12/1998, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN, encerrando-se em 31/12/2003. Como o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 07/08/2003, fls. 04, não há que se falar em decadência, na data do lançamento.

Afasta-se, deste modo, a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.



No mérito, o recorrente afirma que os rendimentos recebidos do estado de São Paulo, têm caráter indenizatório, de sorte que entende que são não tributáveis.

Dos documentos que compõe o processo não resta dúvida que o valor recebido pelo contribuinte do estado de São Paulo em ação ordinária trabalhista se refere a adicional de insalubridade e correção monetária do mesmo adicional.

De pronto, vale destacar que o art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enumera os rendimentos percebidos por pessoas físicas que são isentos do imposto de renda e o adicional de insalubridade não se encontra dentre os rendimentos ali indicados.

E mais, o adicional de insalubridade não possui caráter indenizatório e sim remuneratório, pois tem como finalidade remunerar melhor o trabalhador submetido a condições adversas de trabalho. Tal entendimento coincide com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende do voto proferido pelo Ministro Herman Benjamin, no Recurso Especial: Resp 615327 RS 2003/0219160-0:

No tocante ao adicional de insalubridade, verifico que o Tribunal a quo aplicou entendimento de que corresponde à verba de natureza remuneratória (fl. 220).

Correto o posicionamento adotado pelo Tribunal de origem.

Não se pode olvidar que o referido adicional tem natureza salarial, porquanto não visa a reparar prejuízo concreto imposto ao empregado por ato do empregador. Sua finalidade é remunerar melhor o trabalhador submetido a condições particularmente adversas de trabalho. Nele inexistente, portanto, caráter indenizatório, pois não objetiva o ressarcimento de gastos/despesas ou a reparação de danos. É parcela nitidamente salarial, que caracteriza o pagamento de um plus em virtude da insalubridade, o que acarreta acréscimo patrimonial, a ensejar a incidência de Imposto de Renda.

Nessa conformidade, correta a tributação dos valores recebidos a título de adicional de insalubridade e sua respectiva correção monetária, dado que o valor da atualização monetária dos rendimentos acompanha a natureza do principal. Ou seja, sendo tributável os valores recebidos a título de adicional de insalubridade, as quantias recebidas em razão da atualização monetária do referido adicional também serão tributáveis.

Considerando que a decisão de primeira instância exonerou o crédito tributário referente à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, torna-se desnecessária a análise das arguições apresentadas pela defesa sobre a matéria.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.


NÚBIA MATOS MOURA - Relatora