



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.722883/2011-69
ACÓRDÃO	2302-004.523 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSÉ CARLOS DE CARVALHO PINTO E SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA. FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

O fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade da renda, ou dos proventos de qualquer natureza. Situação em que a renda é bloqueada por imposição judicial não concretiza o fato gerador do imposto, uma vez que o titular não adquire disponibilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Jose Marcio Bittes (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 16-71.304 da 19ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, no qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

De acordo com a Notificação de Lançamento (e-fls. 27-34), o processo em análise trata de lançamento fiscal de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do exercício 2009, ano-calendário 2008, relativo a: • Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício – Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 54.341,81, auferidos pelo titular e/ou dependentes, da fonte pagadora PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO BERNARDO DO CAMPO. • Dedução Indevida de Despesas Médicas – Glosa do valor de R\$ 10.573,97, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de previsão legal para a sua dedução, conforme a seguir discriminado: SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE S.A.; declarado: R\$ 22.843,04; alterado: R\$ 12.269,07.

O Auto de Infração foi parcialmente impugnado (e-fls. 2-26) tendo o contribuinte deixado de contestar a infração relativa à dedução indevida de despesas médicas. Quanto à omissão de rendimentos sustentou: i) uma parte do valor considerado como omitido (R\$ 19.239,59) se refere a honorários de sucumbência depositados judicialmente cujo levantamento estaria impedido por sentença judicial, apesar de terem sido informados em Dirf; ii) outra parte (R\$ 24.418,54) foi incluída indevidamente na base de cálculo do imposto utilizada no lançamento, porquanto já teria sido tributada em lançamento de imposto suplementar anterior, referente ao exercício 2008; e iii) o restante (R\$ 10.705,24) foi declarado pelo contribuinte, embora tenha havido erro na informação do CNPJ da fonte pagadora.

Em julgamento, a DRJ julgou improcedente a Impugnação mantendo o crédito tributário e o acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa (e-fls. 77-84):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria não contestada expressamente na impugnação, tornando-se a exigência incontroversa e definitiva, sem direito a recurso na esfera administrativa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INFORMAÇÃO EM DIRF.

Não logrando o sujeito passivo comprovar que recebeu rendimentos tributáveis em montante diferente daquele informado em Dirf pela fonte pagadoras, deve ser mantida a omissão de rendimentos apurada sobre a diferença entre o valor recebido e o declarado.

IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO.

A impugnação deve vir acompanhada dos elementos de prova em que se fundamentar, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento

processual, a não ser nos casos de força maior, ou quando as provas se refiram a fato ou direito superveniente, ou quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 119-129) sustentando, em síntese: i) “houve informações prestadas pela Prefeitura de São Bernardo do Campo na DIRF que corresponderam aos pagamentos devidos em razão de honorários advocatícios sucumbenciais em ações de desapropriação” por ele patrocinadas; ii) “foi impedido de receber valores relativos aos seus rendimentos decorrentes do seu trabalho por força de decisão judicial proferida pela Vigésima Segunda Vara Cível do Foro Central da Capital/SP”; iii) a autoridade julgadora deixou de analisar o argumento de que houve declaração de valores em exercício anterior.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos cinge-se às informações apresentadas pela Prefeitura do Município de São Bernardo Campo na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e a omissão dos rendimentos na Declaração de Ajuste anual do Recorrente.

As razões recursais estão pautadas na inexistência do fato gerador do imposto sobre a renda descrito no artigo 43 do CTN, visto que não houve a disponibilidade jurídica da renda para a incidência do respectivo tributo. O Recorrente refere que a Prefeitura de São Bernardo do Campo informou na DIRF pagamentos relativos a honorários advocatícios sucumbenciais em ações de desapropriação. Todavia, aduz que tais valores não foram recebidos em razão de decisão judicial proferida pela Vigésima Segunda Vara Cível do Foro Central da Capital/SP.

Do exame dos autos, especificamente, da certidão emitida pelo Poder Judiciário do Estado de São Paulo – Comarca de São Bernardo do Campo, verifica-se que a Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo depositou em juízo os valores devidos aos demandantes e os honorários de sucumbência devidos ao Recorrente, bem como informa que os referidos valores não foram por ele levantados ou por qualquer outro procurador constituído nos autos.

De acordo com o artigo 43 do CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Veja-se:

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.

Assim, tem-se que o elemento central do fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Por disponibilidade econômica entende-se a posse direta e imediata da renda/proventos pelo contribuinte. Em outras palavras, há disponibilidade econômica quando o contribuinte efetivamente recebe os valores podendo dele dispor livremente.

Já a disponibilidade jurídica pode ser entendida como o direito líquido e certo de receber um valor, ainda que ele não tenha sido pago de fato. Ou seja, o contribuinte ainda não possui o dinheiro em mãos, mas já pode exigí-lo legalmente, sem impedimentos.

Quando não há disponibilidade econômica (o contribuinte não tem o valor), nem jurídica (o contribuinte não pode dispor do valor, pois há um obstáculo legal ou judicial), o fato gerador do imposto sobre a renda não ocorreu.

Neste sentido são as lições de Paulo de Barros Carvalho¹:

O aspecto material da hipótese de incidência do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade riqueza nova, seja econômica ou jurídica. Não basta que o crédito exista; é necessário que o sujeito passivo possa dele dispor, usufruindo-o ou incorporando ao seu patrimônio.

(...)

Situações em que a renda é retida, bloqueada, compensada ou destinada a outrem por imposição legal ou judicial não concretizam o fato gerador, pois o titular não adquire disponibilidade nem acréscimo patrimonial.

Por sua vez, Hugo de Brito Machado² assim leciona:

(...) o conceito de renda envolve acréscimo patrimonial, como o conceito de proventos também envolve acréscimo patrimonial (...). O que não se admite é a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio, implicando incremento do valor líquido deste. (...) A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte, lá a disponibilidade jurídica decorre do simples

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 33 ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 407-410.

² MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ed., revista, atualizada e ampliada. São Paulo: MALHEIROS, 2010. p. 333-335.

crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos.

Para uma adequada compreensão do sentido da expressão “disponibilidade jurídica”, todavia, deve ser esclarecido que o crédito capaz de configurar essa disponibilidade e somente aquele que esteja efetivamente à disposição do contribuinte, vale dizer, o crédito do qual este possa lançar mão sem quaisquer obstáculos, de fato ou de direito.

(...)

Não basta ser credor da renda se esta não está disponível, e a disponibilidade pressupõe ausência de obstáculos jurídicos a serem removidos.

Destaca-se ainda o posicionamento do Ricardo Mariz de Oliveira³ relativamente a disponibilidade econômica e a capacidade contributiva do contribuinte:

Talvez muitos dos desentendimentos até hoje ocorridos se devam a que nem sempre se percebe que a disponibilidade da renda carrega em si a própria capacidade contributiva do contribuinte, de cujo princípio constitucional ela é reflexo na legislação infraconstitucional.

Com razão, se a matéria tributável deve sempre ter uma densidade econômica da qual se possa subtrair a parcela devida ao erário público, quando se trata de imposto de renda, essa parcela está na própria renda ganho, de tal arte que não existe capacidade para contribuir antes de a renda estar à disposição do contribuinte.

(...)

Nem poderia ser diferente, pois, sem a renda disponível, o contribuinte (ou melhor, a pessoa em vias de se tornar contribuinte) não tem como tirar da renda a parte desta que caiba ao poder público, de tal modo que, se tivesse que pagar o imposto antes de ter a renda à sua disposição, teria que retirar o correspondente valor do patrimônio, ao invés da própria renda, e o fisco receberia a sua parte antes de o próprio contribuinte ter tido acesso a ela.

No caso em exame, não há renda disponível. Logo, não há capacidade contributiva.

Desta forma, não se pode dizer que o Recorrente incorreu no fato gerador do imposto sobre a renda na medida em que não ocorreu a “aquisição” da disponibilidade econômica ou jurídica daquela renda, justamente por não ter sido a ele repassado, visto que não houve o levantamento dos valores depositados em juízo pela Prefeitura do Município.

Vale lembrar, ainda, que as pessoas físicas, em regra, são tributadas com base no regime de caixa, sendo o ingresso dos valores em seu patrimônio requisito substancial para a ocorrência do fato gerador.

³ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Breves considerações sobre o significado da disponibilidade da renda na formação do fato gerador do imposto de renda*. Revista do Superior Tribunal de Justiça. Brasília: STJ, v. 28, n. 242, abr./jun. 2016, p. 645.

A própria Receita Federal do Brasil deixa claro que para pessoas físicas, o regime de caixa é o que vale. Ou seja, os rendimentos são tributados no mês em que a pessoa realmente recebe o valor. Vejamos:

Nos termos do art. 34, parágrafo único, do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, os rendimentos recebidos pela pessoa física serão tributados no mês em que forem recebidos. A base legal está no art. 2º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e no art. 2º ao 4º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990. Nesse sentido:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF03 Nº 29, 25 NOVEMBRO 2011 [ementa disponível em: Sistema Normas - Atos Decisórios - Ementário]

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PESSOA FÍSICA. REGIME DE CAIXA. DEPÓSITO JUDICIAL. LEVANTAMENTO. A tributação dos rendimentos auferidos por pessoas físicas subordina-se ao regime de caixa, configurando-se o fato gerador o efetivo recebimento dos recursos ou a sua disponibilização ao beneficiário.

(Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/conformidade-tributaria/cartorios/visao-integral-do-segmento/orientacoes-tributarias-de-interesse-do-segmento-cartorios/regime-de-caixa-do-imposto>. Acesso em 09 de out.2025)

Estando os argumentos do Recorrente comprovados por documento chancelado pelo Poder Judiciário e lavrado por Escrivã Diretora, provida de fé pública, dúvida razoável não existe quanto ao não levantamento dos valores depositados pela Prefeitura do Município e a consequente inexistência de aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda necessária para ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda.

Desta forma, a decisão recorrida merece reforma, tendo em vista que a certidão emitida pelo Poder Judiciário comprova que o Recorrente não recebeu os valores depositados pela Prefeitura do Município São Bernardo do Campo, ou seja, comprova que o fato gerador do imposto sobre a renda não ocorreu.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz