



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.722885/2011-58</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.525 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOSÉ CARLOS DE CARVALHO PINTO E SILVA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2007

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 definitiva.

**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 16-65.892 da 22ª 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. 24-29), o processo em análise trata de lançamento fiscal relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do ano-calendário 2007, em razão da omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício. Foi constatada omissão de rendimentos do trabalho, recebidos pelo titular, da fonte pagadora Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo.

O Auto de Infração foi impugnado (e-fls. 2-23) tendo o contribuinte sustentado, em síntese, que há valores que não foram auferidos no ano-calendário 2007, inclusive por expressa determinação judicial no ano de 2006. Apresenta Certidão de Objeto e Pé, lavrada em 18/03/2011, pela 2ª Vara Cível de São Bernardo do Campo, que traz a informação de que os valores depositados não foram levantados. Sustenta haver duplicidade de lançamentos uma vez que os valores disponibilizados em 2006, somente foram recebidos em 2007.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A comprovação de rendimentos auferidos e não declarados, informados pela fonte pagadora na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, caracteriza omissão de rendimentos.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 92-107) sustentando que:

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 em ação de prestação de contas”;

iii – a autoridade julgadora deixou de analisar o argumento de duplicidade de lançamentos uma vez que os valores disponibilizados em 2006, somente foram recebidos em 2007, e 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**

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.

Por sua vez, a DRJ assim entendeu:

(...)

Cumpra esclarecer que a DIRF é uma declaração regulamentar que permite à Administração Tributária, a partir das informações prestadas pelas pessoas jurídicas pagadoras de rendimentos tributáveis às pessoas físicas, aferir a exatidão das declarações de ajuste por estas apresentadas.

Essas informações são prestadas pelas fontes pagadoras, que, em princípio, são neutras quanto à relação tributária que se estabelece entre as pessoas físicas e o Fisco Federal, além de se submeterem às penas da lei no que se refere à sua veracidade, bem como se responsabilizam pelo recolhimento do imposto declarado como retido.

Por essas razões a DIRF é um documento idôneo para o fim de comprovação dos valores dos rendimentos tributáveis e do Imposto Retido na Fonte, havendo, pois, uma presunção de veracidade dos valores nela contidos.

Assim, uma vez constatada omissão de rendimentos decorrente de informações prestadas pelas fontes pagadoras por meio das DIRF, cabe ao sujeito passivo, detectando erro na informação prestada pela fonte pagadora à Receita Federal, comunicar a ocorrência do erro à fonte pagadora para que esta retifique a DIRF que deu origem ao lançamento de omissão de rendimentos.

Com base no exposto, uma vez que ainda consta informação em DIRF de rendimentos pagos ao impugnante e não tendo havido declaração destes rendimentos, cabe manter o lançamento de omissão de rendimentos integralmente.

Desse modo, de acordo com as informações constantes nos autos e nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, especificamente a DIRF entregue pela Prefeitura do Município de São Bernardo do Campo restou comprovado que o contribuinte recebeu rendimentos desta fonte pagadora no ano-calendário 2006. Desse modo, o lançamento no valor de R\$ 33.463,35, deve ser mantido nos exatos termos em que efetuado pela Fiscalização.

Como se vê, 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.

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 levantados por ele 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 da renda/proventos.

Por disponibilidade econômica entende-se a posse direta e imediata dos valores pelo contribuinte. Em outras palavras, há disponibilidade econômica quando o contribuinte efetivamente recebe os valores podendo dele dispor livremente – usar, gastar, investir, etc.

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), o fato gerador do imposto sobre a renda não ocorreu.

Neste sentido são as lições de Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 33 ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 407 a 410.

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 Machado<sup>2</sup> 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 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 Oliveira<sup>3</sup> 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

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

<sup>3</sup> 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.

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.

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

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 recebido 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/acao-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.

De outra parte, o Recorrente sustenta que a autoridade julgadora não se pronunciou sobre o argumento de que os valores já foram declarados em momento anterior, conforme lançamento fiscal do ano-calendário 2006, tendo havido duplicidade de lançamentos uma vez que foram disponibilizados em 2006 e recebidos somente em 2007.

A análise do voto leva à conclusão de que, a autoridade julgadora de primeira instância analisou as alegações da contribuinte, manifestando-se de forma específica sobre os pagamentos efetuados pela Prefeitura Municipal de São Bernardo do Campo. Contudo, não verifico qualquer manifestação no voto acerca da duplicidade de lançamentos, mesmo que o tema tenha sido objeto do conteúdo do relatório.

Entretanto, ainda que o Recorrente tenha sido por demais enfático na impugnação, manifestando-se categoricamente sobre a duplicidade de lançamento e a autoridade julgadora tenha silenciado sobre tal argumentação, como estou dando provimento ao recurso entendo que a questão restou superada.

### **3. Conclusão**

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

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**