



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.002281/2009-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.625 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2019
Recorrente MARIA CLAUDIA CHICARINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. CONCOMITÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A concomitância de instâncias exige que as partes, objeto e causa de pedir sejam as mesmas no processo administrativo e no judicial.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RITO PROCEDIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que o v. acórdão de primeira instância se manifestou sobre todos os pontos de defesa formulados, bem como formulou juízo de valor sobre a documentação juntada aos autos, o mero inconformismo com as suas conclusões não pode gerar a sua nulidade.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. FASE RECURSAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Permite-se ao julgador conhecer documentos apresentados após o prazo para impugnação, quando estes possuírem efeito probante e contribuírem para o convencimento da resolução da controvérsia, observando o princípio da verdade material.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

PRECATÓRIO. CESSÃO DE DIREITO. GANHO DE CAPITAL.

A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública (precatório) está sujeita à apuração de ganho de capital, com tributação exclusiva na fonte, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de ajuste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário para declarar nulo o lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 67/77).

Pois bem. Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 52/56, que exige crédito tributário referente ao ano-calendário de 2005 no montante de R\$ 333.355,97, sendo R\$ 161.839,00, a título de imposto de renda pessoa física suplementar (sujeito à multa de ofício); R\$ 121.379,25, de multa de ofício; e R\$ 50.137,72, de juros de mora, calculados até 28/11/2008.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 54), o procedimento resultou na apuração da seguinte infração:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica - Confrontando o valor dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 1.050.000,00, recebidos da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Dourados, CNPJ nº 03.155.926/0001-44. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 122.819,30.

Cientificada do lançamento em 11/12/2008 (fls. 57), a interessada solicitou inicialmente a sua retificação mediante SRL, que foi indeferida (fls. 28). Tendo tomado ciência do indeferimento da SRL em 24/03/2009 (fls. 47), a contribuinte apresentou, em 20/04/2009, a impugnação de fls. 02/24, trazendo, em síntese, as seguintes alegações:

- (a) Havendo descompasso entre as DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras ou as informações obtidas nos sistemas internos da SRFB em face da DIRPF entregue pela pessoa investigada, deve a fiscalização proceder a verificações efetivas, porque esse descompasso nada mais é do que mero indício de que alguma informação não é verdadeira;
- (b) O lançamento que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de procedimentos administrativos legalmente previstos, no presente caso, encontra-se embasado em valores informados por terceiros ou em elementos dos sistemas internos das SRFB, cujos dados não foram conferidos pelo autor do procedimento fiscal e sequer indagados à impugnante sobre a sua veracidade, já que ela jamais foi intimada a prestar qualquer tipo de esclarecimento ou comprovação a respeito;
- (c) O ônus da prova do fato gerador cabe ao Fisco, porque é ele que deve provar a existência da ocorrência, no mundo fenomênico, do aspecto material da hipótese jurídica tributária;
- (d) A ausência de documentação que respalde o lançamento além de tornar o mesmo improcedente por falta de prova, impede o impugnante de fazer uso de seus direitos fundamentais, uma vez que um dos princípios reguladores do Processo Administrativo Fiscal, que decorre do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, é o contraditório, ou seja, contradizer as alegações que pesam contra si, e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;
- (e) Face ao acima exposto, sabendo-se que o lançamento fiscal é desprovido de comprovação da ocorrência do aspecto material da hipótese de incidência, não há como declará-lo procedente, sob pena de afrontar os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da impessoalidade, da razoabilidade e da moralidade, bem como o princípio da verdade material;
- (f) A simples informação de que se trata de rendimentos recebidos de pessoa jurídica não elide a obrigação de especificar o tipo de rendimento foi omitido, já que situações tributárias distintas podem ocorrer de acordo com o tipo de rendimento recebido;

- (g) O presente enquadramento legal menciona genericamente os artigos 43 a 45, 47 e 49 a 53 do RIR/99, o que é totalmente inaceitável;
- (h) A ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos, bem como do devido e específico enquadramento legal, além de cercear a garantia constitucional da ampla defesa já mencionada, impede o exame da matéria, também, pela autoridade julgadora;
- (i) Assim, caracterizado que a impugnante teve seu direito de defesa totalmente cerceado, uma vez que ficou impedida de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, não se pode, nem mesmo sob uma interpretação tendenciosa, considerar o procedimento adotado pela autoridade fiscal como correto, o que implica em nulidade do ato praticado;
- (j) A partir do ano de 1984, a empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados, prestou serviços à Prefeitura Municipal de Dourados/MS, tendo, por consequência, recolhido devidamente todos os tributos incidentes sobre o seu faturamento;
- (k) Face ao não recebimento de grande parte dos valores relativos aos serviços prestados, ajuizou, em 1988, ação de cobrança contra a Prefeitura de Dourados/MS, sendo que, em 1989, a PRODADOS cedeu com deságio, à impugnante, seus créditos junto à Prefeitura de Dourados, tendo a mesma continuado com a execução e se habilitado em juízo;
- (l) Após acordos não cumpridos e algumas decisões judiciais, chegou-se ao Instrumento de Parcelamento de Débito lavrado em 15 de abril de 2005, e, desta forma, os valores recebidos durante o ano-calendário de 2006 da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Dourados, CNPJ n.º 03.155.926/0001-44, correspondem a precatórios originados de acordo firmado entre as partes, consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito celebrado em 15 de abril de 2005, conforme avençado perante a Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul;
- (m) Mediante o acordo acima citado, a impugnante concordou em receber parceladamente, nas datas estabelecidas no referido instrumento, o total de R\$ 4.500.000,00 (quatro milhões e quinhentos mil reais), através de depósitos bancários em conta corrente de instituição financeira indicada pela credora;
- (n) Em relação ao ano-calendário de 2005, a impugnante receberia uma parcela de R\$ 250.000,00 com vencimento em 20/04/2005 e oito parcelas de R\$ 100.000,00 com vencimento a partir de 20/05/2005, totalizando a importância de R\$ 1.050.000,00;
- (o) Todavia, após a quitação das primeiras parcelas durante o ano de 2005, a devedora, tomando por base o artigo 718 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/99 (RIR/99), passou a efetuar a retenção na fonte do Imposto de Renda sobre as parcelas pagas, à alíquota de 27,5%, como rendimentos do trabalho não assalariado, o que é contestado pela impugnante;

- (p) Embora a notificação afirme que a impugnante omitiu rendimentos no valor de R\$ 1.050.000,00, a contribuinte declarou o valor de R\$ 450.000,00 e, portanto, mesmo na interpretação equivocada do Fisco, se houvesse omissão, ela seria de R\$ 600.000,00 e não de R\$ 1.050.000,00;
- (q) Reconhece a impugnante, que apesar de descrever indevidamente como omissão de rendimentos o valor de R\$ 1.050.000,00, o imposto suplementar foi apurado corretamente. Entretanto, o lançamento não permite tais imprecisões, e mesmo sendo calculado o imposto acertadamente, deve o mesmo ser cancelado e considerado improcedente;
- (r) Esclarece, ainda, que lançou indevidamente como rendimento tributável o valor de R\$ 450.000,00 em sua DIRPF ano-calendário 2005, e que após identificar seu engano, promoveu o correto preenchimento de suas declarações nos anos subsequentes;
- (s) Os valores ora recebidos pela impugnante em decorrência de créditos adquiridos junto à empresa Prodados, foram, na sua totalidade, objeto de tributação naquela pessoa jurídica, uma vez que, por determinação da Lei n.º 6.404/76, as pessoas jurídicas, como regra geral, estão sujeitas ao regime de competência, pelo qual as receitas e despesas são apropriadas ao período em função de sua ocorrência;
- (t) Desta forma, quando do recebimento dos mencionados créditos, a impugnante ficou sujeita à apuração do ganho de capital, o que não pode, em hipótese alguma, ser confundido com obrigação da fonte pagadora em reter o imposto ou da Receita Federal em considerar o recebimento dos créditos como rendimentos sujeitos à alíquota de 27,5% (tabela progressiva);
- (u) O assunto abordado já foi objeto de consulta junto à Receita Federal, a qual ratifica o entendimento de que, no caso de cessão de precatório, cabe ao cessionário (impugnante) apurar o ganho de capital, tornando-se, em consequência, totalmente improcedente a tributação do Imposto de Renda (27,5%) sobre o total das parcelas recebidas;
- (v) O interesse da Prefeitura da Cidade de Dourados – MS em efetuar, mesmo que indevidamente, a retenção do imposto de renda na fonte sobre os valores relativos à dívida da qual é devedora, pois assim procedendo, se beneficia integralmente dos valores retidos, os quais retornam aos seus cofres, uma vez que, ao abrigo do art. 158, I, da Constituição Federal, não está obrigada a fazer o recolhimento aos cofres da União, como as demais fontes;
- (w) Em face de todo o exposto, tendo sido demonstrado que o auto de infração ora impugnado carece de quaisquer fundamentos que o justifiquem, requer a anulação integral do lançamento fiscal realizado, protestando, desde logo, por todos os meios de prova admitidos.

Visando instruir o presente processo, foram juntados os documentos de fls. 52/66, extraídos dos sistemas de informação da RFB.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 16-54.725 (fls. 67/77), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A eventual falta de intimação do contribuinte durante a fase procedimental não vicia a autuação, haja vista que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo. In casu, tendo sido oferecida à contribuinte, na fase impugnatória, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidisse a autuação, não se vislumbra a existência de vício de qualquer ordem no lançamento ou a ocorrência de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL GENÉRICO.

O fato de constar do auto de infração vários dispositivos legais concernentes à tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, de forma genérica, não macula o lançamento, uma vez não caracterizado ter havido prejuízo à contribuinte, cuja impugnação revela pleno conhecimento da infração a ela imputada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Uma vez não comprovado que o rendimento recebido é proveniente da cessão de crédito de precatório, como sustenta a interessada, e não tendo o mesmo sido oferecido à tributação na declaração de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos, que deverá ser mantida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

Nulidade do Lançamento

1. O art. 844, do RIR/99, estabelece que o processo de lançamento de ofício será iniciado por intimação ao interessado para prestar esclarecimentos, quando estes forem necessários. *A contrario sensu*, se a autoridade lançadora dispuser de todos os elementos necessários ao lançamento e entender dispensável a intimação para prestar esclarecimentos, o processo de lançamento de ofício será iniciado com a ciência do lançamento.
2. A intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos é apenas um dos recursos de que dispõe a fiscalização para proceder à revisão da declaração, não sendo obrigatória. Logo, a sua ausência não implica, de forma alguma, em nulidade do procedimento fiscal.
3. Somente caberia falar em nulidade do lançamento se não houvesse sido ofertada ao impugnante a oportunidade de se manifestar e de apresentar esclarecimentos após a emissão da notificação de lançamento.
4. No que tange à alegação de que a falta de enquadramento legal específico cerceou a garantia constitucional da ampla defesa, cumpre esclarecer que, de fato, os dispositivos legais citados tratam dos aspectos gerais de incidência do imposto de renda pessoa física, constituindo a base de

qualquer exigência relativa ao imposto, inclusive no tocante à tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas. Entretanto, a fundamentação não diverge da matéria autuada, coadunando-se perfeitamente com a infração descrita.

5. Ainda assim, mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pela descrição dos fatos, que identifica com precisão o fato que deu origem à autuação.
6. O conteúdo da impugnação apresentada revela, com clareza que o lançamento foi perfeitamente assimilado pela litigante, que demonstrou pleno conhecimento da infração apontada ao contrapô-la pormenorizadamente com suas alegações, não se constatando em sua impugnação quaisquer dúvidas quanto à extensão formal e material do lançamento formalizado.
7. Não se vislumbra a existência de vício de qualquer ordem no lançamento ou a ocorrência de cerceamento do direito de defesa ou mesmo violação a quaisquer princípios norteadores da atuação administrativa.

Omissão de Rendimentos

8. O lançamento em discussão atribuiu à interessada, no ano-calendário de 2005, rendimentos tributáveis no montante de R\$ 1.050.000,00, recebidos da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Dourados, CNPJ n.º 03.155.926/0001-44.
9. Alega a impugnante que os valores recebidos da Prefeitura Municipal de Dourados correspondem a precatórios originados de acordo firmado entre as partes em 15 de abril de 2005, consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, avençado perante a Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul. Tais créditos pertenciam originalmente à empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados, que prestou serviços àquela Prefeitura e não recebeu grande parte da remuneração relativa a tais serviços, tendo ajuizado contra ela uma ação de cobrança.
10. Notícia, ainda, que, em 1989, os créditos foram lhe cedidos, tendo ela continuado com o processo de execução até a celebração do acordo com a Prefeitura, em 2005, que estipulou o pagamento parcelado do total de R\$ 4.500.000,00, mediante depósitos bancários efetuados em conta-corrente de instituição financeira indicada pela credora. Assim, no ano-calendário de 2005, ficou estipulado que a interessada receberia uma parcela de R\$ 250.000,00, com vencimento em 20/04/2005, e oito parcelas de R\$100.000,00, com vencimento a partir de 20/05/2005, totalizando a importância de R\$ 1.050.000,00, que foi considerada omitida pela fiscalização.
11. Não obstante, defende a impugnante que esses rendimentos não podem ser tributados com base na tabela progressiva, à alíquota de 27,5%, com base no artigo 718 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/99 (RIR/99), pois não se trata de rendimentos do trabalho não assalariado, estando sujeitos à apuração do ganho de capital, entendimento esse ratificado pela Receita Federal, em solução de consulta.

12. Do exame dos autos, constata-se que o rendimento auferido pela interessada no ano-calendário de 2005, no importe de R\$ 1.050.000,00, decorreu de acordo consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, celebrado em 15 de abril de 2005 entre ela e a Prefeitura Municipal de Dourados/MS (fls. 33/36).
13. Entretanto, não consta dos autos nenhum documento que dê guarida à alegação de que o rendimento em questão teve origem em cessão de créditos da pessoa jurídica Prodados Processamento de Dados de Dourados.
14. O Instrumento de Parcelamento de Débito, único documento trazido ao processo, não faz qualquer alusão à empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados nem esclarece a natureza da dívida existente entre a Prefeitura e a contribuinte.
15. Também não foi confirmada a alegação de que parte do rendimento considerado omitido, correspondente a R\$ 450.000,00, foi oferecida à tributação na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2006, ano-calendário 2005 (DIRPF/2006).
16. O exame da DIRPF/2006 retificadora, ND 07/34.453.435, enviada em 27/04/2007, que serviu de base para o lançamento ora guerreado (fls. 58/63), demonstra claramente que não foi consignado nenhum rendimento tributável recebido da Prefeitura Municipal de Dourados.
17. O citado rendimento constou da DIRPF/2006 original, ND 07/13.879.448, entregue em 27/04/2006, a qual foi cancelada e substituída pela DIRPF/2006 retificadora acima mencionada, como evidencia a pesquisa ao sistema Portal IRPF (fls. 65).
18. Vale destacar que, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, a impugnação, além de mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir, deve ser instruída com os correspondentes documentos comprobatórios.
19. À vista do exposto, não tendo sido comprovado que o rendimento em discussão é proveniente da cessão de crédito de precatório, como sustenta a interessada, e não tendo o mesmo sido oferecido à tributação na declaração de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada, que deverá ser mantida.
20. Sendo assim, voto por considerar improcedente a impugnação que ora se analisa, mantendo integralmente o crédito tributário exigido na notificação de lançamento de fls. 52/56.

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 84/103), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- a. A partir do ano de 1984 a empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados Ltda, prestou serviços à Prefeitura Municipal de Dourados/MS, tendo, por consequência, recolhido devidamente todos os tributos incidentes sobre o seu faturamento passando, em função do não

recebimento destes valores, a ser detentora de créditos junto à Prefeitura de Dourados/MS.

- b. Em 01 de agosto de 1989, através do Instrumento Particular de Cessão de Crédito, assinado entre as partes (doc. 03), a Prodados, que passou a se denominar RGM Informática Ltda, mantendo o mesmo CNPJ, cedeu à recorrente, com deságio, seus créditos junto à Prefeitura de Dourados/MS. Tendo em vista o não recebimento destes créditos a Recorrente ajuizou ação de cobrança contra aquela municipalidade. Após decisões judiciais favoráveis e vários ofícios do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul ao prefeito do Município de Dourados/MS requisitando o pagamento do Precatório n.º 1007/96-SF e em virtude de vários acordos não cumpridos chegou-se aos Instrumentos de Parcelamento de Débito firmados em 19 de abril de 2000 e 15 de abril de 2005 (docs. 04 e 13).
- c. Desta forma, o que de fato ocorreu é que os valores recebidos durante o ano-calendário 2005 da fonte pagadora: Prefeitura Municipal de Dourados, correspondem a pagamentos de precatórios originados de acordo firmado entre as partes, consubstanciado nos Instrumentos de Parcelamento de Débito celebrados nas datas acima, tudo conforme avençado perante a Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul.
- d. A recorrente contesta a forma de tributação que vem sendo adotada pela devedora que passou a submeter os valores pagos à tabela progressiva e a efetuar a retenção na fonte, à alíquota de 27,5%, como rendimentos do trabalho não assalariado, uma vez que não se trata de um rendimento tributável, como preceitua o artigo citado, e sim de uma recuperação de crédito, como já descrito anteriormente.
- e. E como se não bastasse a retenção indevida na fonte à alíquota de 27,5% sobre as parcelas recebidas no ano-calendário, a recorrente foi ainda surpreendida com a presente Notificação de Lançamento.
- f. No caso vertente, os recebimentos dos créditos pela recorrente não representam, na sua totalidade, aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, não ocorrendo o fato gerador do imposto de renda. O que na realidade acontece, no patrimônio da recorrente, é simplesmente a transferência de direitos para disponibilidade, não constituindo as importâncias recebidas acréscimos patrimoniais, nos termos do art. 43, do CTN, não tendo ensejado, portanto, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.
- g. No caso em tela, o que efetivamente ocorreu foi que a recorrente adquiriu os créditos junto à empresa RGM Informática Ltda, sucessora da Prodados, com deságio e, desta forma, quando do recebimento dos mencionados créditos passou a ficar sujeita à apuração do ganho de capital, o que não pode, em hipótese alguma, ser confundido com obrigação da fonte pagadora em reter o imposto ou da Receita Federal em considerar o recebimento dos créditos como rendimentos sujeitos à alíquota de 27,5% (tabela progressiva).

- h. Cabe, portanto, à recorrente, não é demais repetir, apurar o ganho de capital e recolher o imposto correspondente, se for o caso.
- i. Dessa forma propugna a recorrente pelo cancelamento integral da presente notificação de lançamento.

Da Ausência de Prova para o Lançamento e Da Preterição do Direito de Defesa

- j. Como é possível falar-se em “Presunção de veracidade” dos valores contidos nas DIRFs sem dar ao contribuinte a menor oportunidade de atestá-los? Como aceitar como procedente um lançamento que tem por fundamento unicamente as informações prestadas pela fonte pagadora através da DIRF? Como atestar que tal documento é idôneo para fim de comprovação dos valores dos rendimentos tributáveis e do imposto retido na fonte sem qualquer manifestação por parte do indefeso contribuinte?
- k. Ademais, como se já não bastasse o presente enquadramento legal menciona genericamente os artigos 43 a 45, 47 e 49 a 53 do RIR/99. Em uma simples leitura do RIR observa-se facilmente que o art. 43 refere-se a rendimento do trabalho assalariado, art. 44 a rendimento recebido por ausente no exterior, art. 45 a rendimento de trabalho não assalariado, art. 47 a rendimento de prestação de serviço de transporte, art. 49 a rendimento de aluguéis, art. 50 a exclusões do rendimento de aluguéis de imóveis, art. 51 a obrigatoriedade de emissão de documentos, e art. 52 a royalties. Enfim, são tantas as possibilidades, que jamais chegaremos a um consenso quanto à real intenção do Fisco.
- l. Face a tais dificuldades, a recorrente, obviamente, não consegue fazer uso de seus direitos fundamentais, uma vez que um dos princípios reguladores do Processo Administrativo Fiscal que decorre do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988 é o contraditório, ou seja, contradizer as alegações que pesam contra si e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Da Inconsistente Suposta Omissão de Rendimentos

- m. Releva ressaltar que no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação, efetivamente, teve seu nascimento. Dessa forma, se forem apresentados documentos idôneos, ainda que após a impugnação, mas antes do julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais comprovando que o montante em discussão provém de uma cessão de créditos de precatório deve ser afastado o presente lançamento.
- n. Assim, com base no princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo, e para que não subsistam dúvidas acerca da veracidade de todo o acima exposto, a recorrente anexa aos autos cópia dos documentos abaixo discriminados, que vem comprovar de forma irrefutável a origem do rendimento em questão (...).

Do Pedido

- o. Requer a recorrente seja dado provimento ao presente recurso para que seja anulada integralmente a decisão da D. Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, cancelando-se a Notificação de Lançamento em epígrafe pelos motivos de fato e de direito até aqui relatados, por ser de inteira justiça.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, é preciso pontuar o que segue.

Consta nos autos, o documento de fls. 121/124, que dá notícia acerca da existência de ação ordinária movida pela contribuinte, em face do Município de Dourados, para não se sujeitar ao recolhimento de 27,5%, a título de imposto de renda retido na fonte sobre os valores depositados em cumprimento do acordo celebrado decorrente de cessão de crédito originário de precatório.

Nos termos do Parecer Normativo COSIT n.º 7, de 22 de agosto de 2014, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida).

Dessa forma, tendo em vista que as partes são distintas, na ação judicial e no presente processo administrativo tributário, entendo que não há óbice para o conhecimento, na integralidade, do recurso apresentado pela contribuinte, não havendo que se falar na aplicação da Súmula CARF n.º 01, por inexistir concomitância na situação dos autos. É de se ver:

Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assim, conheço integralmente do Recurso Voluntário, por estarem preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

2. Preliminares.

Preliminarmente, a recorrente insiste na nulidade do lançamento, sob o argumento de que o mesmo foi embasado em valores informados por terceiros ou em elementos dos sistemas internos das SRFB, cujos dados não foram conferidos pelo autor do procedimento fiscal e sequer indagados à recorrente sobre a sua veracidade, já que ela jamais foi intimada a prestar qualquer tipo de esclarecimento ou comprovação a respeito.

Ademais, também alega, novamente, que o lançamento fiscal se encontra desprovido de comprovação da ocorrência do aspecto material da hipótese de incidência e, assim, não pode prosperar sob pena de afrontar os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da impessoalidade, da razoabilidade e da moralidade, bem como o princípio da verdade material.

Prossegue, ainda, alegando que o enquadramento legal, por ser genérico, dificultou o seu direito de defesa, motivo pelo qual, o lançamento deve ser declarado nulo.

Também é possível depreender do seu pedido, que, requer, ainda, a nulidade da decisão de primeira instância, por entender que não apreciou adequadamente os documentos acostados aos autos.

Contudo, entendo que não assiste razão à recorrente, tendo agido com acerto a decisão de piso.

A começar, a participação da contribuinte nos atos de fiscalização, preparatórios ao lançamento, não é condição imposta pela legislação para a constituição do crédito tributário.

A propósito, já está sumulado, no âmbito deste Conselho, o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício pode ser realizado, inclusive, sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF n.º 46 - Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não há, pois, que se falar de contraditório na fase inquisitorial do procedimento prévio ao eventual lançamento de ofício. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

O lançamento está acompanhado de toda documentação relevante para sua motivação, à qual a contribuinte teve pleno acesso, no curso do processo administrativo. Não procede assim o seu argumento de que houve cerceamento do direito de defesa por não ter acesso a estes documentos, mesmo porque o direito de defesa se exerce nas diversas instâncias administrativas de julgamento.

Nesse aspecto, há de se esclarecer que a condução das investigações por parte da autoridade lançadora é de exclusiva competência desta. Antônio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva – São Paulo, 1993, diferencia, com propriedade, dois momentos dentro do procedimento fiscal; o procedimento oficioso e o procedimento contencioso:

O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.

O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...).

O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte. (p. 194).

A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (p. 190).

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Em segundo lugar, ao contrário do que manifesta a recorrente, conforme consta na Notificação de Lançamento (fls. 52/56), os fatos geradores foram apurados confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados, com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), para o titular e/ou dependentes, tendo sido constatada a omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, não procedendo a alegação recursal de que não existiriam provas, mas apenas suposições, no que diz respeito à ocorrência dos fatos geradores apurados.

Ao meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

E, ainda, a respeito do enquadramento legal, na hipótese em questão, apesar de os dispositivos mencionados tratarem dos aspectos gerais de incidência do imposto de renda pessoa física, conforme bem pontuado pela decisão de piso, a fundamentação da matéria autuada não diverge, coadunando-se perfeitamente com a infração descrita.

Decerto, a deficiência no enquadramento legal da infração não dá causa à nulidade do lançamento, mormente se a descrição dos fatos permitir a compreensão da acusação que é imposta ao contribuinte, proporcionando-lhe o desenvolvimento de sua defesa.

A propósito, sobre esse aspecto, e, conforme pontuado pela decisão de piso, a impugnação apresentada revela, com clareza que o lançamento foi perfeitamente assimilado pela litigante, que demonstrou pleno conhecimento da infração apontada ao contrapô-la pormenorizadamente com suas alegações, não se constatando em sua impugnação quaisquer dúvidas quanto à extensão formal e material do lançamento formalizado.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa,

havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, no tocante à alegação de nulidade da decisão de piso, por supostamente não ter analisado a documentação acostada aos autos, destaco que a referida decisão enfrentou a questão posta, examinando os documentos apresentados, com base no livre convencimento motivado, sendo que eventual discordância quanto à qualidade dos argumentos lançados na decisão de primeira instância não dá ensejo ao acolhimento de preliminar de cerceamento de defesa e consequente nulidade daquele julgado, mas sim à interposição de recurso voluntário. Cabe destacar o seguinte trecho do *decisum*:

Do exame dos autos, constata-se que o rendimento auferido pela interessada no ano-calendário de 2005, no importe de R\$ 1.050.000,00, decorreu de acordo substanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, celebrado em 15 de abril de 2005 entre ela e a Prefeitura Municipal de Dourados/MS (fls. 33/36).

Entretanto, não consta dos autos nenhum documento que dê guarida à afirmação da impugnante de que o rendimento em questão teve origem em cessão de créditos da pessoa jurídica Prodados Processamento de Dados de Dourados.

O Instrumento de Parcelamento de Débito, único documento trazido ao processo, não faz qualquer alusão à empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados nem esclarece a natureza da dívida existente entre a Prefeitura e a contribuinte.

Também não foi confirmada a alegação de que parte do rendimento considerado omitido, correspondente a R\$ 450.000,00, foi oferecida à tributação na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2006, ano-calendário 2005 (DIRPF/2006).

O exame da DIRPF/2006 retificadora, ND 07/34.453.435, enviada em 27/04/2007, que serviu de base para o lançamento ora guerreado (fls. 58/63), demonstra claramente que não foi consignado nenhum rendimento tributável recebido da Prefeitura Municipal de Dourados.

O citado rendimento constou da DIRPF/2006 original, ND 07/13.879.448, entregue em 27/04/2006, a qual foi cancelada e substituída pela DIRPF/2006 retificadora acima mencionada, como evidencia a pesquisa ao sistema Portal IRPF (fls. 65).

Vale destacar que, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, a impugnação, além de mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir, deve ser instruída com os correspondentes documentos comprobatórios.

À vista do exposto, não tendo sido comprovado que o rendimento em discussão é proveniente da cessão de crédito de precatório, como sustenta a interessada, e não tendo o mesmo sido oferecido à tributação na declaração de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada, que deverá ser mantida.

Dessa forma, a decisão de primeira instância, além de analisar a documentação acostada aos autos pelo contribuinte, explicitou as razões pelas quais não acatou as razões de defesa apresentadas, motivo pelo qual, não há que se falar em nulidade da decisão de piso

quando o julgador profere decisão fundamentada explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Tendo em vista que o v. acórdão de primeira instância se manifestou expressamente sobre todos os pontos de defesa formulados, bem como formulou juízo de valor sobre a documentação juntada aos autos, o mero inconformismo com as suas conclusões não pode gerar a sua nulidade.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Dessa forma, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, além de terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.

3. Mérito.

Em relação ao mérito, notadamente sobre a acusação fiscal de omissão de rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Dourados, a contribuinte alega que tais valores correspondem a precatórios originados de acordo firmado entre as partes em 15 de abril de 2005, consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, avençado perante a Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul.

Segundo a contribuinte, tais créditos pertenciam originalmente à empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados, que prestou serviços àquela Prefeitura e não recebeu grande parte da remuneração relativa a tais serviços, tendo ajuizado contra ela uma ação de cobrança.

Notícia, ainda, que, em 1989, os créditos foram lhe foram cedidos, tendo ela continuado com o processo de execução até a celebração do acordo com a Prefeitura, em 2005, que estipulou o pagamento parcelado do total de R\$ 4.500.000,00, mediante depósitos bancários efetuados em conta-corrente de instituição financeira indicada pela credora. Assim, no ano-calendário de 2005, ficou estipulado que a interessada receberia uma parcela de R\$ 250.000,00, com vencimento em 20/04/2005, e oito parcelas de R\$100.000,00, com vencimento a partir de 20/05/2005, totalizando a importância de R\$ 1.050.000,00, que foi considerada omitida pela fiscalização.

Não obstante, defende a impugnante que esses rendimentos não podem ser tributados com base na tabela progressiva, à alíquota de 27,5%, com base no artigo 718 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99 (RIR/99), pois não se trata de rendimentos do trabalho não assalariado, estando sujeitos à apuração do ganho de capital, entendimento esse ratificado pela Receita Federal, em solução de consulta.

A decisão de piso, ao examinar os documentos constantes nos autos, entendeu que o rendimento auferido pela interessada no ano-calendário de 2005, no importe de R\$ 1.050.000,00, decorreu de acordo consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, celebrado em 15 de abril de 2005 entre ela e a Prefeitura Municipal de Dourados/MS (fls. 33/36).

Entretanto, pontuou que não constaria dos autos nenhum documento que pudesse dar guarida à alegação de que o rendimento em questão teve origem em cessão de créditos da pessoa jurídica Prodados Processamento de Dados de Dourados.

A decisão de piso, pontuou, ainda, que o Instrumento de Parcelamento de Débito, único documento constante no processo, não fez qualquer alusão à empresa Prodados Processamento de Dados de Dourados, nem esclareceu a natureza da dívida existente entre a Prefeitura e a contribuinte. Também não teria sido confirmada a alegação de que parte do rendimento considerado omitido, correspondente a R\$ 450.000,00, foi oferecida à tributação na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2006, ano-caledário 2005 (DIRPF/2006).

Dessa forma, por entender que não foi comprovado que o rendimento em discussão é proveniente da cessão de crédito de precatório, e não tendo o mesmo sido oferecido à tributação na declaração de ajuste anual, a decisão de piso decidiu pela manutenção da acusação fiscal acerca da omissão de rendimentos apurada.

Inicialmente, oportuno esclarecer que, quando do Recurso Voluntário, a contribuinte requereu a juntada dos seguintes documentos, relacionados abaixo (fls. 104/161):

- Instrumento Particular de Cessão de Crédito da pessoa jurídica RGM Informática Ltda, sucessora de Prodados Processamento de Dados de Dourados Ltda, para a recorrente (doc. 03);
- Cópia da sentença judicial datada de 18 de novembro de 1993, referente à ação ordinária movida pela recorrente contra a Prefeitura Municipal de Dourados, Processo n.º 509/91 (doc. 07), que julgou procedente o pedido inicial, para o fim de condenar o Município de Dourados a pagar à autora a importância de Cr\$ 712.569.002,64, acrescida dos encargos legais;
- Cópia da Apelação de Sentença do Município de Dourados-MS datada de 10 de dezembro de 1993 (doc. 08);
- Cópia do protesto para promoção da execução de sentença junto ao Juiz de Direito da Sexta Vara Cível da Comarca de Dourados/MS (doc. 09);
- Cópia da Certidão do Tribunal de Justiça de Campo Grande/MS (doc. 10), com o correspondente Memorial de Cálculo, datada de 26 de maio de 1997, informando que o Precatório de Requisição de Pagamento de n.º 1007/96-SF foi devidamente formalizado;
- Cópia do OF n.º 0164/97-SF-GVP, datado de 02 de junho de 1997, do Gabinete da Presidência do Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, endereçado ao prefeito do Município de Dourados/MS (doc. 11), referente ao Precatório de Requisição de Pagamento n.º 1007/96-SF, determinando a liquidação do débito judicial em favor da recorrente;
- Cópia do OF n.º 0146/98-SF-GVP, datado de 01 de junho de 1998, do Tribunal de Justiça do Estado do Mato Grosso do Sul endereçado ao prefeito do Município de Dourados-MS (doc. 12), referente ao

Precatório de Requisição de Pagamento n.º 1007/96-SF, determinando a liquidação do débito judicial em favor da recorrente;

- Cópia do Instrumento de Parcelamento de Débito datado de 19 de abril de 2000 (doc. 04);
- Cópia do Instrumento de Parcelamento de débito datado de 15 de abril de 2005 (doc. 13).

De acordo com o art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, ressalto que a autoridade julgadora de 2ª instância pode apreciar a prova acostada aos autos, sob o prisma da verdade material, e por ser destinatária da prova, o que, inclusive, será feito por este julgador, lembrando que, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

Ademais, entendo que se tratam de documentos apresentados para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, notadamente as alegações ofertadas pela decisão de piso para a manutenção da exigência tributária, estando de acordo com o que prescreve o art. 16, § 4º, “c”, do Decreto n.º 70.235/72.

Nesse sentido, ao contrário do entendimento manifestado pela decisão de piso, entendo que resta comprovado que o rendimento auferido pela interessada no ano-calendário de 2005, no importe de R\$ 1.050.000,00, decorreu de acordo consubstanciado no Instrumento de Parcelamento de Débito, celebrado em 15 de abril de 2005 entre ela e a Prefeitura Municipal de Dourados/MS (fls. 33/36), sendo que o referido montante tem origem em cessão de créditos da pessoa jurídica Prodados Processamento de Dados de Dourados.

A propósito, a cessão de crédito é negócio jurídico possível e lícito, inclusive, prevista no artigo 286, do Código Civil de 2006. Trata-se, em suma, de um negócio jurídico por meio do qual o credor (cedente) transmite o seu crédito, total ou parcialmente, a um terceiro (cessionário), sendo mantida a relação obrigacional que lhe deu origem com o mesmo devedor (cedido). Diferentemente da novação, nela a obrigação não é extinta, mas apenas transmitida a um terceiro.

A cessão de direitos representados por créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública (precatório) está sujeita à apuração de ganho de capital, sobre o qual incidirá imposto de renda na forma da legislação pertinente à matéria, nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei n.º 7.713/88. Nesse caso, a tributação ocorre em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos. É de se ver a redação do referido dispositivo legal:

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

Nesse sentido, oportuno transcrever, ainda, a ementa da Solução de Consulta n.º 674 – Cosit, de 27 de dezembro de 2017, que tratou da matéria em debate, da seguinte forma:

Solução de Consulta n.º 674 - Cosit

27 de dezembro de 2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF GANHO DE CAPITAL. RRA. CESSÃO DE CRÉDITO. PRECATÓRIO.

Havendo cessão do direito de crédito, relativo a rendimentos recebidos acumuladamente (RRA), a que se refere o art. 12-A da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, decorrente de ação judicial e materializado por meio de precatório, tanto o cedente quanto o cessionário deverão apurar o ganho de capital, sobre o qual incide imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento). O ganho de capital é tributado separadamente, não integra a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido no ajuste anual.

CEDENTE. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. Na cessão original, ou seja, naquela em que ocorre a primeira cessão de direitos, a pessoa física cedente deve apurar o ganho de capital considerando o custo de aquisição igual a zero, porquanto não existe valor pago pelo direito ao crédito; nas cessões subsequentes, o custo de aquisição será o valor pago pelo direito. O valor de alienação será o montante que o cedente receber do cessionário pela cessão de direitos do crédito.

CESSIONÁRIO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. A pessoa física cessionária deve apurar o ganho de capital considerando como custo de aquisição o valor pago ao cedente, quando da aquisição da cessão de direitos do crédito. O valor de alienação será a importância líquida recebida, descontado o imposto sobre a renda retido na fonte, por ocasião do recebimento do precatório, e excluídas eventuais deduções legais.

Dispositivos Legais: Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1.º, 3.º, 12-A e 16; Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21; Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010; Lei n.º 13.149, de 21 de julho de 2015; Medida Provisória n.º 497, de 27 de julho de 2010; Medida Provisória n.º 670, de 10 de março de 2015.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF RRA. CESSÃO DE CRÉDITO. NATUREZA JURÍDICA. FONTE PAGADORA. FAZENDA PÚBLICA. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. TABELA PROGRESSIVA. NÚMERO DE MESES.

O crédito a que se refere o art. 12-A da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, decorrente de ação judicial e materializado por meio de precatório, mantém a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, mesmo quando transferido a outrem com base em cessão do direito de crédito. Independentemente da apuração do ganho de capital a que se submetem o cedente e o cessionário, deverá a Fazenda Pública ou a Instituição Financeira, por ocasião do pagamento ou crédito do valor do precatório ao cessionário, efetuar a retenção e o recolhimento do imposto sobre a renda na fonte, com base na tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. Referido imposto não poderá ser deduzido nas declarações de ajuste anual do cedente e do cessionário.

Dispositivos Legais: Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 12-A; Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010; Lei n.º 13.149, de 21 de julho de 2015; Instrução Normativa RFB n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 36 e 37; Instrução Normativa RFB n.º 1.558, de 31 de março de 2015; Medida Provisória n.º 497, de 27 de julho de 2010; Medida Provisória n.º 670, de 10 de março de 2015.

A cessão de crédito previsto no precatório judicial, portanto, está sujeita à tributação pelo imposto de renda, não por se tratar de rendimento, mas sim em razão do ganho de capital, a teor do que dispõe o art. 3.º, § 3.º, da Lei 7.713/88.

Assim, verifico a existência de vício material no lançamento, pois a tributação da cessão de crédito deve obediência à sistemática de apuração do imposto de renda em razão do ganho de capital, a teor do que dispõe o art. 3º, § 3º, da Lei 7.713/88, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos.

Dessa forma, entendo que o lançamento em questão é nulo, não podendo o julgador alterar os critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, aperfeiçoando-o, conforme se depreende do art. 146, do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, rejeitar as preliminares, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de declarar a nulidade do lançamento por vício material.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite