



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13766.002164/2008-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.047 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de dezembro de 2020  
**Recorrente** JEFERSON DE FREITAS MACHADO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. PROVAS**

O imposto incide sobre o valor bruto creditado ao contribuinte, excluindo-se as despesas devidamente comprovadas com elementos que demonstrem as alegações do contribuinte.

**MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.**

São devidos os encargos, quando constatado o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 52/60 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, referente ao lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício: 2006, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênica para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls. 22/26), referente ao exercício 2007, ano-calendário 2006. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

<b>Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)</b>	<b>15.846,21</b>
<b>Multa de Ofício</b> (passível de redução)	<b>11.884,65</b>
<b>Juros de Mora</b> (calculado até 28/11/2008)	<b>2.850,73</b>
<b>Imposto de Renda Pessoa Física (Sujeito à Multa de Mora)</b>	<b>9.553,97</b>
<b>Multa de Mora</b> (não passível de redução)	<b>1.910,79</b>
<b>Juros e Mora</b> (calculado até 28/11/2008)	<b>1.718,75</b>
<b>Total do Crédito Tributário</b>	<b>43.765,10</b>

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

**Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte** – glosa de dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, pleiteada indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2006, ano-calendário 2005. **Valor:**

**R\$ 16.872,21.**

**IRRF = 11.248,14**

**IRRF declarado = 28.120,35**

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica Decorrentes de Ação Trabalhista

– omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista, relativo ao exercício 2007, ano-calendário 2006, Fonte Pagadora: Rio de Refrescos Ltda. Valor: R\$ 101.760,97.

Complementação da descrição dos fatos:

Cálculo do rendimento tributável relativo ao processo trabalhista n. 112.1997.008.01.008, conforme documentos apresentados, relativo ao ano-calendário 2006:

- Rendimento líquido Recebido = R\$ 135.000,00
- INSS = (+) R\$ 40.743,75
- IRRF = (+) R\$ 28.120,35
- Honorário Advocático = (+) R\$ 40.500,00
- Valor da Execução = R\$ 244.364,10
- INSS do empregador = ()  
R\$ 31.886,44
- Honorários advocatícios = ()  
R\$ 40.500,00
- Rendimento tributável = R\$ 171.977,66
- Rendimento já declarado = R\$ 70.216,89
- Rendimento omitido = R\$ 101.760,97

O contribuinte não especificou as verbas que compõem as parcelas consideradas não tributáveis (informou no quadro dos Rendimentos Isentos e não Tributáveis, na alínea outros).

Cálculo do valor do INSS relativo ao empregador = INSS Total (R\$ 40.743,75 menos INSS empregado (R\$ 8.857,31) = R\$ 31.886,44

## Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

A ciência do lançamento ocorreu em 28/11/2008 (fls. 36), e, em 26/12/2008, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 02 a 08 alegando, em síntese, que:

- o valor bruto que o impugnante recebeu foi de R\$ 135.000,00;
- o valor líquido = 57.596,76

Cálculo do Valor Líquido

(=) valor bruto (R\$ 135.000,00)

(-) honorário advocatício (R\$ 40.500,00)

(-) INSS empregado (R\$ 8.857,35)

(-) IRRF (R\$ 28.045,89)

- está equivocado incluir o INSS empresa no rendimento do contribuinte para chegar à sua base de cálculo;
- o contribuinte não recebeu nenhum centavo referente à cota previdenciária, pelo contrário, foi-lhe descontado a importância de R\$ 8.857,35;
- não consta no Decreto 3.000/1999 qualquer menção a incluir verbas de INSS como rendimentos do contribuinte;
- também não existe base legal para inclusão do IRRF somados aos rendimentos;
- a inclusão do INSS e IRRF nos cálculos efetuados pela fiscalização seria de uma forma clara e transparente de confisco tributário;
- nos que se refere à infração de compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 5.624,07, esclarece que tal valor foi recolhido no dia 29/12/2005, totalizando, então, o valor de R\$ 22.384,59;
- não existiu omissão de receitas conforme alegado pela auditoria fiscal;
- que sejam excluídas a multa de ofício e os juros de mora.

## Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 52):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

O imposto incide sobre o valor bruto creditado ao contribuinte, com a exclusão, porém, das despesas judiciais incorridas e INSS patronal.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não têm relevância na análise dos fatos alegados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Da parte procedente temos:

Dessa forma, procedo à revisão do lançamento, para restabelecer o imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 5.624,07, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE DA IMPUGNAÇÃO, para restabelecer a dedução de imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 5.624,07, e, por conseguinte, apurar saldo de imposto a pagar de R\$ 16.325,70, com multa de ofício e juros de mora.

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 17/05/2012 (fl. 63) e apresentou recurso voluntário de fls. 64/69 em que reiterou os argumentos apresentados em sede de impugnação, requerendo a exclusão da base de cálculo o valor referente à Previdência Social, bem como os honorários pagos.

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

#### **Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

#### **Dos valores devidos à Previdência Social e Honorários Advocatícios**

Com relação a este ponto, a decisão recorrida não merece reparos, pois está correta e o recorrente não trouxe documentos que pudessem comprovar suas alegações. Deste modo, transcrevo trecho da decisão que me utilizo como fundamento e razão de decidir:

##### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

No que concerne à tributação das verbas recebidas em decorrência da ação trabalhista, o art. 43 do Código Tributário Nacional determina que o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. A Lei nº 7.713, de 1988, por sua vez, esclarece o alcance da norma citada nos seguintes termos:

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

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados [...]”*

Relativamente à tributação das verbas recebidas acumuladamente, o Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999, estabelece:

*“Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei no 4.506, de 1964, art. 16, Lei no 7.713, de 1988, art. 3o, §4o, Lei no 8.383, de 1991, art. 74, e Lei no 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória no 1.769, de 1998, arts. 1o e 2o):*

[...]

*§ 3o Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei no 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único).*

[...]

*Art.56. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).*

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, poderá ser deduzido o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos, inclusive com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização (Lei nº 7.713, de 1988, art. 12).*

Depreende-se dos dispositivos acima que os rendimentos referentes aos anos anteriores, recebidos por força de decisão judicial, devem ser oferecidos à tributação no mês do seu recebimento com incidência sobre a totalidade dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.

A inclusão do IRRF e INSS na apuração do montante dos rendimentos tributáveis, questionada pelo impugnante, é mera recomposição da base de cálculo, por força de expresso dispositivo legal. É o que dispõe o art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999 (RIR/1999):

#### *Reajustamento do Rendimento*

*Art.725.Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto [...].*

Este mesmo raciocínio vale para a contribuição previdenciária. Conclui-se que está correta a consideração na apuração do rendimento bruto total, o valor de R\$ 343.409,74, conforme demonstrado na notificação.

Em relação aos honorários advocatícios, a inclusão de referido valor na recomposição da base de cálculo está condicionada as informações não disponíveis nos autos, tais como, se o valor líquido considerado é aquele repassado pela fonte pagadora diretamente ao reclamante, ou se o valor líquido considerado é aquele repassado pelo advogado ao reclamante, já descontados seus honorários. Portanto, sem os documentos do processo trabalhista, restam não comprovadas as alegações do contribuinte acerca da exclusão dos honorários da base de cálculo do imposto de renda.

Neste ponto, importante frisar que o ônus da prova pertence ao impugnante. A Lei nº 9.784/99, em seu artigo 36, assim dispõe sobre o ônus da prova:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

Contudo, o momento oportuno para a apresentação das provas que visem ilidir a(s) infração(ões) lançada(s) é junto com a impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e da preclusão do direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, conforme disposto nos artigos 15 e 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

*Art. 16. (...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(...).*

Considerando a não apresentação dos documentos que embasem a defesa, em relação omissão de rendimentos, a mesma fica prejudicada, pois não há comprovação dos fatos apresentados pelo contribuinte. Neste sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria

Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

*As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às conseqüências do sucumbimento, porque não basta alegar.*

Sendo assim, não há o que prover.

### **Quanto à multa e aos juros de mora**

Adoto como razão de decidir o constante da decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento:

#### **MULTA DE OFÍCIO**

A multa de ofício aplicada ao lançamento está prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996 que estipula:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

(.....)

Como se pode ver da leitura do artigo supracitado, a multa de ofício aplicada seguiu rigorosamente a legislação vigente.

Cumprido ressaltar que a multa de ofício tem, atualmente, duas alíquotas, 75% e 150%, aquela de aplicação genérica e esta última aplicada nos casos em que houver intuito de fraude. A primeira delas tem natureza material, ou seja, verificado o fato concreto, aplica-se a multa, sem considerar a natureza volitiva do descumprimento da legislação. A multa de ofício aplicada ao caso teve como fato gerador a omissão de rendimentos tributáveis, não tendo qualquer relação com o intuito do contribuinte.

Confirmando a tese exposta, a respeito da legalidade e aplicabilidade da multa de ofício de 75%, transcreve-se o acórdão abaixo:

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE OFÍCIO** – Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136). (Ac. 1º CC nº 106.11600)

Ademais, o procedimento administrativo de lançamento é atividade plenamente vinculada e obrigatória, cabendo à Autoridade Lançadora e Julgadora (Delegacia da Receita Federal de Julgamento) somente a aplicação da lei ao caso concreto. A exclusão de parte do crédito tributário corresponde à isenção, só passível de ser deferida mediante lei.

Portanto, mantém-se a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, nos termos das normas que regem a matéria.

#### **JUROS DE MORA**

Quanto à cobrança dos juros de mora, com a aplicação da Taxa SELIC, há que se transcrever o texto legal que regula a matéria:

Lei nº 8.981/1.995:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1.995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.

§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.”

Lei nº 9.065/1.995:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1.995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1.994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1.994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1.995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1.995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

Conforme se pode observar da transcrição acima, a Lei nº 9.065/1.995, que deu nova redação a dispositivos da Lei nº 8.981/1.995, dispôs, em seu art. 13, que, a partir de 1º de abril de 1.995, os juros de mora de que trata a Lei nº 8.981/1.995, art. 84, I e §§ 1º, 2º e 3º, incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1.995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, serão equivalentes à taxa referencial do SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

Os juros de mora têm natureza de indenização pela mora. Eles têm o objetivo de ressarcir o rendimento que o credor teria se dispusesse do valor principal desde a data do vencimento da obrigação. Seu objetivo é reparar o Erário, em virtude do lapso que transcorreu para o cumprimento da prestação.

No presente caso, o interessado descumpriu a obrigação de efetuar o pagamento do imposto devido. Tendo esse valor de imposto devido ficado indisponível para o Estado, faz-se, pois, necessário o ressarcimento por esta indisponibilidade monetária. Note-se que a cobrança de juros de mora não é sinônimo de tributo, nem de penalidade.

A adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora foi estabelecida pela lei ordinária supracitada. Ressalte-se que a Lei nº 9.065/1.995 foi decretada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo, a quem compete a sua fiel execução.

A Autoridade Administrativa deve dar cumprimento à determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações que se apresentarem durante a execução de suas atividades administrativas, não tendo competência para discutir a justiça da correção determinada nem para compará-la com os rendimentos do mercado financeiro no mesmo período.

Desta forma, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo legal a discordância do impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora.

## **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

