



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.000268/2008-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.332 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2022
Recorrente LILIAN EVERTON LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

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).

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário (Súmula CARF nº 38).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Mantém-se a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica quando os elementos de prova trazidos pelo autuado são insuficientes para infirmar o lançamento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

São tributáveis os rendimentos informados em Declaração de Imposto Retido na Fonte (DIRF), pela fonte pagadora, como pagos ao contribuinte e por ele omitidos na declaração de ajuste anual.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. AÇÃO JUDICIAL TRABALHISTA.

Constituem rendimento bruto sujeito à incidência do Imposto de Renda todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim

também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, independentemente da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. FATOR RELEVANTE. ART. 43, I e II, do CTN.

Fator determinante para se verificar a incidência ou não do imposto de renda (mesmo sobre os valores classificados como indenização) não é simplesmente o seu caráter remuneratório ou indenizatório, mas sim a ocorrência ou não de acréscimo na esfera patrimonial do beneficiado.

IRPF. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção (Súmula CARF n.º 12).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) 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 (e-fls. 72 e ss).

Pois bem. Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento do ano-calendário de 2004 às fls. 17 a 22, tendo sido apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica: CEF no valor de R\$ 39.127,66 e AGU no valor de R\$ 120.816,67. A fiscalização incluiu de ofício o imposto de renda retido na fonte de R\$ 1.173,82 da CEF e R\$ 23.146,77 em face da AGU. Foi apurada compensação indevida de imposto de renda na fonte de R\$ 22.183,38 em nome da CVM.

O crédito tributário lançado foi de R\$ 88.210,30 e o enquadramento legal consta na respectiva Notificação.

Após a ciência do lançamento a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 02 a 15, alegando, em síntese, que:

1. Teria havido vícios materiais por não existir espaço necessário no formulário da SRL para se defender e cerceamento do seu direito de defesa já que a notificação foi muito sucinta na descrição da infração. Entende que teria sido descumprido diversos princípios de direito e normas legais causando prejuízos à contribuinte;
2. Não foi levado em consideração os pagamentos relativos ao imposto de renda apurado no ajuste anual e discorda da atuação da Receita Federal, pois somente em 2007 teve a sua declaração de ajuste anual glosada pela instituição, tendo se passado um longo período;
3. O fato de o Fisco ter desconsiderado as informações das fontes pagadoras ensejaria excesso de exação;
4. Não teria ocorrido omissão de rendimentos de R\$ 120.816,67 pagos pela AGU, pois compete à fonte pagadora reter o imposto de renda na fonte, sendo exclusiva responsabilidade da AGU;
5. Em relação ao valor auferido da CEF no montante de R\$ 38.520,43 a contribuinte procurou demonstrar tratar-se de verbas trabalhistas indenizatórias, sendo um rendimento oriundo de verba de representação, tendo a interessada ingressado com ação trabalhista contra a CVM. Portanto, entende que tais verbas seriam isentas do imposto de renda pelo fato de serem indenizações (rendimentos pagos após um longo período de atraso);
6. Afirma que conforme documentação da ação trabalhista, em anexo, ou a CEF teria que ter recolhido o imposto exclusivamente na fonte ou o rendimento é isento por ser trabalhista;
7. Cita decisão judicial para embasar o seu argumento de defesa e pede o cancelamento total do lançamento.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do **Acórdão de e-fls. 72 e ss**, 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: 2004

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

A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial e a fiscalização possui a prerrogativa legal de intimar ou não o contribuinte de acordo com a necessidade apresentada durante os trabalhos de fiscalização. O contribuinte possui pleno direito de defesa que é exercido por meio da apresentação de sua impugnação, sendo tal defesa prevista na norma tributária. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento e nem cerceamento do direito de defesa. A notificação de lançamento deve respeitar o disposto no art. 11, do Decreto nº 70.235/72 o que foi cumprido rigorosamente pela fiscalização.

SUPOSTO EXCESSO DE EXAÇÃO.

Não obstante essa instância administrativa julgadora não ser o foro adequado para apreciar tal matéria, a título de esclarecimento e em respeito à Coisa Pública, importa salientar que a contribuinte não logrou êxito em apontar nos autos alguma prova material que ensejasse uma hipotética conduta delituosa que pudesse macular o lançamento ora guerreado.

PRAZO PARA REVISÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

A Fazenda Pública possui um prazo legal que lhe garante um período no qual ela pode e deve revisar a declaração de ajuste anual de cada contribuinte. O mencionado período não é discricionário da autoridade fiscal e nem sequer compete ao sujeito passivo definir qual seria o tempo razoável para ver a sua declaração de ajuste analisada. O fato é que a Lei é quem determina esse intervalo de tempo que se chama prazo decadencial. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), não tendo ocorrido na presente hipótese.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

Compete ao contribuinte comprovar que de fato houve a retenção na fonte na forma em que foi pleiteada em sua declaração de ajuste anual. Tendo o Fisco observado que não restou provada a retenção na fonte nos moldes apontados na DAA, cabe à autoridade fiscal glosar a importância equivocadamente requerida. De outra forma, a fiscalização verificando a ocorrência de imposto de renda retido na fonte que deixou de ser relacionado na declaração de ajuste anual, se faz necessário considerá-lo de ofício na notificação de lançamento, o que foi perfeitamente praticado no procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

A DIRF e o Comprovante de Rendimentos são meios legais para se comprovar o pagamento dos rendimentos. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. Ademais, a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Caberia ao sujeito passivo demonstrar que o seu rendimento se enquadraria em alguma hipótese de isenção tributária prevista na Lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 86 e ss), reforçando, em grande parte, os argumentos trazidos em sua impugnação.

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. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

Preliminarmente, o sujeito passivo entende que houve cerceamento do direito de defesa, eis que antes da notificação do lançamento, a autoridade exatora deve intimar contribuinte, preso na chamada "malha fina", para que preste esclarecimentos sobre eventuais omissões e erros na declaração anual, o que não teria ocorrido na espécie. Ademais, alega ausência de liquidez e certeza do crédito tributário lançado.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a participação do 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).

E, ainda, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, o indeferimento total ou parcial da SRL é de rito sumário, não havendo detalhamento por parte de quem o proferiu por não se tratar ainda do julgamento administrativo propriamente dito, sendo apenas um complemento ao procedimento praticado pela fiscalização.

O fato de o formulário da SRL supostamente não conter espaço suficiente para contestação do contribuinte, em nada prejudica a interessada, pois é na apresentação da impugnação, prevista em Lei, que o sujeito passivo pode exercer o seu pleno direito de defesa. E foi justamente isso que ocorreu. O contribuinte praticou a sua plena defesa por meio da peça impugnatória de fls. 02 a 15, de acordo com o previsto nos arts. 14 e 15, do Decreto nº 70.235/72, caindo por terra qualquer argumento de cerceamento de defesa, eis que teve a oportunidade legal de trazer aos autos as suas alegações e provas materiais.

Decerto, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. 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.

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 nº 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.

Ademais, conforme bem destacado pela decisão recorrida, é pertinente frisar que o sujeito passivo se equivoca em seus argumentos, ao aduzir que deixaram de considerar os recolhimentos do imposto a pagar apurado em sua declaração de ajuste anual. O fato é que possíveis recolhimentos de imposto apurado no ajuste anual não podem ser compensados no cálculo do crédito tributário apontado na Notificação de Lançamento, tendo em vista se tratar de

um lançamento de ofício no qual, obviamente, se está cobrando um tributo que não fez parte da base de cálculo que deu origem ao imposto a pagar apurado espontaneamente pelo contribuinte em sua DAA.

A propósito, cabe destacar que, no caso dos autos, a fiscalização teve o cuidado de incluir de ofício o imposto de renda retido na fonte pela CEF de R\$ 1.173,82 e R\$ 23.146,77 relativo à AGU, não restando qualquer prejuízo ao contribuinte.

Desse modo, constata-se que não existiu nenhum erro material ou formal que pudesse ter maculado o lançamento como desproporcionalmente foi aventado pelo contribuinte em sua peça recursal.

A 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.

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 nº 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 nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

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, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, arguida pelo contribuinte.

3. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Prossegue o recorrente, alegando que teria ocorrido a decadência do direito de constituir o crédito reclamado, aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Inicialmente, cumpre ressaltar que, em se tratando de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, não havendo que se falar em fato gerador mensal, sendo possível, inclusive, aplicar a Súmula CARF n.º 38, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Aplicando ao caso a regra de contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, o fato gerador do IRPF, considerando o exercício lançado de 2005 (ano-calendário 2004), ocorreu em 31/12/2006, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Assim, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2009 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita.

Aplicando ao caso a regra de contagem prevista no art. 173, I, do CTN, considerando que a Declaração de Ajuste Anual do IRPF do ano-calendário 2004, deveria ser entregue pelo contribuinte até o último dia útil, do mês de abril de 2005, o lançamento só poderia ser efetuado pelo Fisco a partir do mês maio de 2005; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2006 a 31/12/2010.

Não há, portanto, que se falar em decadência, seja pelo art. 173, I, ou art. 150, § 4º, do CTN, eis que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 31/01/2008 (e-fl. 61).

E, ainda, não há que se falar em prescrição, eis que somente terá início após a constituição definitiva do crédito tributário, o que não ocorre quando o crédito tributário está sendo discutido no processo administrativo. Em outras palavras, o direito da autoridade administrativa de cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário, que só ocorrerá quando o contribuinte for cientificado da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso.

Ademais, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF n.º 11, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Dessa forma, afasto a prejudicial de mérito arguida pelo recorrente.

4. Mérito.

Conforme narrado, o lançamento em epígrafe diz respeito à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica: CEF no valor de R\$ 39.127,66 e AGU no valor de R\$ 120.816,67. A fiscalização incluiu de ofício o imposto de renda retido na fonte de R\$ 1.173,82 da CEF e R\$ 23.146,77 em face da AGU. Foi apurada compensação indevida de imposto de renda na fonte de R\$ 22.183,38 em nome da CVM.

Pois bem. O art. 1º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, determina que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil devem ser tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

Nesse sentido, os rendimentos tributáveis, recebidos pelo contribuinte, devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, sendo que na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a Restituir declarado.

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.

Pois bem. A respeito do cálculo do imposto de renda, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), dispõe expressamente no sentido de que o imposto incidirá sobre o total dos rendimentos:

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).

E ainda, os arts. 3º e 12, da Lei nº 7.713/88, apontam no mesmo sentido:

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 percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Nos termos da legislação de regência, constituem rendimento bruto sujeito à incidência do Imposto de Renda todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim

também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, independentemente da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Nos casos de rendimentos recebidos de ação trabalhista, o rendimento bruto será tributável, a não ser que haja a discriminação judicial que permita identificar que alguma parte do rendimento tenha natureza isenta, nos termos do art. 6º da Lei nº 7.713/88.

Para que seja afastada a exigência descrita no Lançamento fiscal, é necessário que o valor recebido a título de “indenização” se preste a recompor patrimônio lesado (seria a indenização material), e configure uma reparação e não um acréscimo patrimonial.

Neste aspecto, entendo que a decisão de piso agiu corretamente, eis que o ônus da prova de discriminar a natureza das verbas (se indenizatórias ou remuneratórias com caráter salarial) em ação trabalhista é do contribuinte. Havendo prova quanto a discriminação das verbas e sua homologação judicial, deve ser excluído do lançamento apenas o valor das verbas de caráter indenizatório.

A propósito, não basta a alegação genérica de que no cálculo do rendimento bruto teriam sido incluídas verbas indenizatórias, eis que as alegações devem estar munidas de provas, não bastando a juntada, aos autos, de diversos documentos sem correlacioná-los com a natureza das verbas as quais pretende seja reconhecido o caráter indenizatório.

Para que seja afastada a exigência descrita no lançamento fiscal, é necessário que o valor recebido a título de “indenização” se preste a recompor patrimônio lesado (seria a indenização material), e configure uma reparação e não um acréscimo patrimonial, não tendo sido demonstrado pelo recorrente, ser essa a hipótese dos autos.

Em outras palavras, fator determinante para se verificar a incidência ou não do imposto de renda (mesmo sobre os valores classificados como indenização) não é simplesmente o seu caráter remuneratório ou indenizatório, mas sim a ocorrência ou não de acréscimo na esfera patrimonial do beneficiado.

Nesse sentido, no tocante à omissão de rendimentos recebidos da AGU, na quantia de R\$ 120.816,67, tanto a DIRF apresentada pela fonte pagadora (fl. 19) como também o próprio Comprovante de Rendimentos emitido pela AGU e entregue ao contribuinte apontam que o referido rendimento é tributável por se tratar de trabalho assalariado.

Quanto à omissão de rendimentos recebidos da Caixa Econômica Federal no valor de R\$ 39.127,66 oriundo de uma ação trabalhista movida pelo contribuinte contra a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, não consta nos autos qualquer prova material que pudesse enquadrar a citada verba de representação em alguma hipótese de isenção prevista no art. 6º da Lei nº 7.713/88, não sendo possível considerar o rendimento em questão como isento do imposto de renda. Também é imperativo esclarecer que não restou demonstrado pelo recorrente que o supracitado rendimento seria de tributação exclusiva na fonte.

Para além do exposto, cabe destacar que, sobre a natureza dos valores recebidos a título de juros de mora sobre os rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial, cabe destacar que o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE nº 855.091/RS, em sede de repercussão geral (Tema 808) e com aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, conforme dispõe o art. 62, § 2º, do RICARF, fixou a tese no sentido de

que não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.

Contudo, no caso dos autos, sequer é possível identificar qual a parcela dos juros moratórios incidentes na espécie, ônus esse que o sujeito passivo não se desincumbiu. E, na impossibilidade de discriminar os respectivos montantes dos juros moratórios eventualmente incidentes na espécie, a incidência do Imposto de Renda ocorre sobre o valor total recebido.

Ademais, cabe destacar que o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo 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.

Assim sendo, uma vez que o contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

[...] Finalmente entrando no mérito do lançamento, verifica-se que o presente processo trata simplesmente de uma omissão de rendimentos recebidos da Caixa Econômica Federal no valor de R\$ 39.127,66 em face de uma ação trabalhista movida pela contribuinte contra a Comissão de Valores Mobiliários - CVM e uma outra omissão de rendimentos auferidos da Advocacia Geral da União - AGU no valor de R\$ 120.816,67.

Frise-se que a fiscalização teve o cuidado de incluir de ofício o imposto de renda retido na fonte pela CEF de R\$ 1.173,82 e R\$ 23.146,77 relativo à AGU.

Também foi apurada compensação indevida de imposto de renda na fonte de R\$ 22.183,38 em nome da CVM, tendo em vista que tal quantia deveria ter sido declarada pela contribuinte como sendo retenção da AGU como bem corrigido pela fiscalização.

A razão da compensação indevida de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 23.183,38 se deu pelo fato de a DIRF emitida pela fonte pagadora CVM ter apontado uma retenção na fonte de apenas R\$ 963,39 (fl. 20).

Como a autuada pleiteou em sua DAA o total de R\$ 23.146,77, a fiscalização corretamente glosou a diferença de R\$ 22.183,38, devendo essa infração tributária ser mantida. Vale aqui repisar que a fiscalização considerou de ofício o imposto de renda retido na fonte de R\$ 23.146,77 em nome da AGU, não restando qualquer prejuízo à contribuinte.

No que tange à omissão de rendimentos recebidos da AGU na quantia de R\$ 120.816,67, é de se destacar que tanto a DIRF apresentada pela fonte pagadora (fl. 19) como também o próprio Comprovante de Rendimentos emitido pela AGU e entregue à contribuinte apontam que o referido rendimento é tributável por tratar-se de trabalho

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015*. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

assalariado. Sendo assim, fica confirmada a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização no valor de R\$ 120.816,67.

Quanto à omissão de rendimentos recebidos da Caixa Econômica Federal no valor de R\$ 39.127,66 oriundo de uma ação trabalhista movida pela contribuinte contra a Comissão de Valores Mobiliários – CVM, importa trazer ao caso concreto o que dispõe o art. 3º, parágrafos 3º e 4º da Lei nº 7.713/88, abaixo transcritos:

“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 percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

...

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Conclui-se, portanto, que é tributável todo o produto do trabalho e os proventos de qualquer natureza, independente da denominação que eles tiverem. Destarte, o fato de a contribuinte arguir que o rendimento auferido se refere à verba de representação que teria sido paga após o período devido, não tem o condão de isentá-la da tributação do imposto de renda.

Ademais, não obstante a documentação da ação trabalhista juntada ao processo, a contribuinte sequer apresentou qualquer prova material que pudesse enquadrar a citada verba de representação em alguma hipótese de isenção prevista no art. 6º da Lei nº 7.713/88, não sendo possível considerar o rendimento em questão como isento do imposto de renda.

Também é imperativo esclarecer que não restou demonstrado pela impugnante que o supracitado rendimento seria de tributação exclusiva na fonte.

Dessa forma, está mantida a omissão de rendimentos de R\$ 39.127,66, que é fruto do trabalho, devendo ser oferecida à tributação junto com o cálculo do ajuste anual.

Cabe, portanto, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Cabe ressaltar que a decisão de piso deu o "caminho das pedras" acerca das provas que deveriam ser apresentadas pelo sujeito passivo, mas este decidiu confiar na fragilidade de sua tese, sem juntar qualquer documentação adicional aos autos, capaz de modificar o entendimento adotado pela DRJ.

Assim, como o recorrente, também em seu recurso, não apresentou qualquer prova de suas alegações, nem mesmo tentou discriminar eventuais parcelas relacionadas a rendimentos não tributáveis, não há como afastar a acusação fiscal, devendo ser aplicada regra geral, prevista nos artigos 37 e 38, do RIR/99.

A propósito, cabe destacar que os recursos financeiros recebidos de pessoas físicas e jurídicas caracterizam, salvo prova em contrário, rendimentos recebidos. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das

rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Restando configurado, através de documentação hábil e idônea, que o contribuinte omitiu rendimentos recebidos, há que se manter a infração tributária imputada ao sujeito passivo. Cabe ao interessado, não ao Fisco, provar a sua suposta condição de não contribuinte para que possa se eximir do pagamento do imposto de renda pessoa física, tendo em vista que são contribuintes todas as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

Vale destacar, ainda, que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2014 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, capaz de comprovar suas alegações, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Para além do exposto, não prospera a tese de defesa, segundo a qual, o recebimento de rendimentos sujeitos à tributação na fonte, mas que não sofreram retenção e recolhimento, seriam de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora. Isso porque, o lançamento tributário diz respeito ao imposto de renda incidente sobre rendimentos da pessoa física (IRPF) e não ao imposto de renda que deixou de ser retido pelas empresas (IRRF).

A questão já foi, inclusive, objeto de diversas decisões no âmbito deste Conselho, tendo sido assentado o entendimento segundo o qual a ausência de retenção do imposto na fonte não exclui a competência da União para a constituição do crédito tributário de rendimentos sujeitos a incidência do imposto na DIRPF, nos termos da Súmula CARF nº 12, *in verbis*:

Súmula CARF nº 12

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 102-45558, de 19/06/2002 Acórdão n.º 102-45717, de 19/09/2002 Acórdão n.º 104-19081, de 05/11/2002 Acórdão n.º 104-17093, de 09/06/1999 Acórdão n.º 106-14387, de 26/01/2005

Dessa forma, tendo a disponibilidade econômica do rendimento, correta é a sua inclusão no polo passivo da demanda. Nesse contexto, também não há que se falar em *bitributação*, eis que, conforme visto, as hipóteses de incidência são distintas, e as exigências relativas à pessoa física não se confundem com as exigências relativas à pessoa jurídica, cada qual devendo arcar com a responsabilidade tributária que lhe recai.

Sobre as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Por fim, novamente registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos 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.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido, neste ponto, o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

