



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n° 10850.001209/00-15
Recurso n° 153.103 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.006
Sessão de 24 de janeiro de 2008
Recorrente MARIA IGNEZ SAMPAIO ROCHA NASORRI
Recorrida 2ª. TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1996

DECADÊNCIA - Na modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, que, no caso do IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador. Com a qualificação da multa, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN).

RENDIMENTOS DE AÇÃO JUDICIAL - -REGIME DE CAIXA - A tributação das pessoas físicas obedece ao regime de caixa, razão pela qual os rendimentos sujeitam-se à tributação quando recebidos, mesmo que decorrentes de ação judicial.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA IGNEZ SAMPAIO ROCHA NASORRI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pela Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado). Ausente o Conselheiro Remis Almeida Estol.

Relatório

1 - Contra MARIA IGNEZ SAMPAIO ROCHA NASORRI foi lavrado o Auto de Infração de fls. 114/121, por meio do qual foi lançado o Imposto de Renda Pessoa Física de R\$ 11.107,51, relativo ao exercício 1996, ano-calendário 1995, e juros de mora calculados até 31/08/2000 (R\$ 10.825,37), resultando no montante do crédito tributário de R\$ 21.932,88.

2 - Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 121) e Termo de Constatação (fl. 115), foi constatada omissão de rendimentos recebidos do Inamps, decorrente de ação trabalhista (processo nº 1221/89-8) impetrada por seu falecido marido Alcione Nasorri.

3 - Cientificada do presente lançamento em 14/09/2000 (fl. 124), a interessada apresentou impugnação em 16/10/2000 (fls. 125/139), acompanhada de documentos (fls. 140/160), alegando, em síntese, que:

- a. A importância de R\$ 54.214,14 corresponde ao valor líquido recebido pela impugnante em decorrência de reclamação trabalhista (processo nº 1.221/89-8) impetrada por Alcione Nasorri contra o antigo Inamps – Instituto Nacional da Assistência Médica da Previdência Social, autarquia federal extinta, cujo patrimônio e quadro de pessoal passou para o Ministério da Saúde, órgão da União Federal;
- b. O referido processo teve início em 26/05/1989 e as verbas reclamadas competem aos meses de janeiro de 1988 a junho de 1992;
- c. A respeito das verbas recebidas, informa que o litígio com a reclamada ainda não acabou – a sentença definitiva não transitou em julgado, o que pode ser confirmado na Certidão nº 089/99 (fls. 140/141), encontrando-se o processo, ultimamente, em poder do perito para apuração de eventuais diferenças a serem ressarcidas pelos reclamantes;
- d. Preliminarmente, alegou erro na identificação do sujeito passivo, pois na descrição dos fatos, o atuante afirma que está cobrando o imposto que julga devido da inventariante. Entretanto, citando Manual do PIR – Programa Imposto de Renda 2000, questão 89 e 92 e doutrina, afirma que a figura do inventariante desaparece, juntamente com o espólio, com a decisão judicial da partilha ou adjudicação dos bens;
- e. O espólio surgiu em 18/11/1991, com o falecimento de Alcione Nasorri, e foi encerrado em 11/08/1993, com o trânsito em julgado da sentença que homologou a partilha. Houve aditamento do formal de partilha, cuja homologação se deu em 24/05/1994, e os rendimentos que se imputou à inventariante foram recebidos em 09/06/1995;



- f. Se o fato gerador ocorreu em 09/06/1995 e nesta data o espólio havia sido encerrado e, por consequência, desaparecido o inventariante, não é desses que o imposto deve ser cobrado;
- g. Ainda como preliminar, alegou a decadência do direito de constituição do crédito tributário, pois o lançamento se refere a presumível fato gerador ocorrido em 09/06/1995, logo, o direito do Fisco efetuar o lançamento expirou em 01/07/2000 (cinco anos do dia seguinte ao do fato gerador mensal), sendo que o mesmo foi lavrado em setembro de 2000, ou seja, após extinto o direito de o sujeito ativo, no caso a Fazenda Pública, constituir o pretense crédito tributário;
- h. Quanto ao mérito, começou argumentando que o CTN, em seus arts. 43 e 116, assim como o Código Civil, arts. 114 e 118, têm como preocupação a determinação do momento exato da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.
- i. A disponibilidade jurídica só estará presente quando definitivamente constituída, e isso só ocorrerá com o trânsito em julgado da sentença que determinou o pagamento das verbas pleiteadas;
- j. Enquanto não se verificar o trânsito em julgado da sentença não se adquire o direito, e não há que se falar em auferimento de rendimentos e, por consequência, não ocorreu o fato gerador;
- k. Transcrevendo jurisprudência administrativa e a questão n° 132 do manual da DIRPF do exercício 1989, pois parte das verbas pleiteadas na ação judicial refere-se àquele exercício, se coubesse tributação, esta deveria obedecer à legislação vigente na época, em conformidade com o art. 144 do CTN;
- l. Apesar das profundas mudanças na legislação que rege a tributação do IRPF, trazidas pela Lei n° 7.713/1988, o entendimento da administração tributária, exarado na questão n° 132 acima citada, não mudou e nem poderia mudar, já que tal conceito advém de lei hierarquicamente superior: o Código Civil, art. 114 e 118;
- m. Citando ainda a questão n° 029 do manual da DIRPF do exercício de 1998, o fato gerador e seus efeitos só ocorrem quando, tratando-se de situação jurídica, este esteja definitivamente constituída, o que não é o caso, pois há o iminente risco de que as verbas denominadas adiantamento PCCS sejam exigidas de volta pelos que as receberam;
- n. Citando acórdão da CSRF, afirma que é óbvia a sua intenção de permanecer com os valores recebidos, mas não dispõe da garantia jurídica de que não terá que devolvê-los, no todo ou em parte, já que há discussão acerca da legalidade e exatidão da importância recebida;
- o. No tocante ao mérito, argumenta que a Lei n° 7.713/1988 trouxe mudanças para o IRPF, destacando o art. 2º: *“O imposto sobre a renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”*;



- p. Acrescenta, ainda, o contido no art. 12: “*No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos...*”. Ressalta que, conforme o art. 57, a Lei entrou em vigor em 1º de janeiro de 1989. A partir desta data, há novas regras para apuração, dentre outras, a do fato gerador, da base de cálculo e a do pagamento do imposto de renda das pessoas físicas, e diferem, em muito, daquelas vigentes em 31 de dezembro de 1988;
- q. Prossegue alegando que, até 31/12/1988, o IRPF era regido pelas normas consolidadas no RIR/1980, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que dispunha: “*Art. 87- A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes ao ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 22). Art. 88 – Mediante comprovação prévia, poderão ser distribuídos em partes iguais por tantos exercícios financeiros quantos forem os anos a corresponderem (Lei nº 154/47, arts. 7º e 14)*”;
- r. Esclarece que o art. 87 fixa expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido, e o art 88, por seu turno, esclarece como proceder quando esses rendimentos forem recebidos acumuladamente, como neste caso. Desobedecer a esses preceitos seria ferir o Código tributário Nacional, art. 144;
- s. Caso o Auto de Infração não seja considerado insubsistente, por não acolhidos os argumentos acima, requer que do total lançado sejam subtraídos os valores correspondentes ao ano de 1988, por não terem sido lançados conforme preconiza a legislação para aquela época, e também, por terem aqueles valores, sido alcançados pela decadência;
- t. Questiona a feitura do lançamento argumentando que, para que o mesmo seja claro, objetivo e principalmente preciso, é necessário que seja precedido de verificações, tantas quantas forem necessárias, contudo, prossegue, nem tudo foi observado. Ao determinar a matéria tributável, o fiscal não se preocupou em apurar o *quantum* com precisão. Pelo contrário, ao calcular o valor do 13º, excluído do montante a tributar, retruca o impugnante, optou-se pelo caminho mais curto, mais simples. Pergunta: é certo o valor encontrado? Defende o impugnante que o valor do 13º deveria sofrer atualizações, da época que era devido até a data do pagamento, sem essa providência o que se impõe ao autuado é uma obrigação calcada em valores apurados “mais ou menos”, o que é obviamente contrário às leis, implicando em insubsistência ao Auto lavrado;
- u. Questiona o autuado sobre a falta de retenção do IRPF, por parte do Inamps, pois, analisando os documentos do processo trabalhista, verifica-se que não há menção à retenção do imposto de renda na fonte (se devido), significando que a própria União Federal, que agora está exigindo tributo do impugnante, entendendo devido, outrora deixou de reter o mesmo tributo;
- v. Na seqüência, o impugnante levanta as seguintes perguntas: sobre a importância levantada incide imposto de renda na fonte? Se é tributada, deve ser retido o imposto de renda na fonte? Se não foi retido, pode ser entendido que não é tributada? Apesar de não se poder alegar ignorância às leis, é defeso a um leigo,



não afeito à legislação tributária, fazer essa confusão, ou a confusão começou a ser feita pela própria fonte pagadora?

- w. Ressalta que nem de longe se pretende transferir a responsabilidade tributária do beneficiário do rendimento para a fonte pagadora, que não reteve o imposto de renda; o que se pretende é mostrar que, se existe a obrigação tributária, ela não foi cumprida, por ter havido uma indução a erro, provocada pela mesma pessoa (União Federal), que ora vem exigir aquilo, que antes não cumpriu;
- x. Conclui, no tocante a essa questão, que o lançamento contido no auto de infração seja considerado insubsistente, reparando, assim, o dano causado ao impugnante, como dispõe o Código Civil Brasileiro em seu art. 159: *“aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência, ou imprudência, violar direito, ou causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano”*;
- y. O art. 792 do RIR/1994, a jurisprudência administrativa e o Provimento nº 01/96 do Ministro Corregedor da Justiça do Trabalho esclarecem que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do IRRF sobre verbas rescisórias passíveis de retenção, pagas em razão de acordo ou por força de decisão judicial, é da fonte pagadora e não do beneficiário dos rendimentos;
- z. Por não ter retido o IRRF, a fonte pagadora o induziu ao erro;
- aa. Aponta, o impugnante, erro na apuração da base de cálculo, pois o pagamento a destempo das verbas a que fazia jus o impugnante, lhe causou diversos males financeiros. Além dos gastos com ação reclamatória para fazer valer o direito ao recebimento, se vê diante de um problema tributário que não é culpado pelo seu desencadeamento;
- bb. Nesse contexto, alega que o Auto deve ser declarado insubsistente, pois o lançamento, se devida a obrigação tributária, deveria ser efetuado cobrando-se o imposto nos meses a que competiam as verbas. Não cabendo a alegação de que o art. 12 da Lei 7.713/1988 determina que os rendimentos recebidos acumuladamente devem ser tributados no mês do recebimento, pois, como se observa no Auto de Infração, esse artigo em nenhum momento foi mencionado pelo Agente autuante; assim, conclui, se não foi citado no enquadramento legal, ou em outra peça do processo, é porque, em seu entendimento, tal disposição legal não se aplica a esse caso;
- cc. No que tange a multa aplicada, o impugnante também não concorda, pois alega que 75% do valor do imposto reclamado, antes de qualquer coisa, tem caráter confiscatório;
- dd. Depois, prossegue, que a multa aplicável deve ter apenas o caráter ressarcitório, e ser de percentual de 20%, conforme art. 59 da Lei 8.383/1991. Se houver tributo a recolher, há de se levar em conta que o impugnante foi induzido a erro, nada justificando a aplicação dessa multa confiscatória.

Em 11/03/2003, a contribuinte protocolou aditivo à impugnação (fls. 166/171), acompanhada de cópia de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 172/178) e do



STJ (fls. 179/193), afirmando que, em casos análogos ao presente, o 1º CC e o STJ julgaram que cabe à fonte pagadora a responsabilidade pelo pagamento do imposto cuja retenção lhe caiba.

4 – Em 10 de fevereiro de 2006, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente em parte o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A relação jurídico-tributária nasce contra o sujeito passivo das hipóteses legais. Provado que a cobrança se insurge contra parte legítima, não há que se falar em nulidade da mesma.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O lançamento por homologação ocorre quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa. Ausente a antecipação do pagamento, a decadência rege-se pela regra geral prevista no artigo 173 do CTN, pelo qual o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da entrega da declaração de rendimentos, se essa se der antes daquela data.

RENDIMENTOS DE AÇÃO JUDICIAL. REGIME DE CAIXA.

A tributação das pessoas físicas obedece ao regime de caixa, razão pela qual os rendimentos sujeitam-se à tributação quando recebidos, mesmo que decorrentes de ação judicial.

RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO NA FONTE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Tratando-se de imposto em que a incidência na fonte se dá por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada, exclusivamente, na pessoa da fonte pagadora, sendo correta a autuação do beneficiário quando este não ofereceu à tributação, na declaração de ajuste anual, os rendimentos tributáveis recebidos em virtude de ação trabalhista.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de 75%, quando da constituição do crédito tributário através da Auto de Infração, decorre de expressa disposição legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não constituem normas gerais, não podendo seus julgados serem aproveitados em qualquer outra ocorrência, senão naquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente em Parte

Foram acatadas parcialmente as alegações da impugnação, devendo ser considerado improcedente o valor correspondente à sexta parte da verba indenizatória, recebida por Marcos da Rocha Nasorri, por ele não ser dependente da impugnante, devendo ser tributada à parte, conforme item 12. Desta forma, o montante da omissão de rendimentos detectada pela fiscalização deve ser reduzida de R\$ 54.214,14 para R\$ 45.178,45.

5 – Cientificado em 13/04/2006, o contribuinte, se mostrando irredimido, apresentou, em 12/05/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 220/236, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas no item “3” do presente relatório. Em breve síntese, os argumentos nos quais a recorrente se concentra são os seguintes:

- Preliminarmente, afirma que não ocorreu o fato gerador, tendo em vista que o processo envolvendo a reclamada ainda não acabou. Ou seja a situação jurídica não está definitivamente constituída;
- Afirma que ocorreu um erro na identificação do sujeito passivo, tendo em vista que o espólio já havia encerrado, desaparecendo portanto a figura do inventariante;
- Alega a decadência do direito de constituição do crédito tributário, tendo em vista que o lançamento se refere a fato gerador ocorrido em 09/06/1995 e o auto de infração só foi lavrado em setembro de 2000.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de não ocorrência do Fato Gerador

No que toca à decisão judicial, que, conforme informação do impugnante, ainda está pendente de decisão final, irrecorrível, nenhuma consequência traz tal pendência à incidência tributária, pois, para que esta se dê é necessário, tão-somente, a disponibilidade dos recursos ao sujeito passivo, constituindo esta rendimento. Por certo, também, para que se disponibilizasse tais recursos, a decisão judicial trabalhista, mesmo que não definitiva, pôde ser executada; ainda que haja discussão acerca do *quantum*, essa discussão teve efeito somente devolutivo, irradiando aquela decisão judicial seus efeitos desde então.

Sobre esse ponto assim se pronunciou a autoridade recorrida:

No que tange ao argumento de que há pendência de condição suspensiva, para a concretização da situação jurídica, citando, para tanto, o Código Tributário, arts. 43 e 116, e Código Civil, arts. 114, 116 e 118, cabem algumas ponderações, pois, o CTN, ao regular o momento em que se considera ocorrido o fato gerador, e conseqüentemente, o nascimento da obrigação tributária, distingue dois momentos para ocorrência do fato gerador, tendo como objetivo resguardar a prática das condições dos atos jurídicos firmados a negócios eleitos como geradores de tributos, quais sejam, as condições suspensivas e resolutivas previstas no Código Civil. Observe-se que a sede desse assunto reporta-se ao aspecto temporal dos fatos geradores:

Da Preliminar de Erro na Identificação do Sujeito Passivo

Da análise dos autos verifica-se que à época do recebimento da verba trabalhista e da lavratura do presente auto de infração, a sentença homologatória da partilha já havia sido publicada. O inventário já estava encerrado, desse modo a verba trabalhista recebida em decorrência da ação judicial impetrada pelo falecido Alcione Nasorri, não é rendimento do espólio, tampouco da inventariante.

Entretanto, a verba foi paga à recorrente em seu benefício e demais sucessores (seus filhos). Portanto, o lançamento não poderia deixar de ser efetuado em nome dos sucessores, ou seja, contra os herdeiros e cônjuge meeiro, que é o que foi feito no presente auto de infração, apesar da equivocada menção, pelo auditor autuante, de que foi a inventariante omitiu rendimentos. Entendo que esse equívoco em nada prejudica o lançamento ou seu entendimento, pois na essência o mesmo esta plenamente respaldado na legislação.

Da Preliminar de Decadência



No que toca a preliminar, a recorrente argüi a decadência do lançamento no que toca ao ano calendário de 1995.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os fatos que ocorreram ao longo do ano de 1995, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1996, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2000, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1995.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte em setembro de 2000, entendo que nessa data não há por que se entender que tenha ocorrido a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Do Mérito

Cabe ressaltar que 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. Logo, a incidência do imposto de renda vincula-se à natureza do rendimento independentemente da denominação ou classificação contábil adotada pela fonte pagadora.

Acrescente-se, por pertinente, que a tributação mensal do imposto não pode prejudicar o ajuste anual, onde o contribuinte, obrigado à entrega da declaração, fará constar todos os rendimentos e promoverá o ajuste da base de cálculo do imposto apurado conforme as deduções permitidas às quais fizer jus. Isto é o que manda o artigo 12 da Lei nº 8.383, de 1991:

Deste modo, não há de se falar em ocorrência de fato gerador em 1988, pois os valores foram recebidos no ano-calendário de 1995, e deveriam constar, necessariamente, da declaração de ajuste anual de 1996.

Assim com as presentes considerações, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2008


ANTONIO LOPO MARTINEZ