



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96
Recurso nº. : 126.767
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : MARIA DE LOURDES MONTEIRO BRENNAND
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2001
Acórdão nº. : 102-45.146

IRPF – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador (Art. 150, § 4º do CTN).

AUTO DE INFRAÇÃO – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL - A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto apurada mensalmente na forma das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90, deve ser tributada tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Entregue a Declaração Anual de Ajuste, consolida-se e materializa-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pela pessoa física e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal dos rendimentos brutos, deduções e abatimentos e renda líquida, a fim de que se possa determinar o imposto de renda devido mensalmente no curso do ano-calendário. A declaração de ajuste anual das pessoas físicas constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar e/ou a restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para o lançamento e a constituição do crédito tributário pelo regime de declaração conforme preconizado no art. 147 do C.T.N. e, nem mesmo, para a contagem do período decadencial.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DE LOURDES MONTEIRO BRENNAND.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a exigência relativa ao acréscimo patrimonial do ano-calendário de 1993 e março de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator) e Leonardo Mussi da Silva que votavam pela nulidade do Auto de Infração. Designado o Conselheiro Amaury Maciel para redigir o voto vencedor.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

AMAURY MACIEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10480.006572/99-96
Acórdão nº : 102-45.146
Recurso nº : 126.767
Recorrente : MARIA DE LOURDES MONTEIRO BRENNAND

RELATÓRIO

Trata o presente recurso do inconformismo da contribuinte, contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 01/07, lavrado em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, relativo ao ano-calendário de 1994, e acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário de 1993 e 1994.

Intimada do Auto de Infração, a recorrente impugna o feito (fls. 245/254), na qual acata a exigência consubstanciada no item relativo a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, e protesta quanto à exigência consubstanciada no Acréscimo Patrimonial a Descoberto, alegando, em síntese, preliminarmente, a nulidade da exigência tributária, relativa ao período-base de 1993, tendo em vista que o lançamento foi realizado após decaído o direito da Fazenda Pública, em constituir o crédito tributário.

Em relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto lançado pelo Fisco, alega a inaplicabilidade do fluxo financeiro mensal para se apurar o acréscimo patrimonial a descoberto, assim como, o uso, puro e simples dos depósitos bancários.

Alega ainda, divergência de cálculo lançado pela fiscalização relativo ao mês de janeiro de 1993, por não considerar recursos de período anterior.

À vista de sua impugnação, a autoridade julgadora singular julgou procedente o lançamento (fls. 257/263), afastando a preliminar de decadência, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10480.006572/99-96
Acórdão nº. : 102-45.146

considerar o marco inicial para a contagem do referido prazo, a partir da data da entrega da respectiva declaração de rendimentos.

Quanto ao mérito, entende correto o procedimento adotado pela fiscalização, no sentido de se apurar mensalmente o imposto devido com base no Acréscimo Patrimonial a Descoberto, e ainda, que as divergências apontadas pela recorrente não aconteceram.

Intimada da decisão da autoridade julgadora singular, tempestivamente, recorre para esse E. Conselho de Contribuintes (fls. 271/289), alegando, em síntese, preliminarmente, a nulidade da exigência tributária relativa ao período-base de 1993, tendo em vista que o lançamento foi realizado após o período estabelecido pela Lei para o Estado efetuar o lançamento tributário, devendo ser aplicado *in casu*, a regra do § 4, art. 150, do CTN, por se tratar de lançamento por homologação, transcrevendo doutrina e jurisprudência neste sentido.

No mérito, alega as mesmas razões de sua impugnação, qual seja, a inaplicabilidade da apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto, por entender que o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas ocorre nas datas de 31 de dezembro de cada ano-calendário, e que as Leis ns. 7.713/88 e 8.021/90, não autorizam a exigência fiscal, tal como concebida pela autoridade autuante.

Alega ainda, erro cometido pela autoridade fiscal ao calcular a disponibilidade de recursos relativo mês de janeiro/93, ao não considerar recursos havidos em períodos anteriores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Por fim, alega a inconstitucionalidade da taxa Selic como juros de mora, matéria essa preclusa, por não ter sido ventilada quando de sua impugnação.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, positioned below the text 'É o Relatório.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10480.006572/99-96
Acórdão nº. : 102-45.146

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, havendo preliminar de nulidade argüida pela recorrente, a qual fica prejudicada, tendo em vista o cancelamento da exigência relativa ao período-base de 1993.

Quanto ao mérito, entendo que não deve prosperar a exigência do crédito tributário imposta ao contribuinte, relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente, de vez que, sendo o fato gerador do imposto de renda pessoa física complexivo, ou seja, aquele que só se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e que abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias, o seu termo final se encerra sempre, na data de 31 de dezembro de cada ano-base.

Isto porque, a despeito do artigo 2º. da Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que estipulou que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganho de capital forem recebidos, os arts. 24 e 29 do mesmo diploma legal, e dos arts. 12 e 13 da Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, mantiveram o regime de tributação anual, quando ficou determinado que as pessoas físicas deverão apresentar, anualmente, declaração de ajuste, na qual será determinado o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído.

Logo, não resta qualquer dúvida que o *quantum* do imposto devido pela contribuinte só será apurado e conhecido ao final de cada ano-calendário,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10480.006572/99-96

Acórdão nº : 102-45.146

quando o Fisco terá todos os elementos por ela fornecidos, via declaração de rendimentos, assim como, o total de rendimentos percebidos, deduções pleiteadas, etc.

Portanto, é com base nessas informações que se terá a base imponible da exação, e por conseguinte o real imposto devido pela contribuinte, operando-se a tributação mensal, como uma simples antecipação de imposto devido na declaração.

Isto posto, voto no sentido de cancelar a exigência tributária apurada com base no acréscimo patrimonial a descoberto mensal.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2001.



VALMIR SANDRI



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

VOTO VENCEDOR

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator Designado

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Respeitando o posicionamento do ilustre e digno Conselheiro VALMIR SANDRI, a quem reverencio e rendo minhas homenagens, permito-me, com a devida "máxima data vênia", divergir de suas razões de fato e de direito no que pertine a constituição do crédito tributário decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto sustentando que o lançamento deve ser efetuado com base na posição dos bens e direitos existentes em 31 de dezembro de cada ano-calendário, rejeitando a apuração mensal.

Cumpro-me, preliminarmente, registrar que o trabalho da digna Auditora Fiscal da Receita Federal é inquestionavelmente correto ao elaborar o Demonstrativo de Variação Patrimonial (fluxo de caixa) determinando sua variação mensalmente, conforme acusam os doc.'s de fls. 207/209 (Ano-calendário de 1993) e 232/234 (Ano-calendário de 1994). Não menos precisa a capitulação legal contida no Auto de Infração (Artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; Artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990 e Artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c Artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/1990), consignando que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e legislação superveniente, os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas são tributados, mensalmente, a medida de sua percepção. Daí porque, entendo não mais existir em nosso ordenamento



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

jurídico/fiscal o lançamento efetuado com base na declaração do sujeito passivo na forma preconizada no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Neste particular permito-me fazer breve digressão a respeito desta temática.

Venho me posicionando e defendendo a tese de que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e legislação superveniente, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser tributado e devido mensalmente, sujeitando-se ao regime de lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, a partir do Exercício de 1989 – Ano Base de 1988 - não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo conforme estabelece o Art. 147 do CTN.

Sustento, portanto, e tenho plena convicção, que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive os decorrentes de acréscimos patrimoniais a descoberto, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, ou seja, é o imposto efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Deve ser visto como o imposto exigido, mensalmente, do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração Anual de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Ajuste, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

A afirmação do acima exposto pode ser extraída dos diplomas legais que, entre outros, basicamente regem a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, quais sejam as Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, sem embargo de legislação superveniente que promoveu pequenas alterações nestes institutos legais.

A fim dar um desenvolvimento harmônico a esta exposição passo a descrever um breve ciclo histórico envolvendo a tributação do Imposto de Renda – Pessoa Física.

Sendo desnecessário fazer um amplo retrospecto remissivo, vejamos o que vigia a época de edição do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – que aprova Regulamento para cobrança e fiscalização do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que se sucedeu aos Regulamentos de 1966 e 1975.

Rezava o art. 517 e seu § 2º, reproduzindo o disposto no Art. 1º do Decreto-lei nº 1.814/80:

“Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela:

.....

§ 2º - O imposto de que trata este artigo **será cobrado como antecipação** do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos” (grifei/destaquei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

O referido Regulamento (Decreto nº 85.450/80) em seu Livro IV tratava da Administração do Imposto e em seu Título I, do Lançamento.

O Art. 587 da Seção I – Declaração das Pessoas Físicas – do Capítulo I – Declaração de Rendimentos (Título I do Livro IV), disciplinava:

“As pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, observado o disposto nos artigos 4º, 5º, 6º, 8º 13 e 14, **são obrigadas a apresentar anualmente declaração de seus rendimentos**, nos prazos estabelecidos em escala” (Lei nº 4.154/62, art. 14, Decreto-lei nº 401/68, art. 25, e Decreto-lei nº 1.198/71, art. 4º) (grifei/destaquei)

Ao tratar do Lançamento do Imposto o Capítulo IV, do citado Livro IV – Título I, dispunha em seus arts. 624, 625, 629, 630 e parágrafo único:

“Art. 624 – **Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do crédito tributário apurado** (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 76) (grifei/destaquei)

.....

Art. 625 – **As pessoas físicas serão lançadas individualmente** pelos rendimentos que perceberem de seu capital, de seu trabalho, da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, bem como pelos acréscimos patrimoniais (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 80, e Lei nº 5.172/66, art. 43). (grifei/destaquei)

.....

Art. 629 – **A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos**, ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (AR), ou por serviço de entrega da repartição, ou por edital (Decreto-lei nº 5.844, arts. 83 e 200, “a”, e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2). (grifei/destaquei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Art. 630 – O lançamento do imposto cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único – **O Ministro da Fazenda poderá instituir a autonotificação do lançamento da pessoa física** ou outros sistemas compatíveis com o controle e facilidades aos contribuintes (Decreto-lei nº 352/68).” (grifei/destaquei)

O Capítulo V, ao disciplinar a Arrecadação do Imposto Lançado, prescreve em seu Art. 631 e §§ 1º, a, 2º e 4º:

“Art. 631 – **A arrecadação do imposto** em cada exercício financeiro **começará no mês seguinte ao do encerramento do prazo de entrega da declaração de rendimentos** (Lei nº 4.154/62, art. 31).

§ 1º - **O imposto devido em face da declaração de rendimentos** deverá ser pago de uma só vez, quando igual ou inferior (Lei nº 4.154/62, art. 31, § único, e Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14):

a) **a Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros, no caso de pessoa física;**

.....

§ 2º - **O imposto devido pelas pessoas física, que tenham apresentado declaração de rendimentos tempestivamente,** poderá ser parcelado, a critério da administração, em até 12 (doze) quotas mensais e sucessivas, nunca inferiores à importância indicada na alínea “a” do parágrafo anterior (Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14, § único).

.....

§ 4º - **É facultado ao contribuinte, depois de lançado,** pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 93, § 1º).” (grifei/destaquei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Não me parece haver qualquer sombra de dúvida e ser inquestionável e irreprochável que as disposições legais e regulamentares acima descritas, disciplinavam, sinteticamente, que:

- o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física estava, efetivamente, sujeito ao regime de declaração na forma das prescrições contidas no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional;
- o imposto de renda retido na fonte era tido como antecipação do imposto devido a ser apurado na Declaração de Rendimentos;
- o lançamento era efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos (à época aos contribuintes que procediam a entrega da declaração era fornecido um “Recibo de Entrega e Auto Notificação de Lançamento);
- a arrecadação do imposto em cada exercício começava no mês seguinte ao do encerramento do prazo para a entrega da declaração de rendimentos.

Porém, esta sistemática de tributação das pessoas físicas sofreu profundas modificações a partir do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, com a edição dos diplomas legais já elencados. Vejamos.

Reza a Lei nº 7.713/1988:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas **será devido, mensalmente**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (destaquei/grifei)

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.

.....

§ 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**. (grifei-destaquei).

§ 5º - Salvo dispositivo em contrário, o imposto de renda na fonte sobre rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas **será considerado redução do apurado na forma dos arts. 23 e 24** (estes dispositivos foram revogados pela Lei nº 8.134, de 27/12/1990) – (grifei/destaquei).

.....

§ 7º- Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I – os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II – os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

.....”

Em que pese os dispositivos acima elencados ter submetido o contribuinte do Imposto de Renda – Pessoa Física a um verdadeiro sistema de tributação em bases correntes, ou seja, o imposto é devido no momento da percepção dos rendimentos, o mesmo foi instado, a meu ver impropriamente, a apresentar a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, como se ainda subsistisse o regime de lançamento por declaração.

Foi a última vez, até a presente data, que o contribuinte foi obrigado a apresentar a Declaração de Rendimentos no sentido “stritu senso”, posto que, a partir do Exercício de 1990 – Ano-Base de 1989 a mesma foi substituída pela Declaração de Ajuste Anual por força de legislação superveniente, como se verá no transcorrer deste voto.

É de se realçar, por sua importância, que a Lei nº 7.713/1988 promoveu profunda e significativa alteração em nosso ordenamento jurídico/tributário, posto que, aboliu o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física, pelo regime de declaração (art. 147 do CTN) e instituiu, em toda sua plenitude, o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que está vigendo até o presente.

Ante as dificuldades geradas com a disciplina legal instituída pela Lei nº 7.713/1988 principalmente no que pertine a sua executoriedade, foi promulgada pelo Presidente do Congresso Nacional a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (oriunda da Medida Provisória nº284), que, sem afastar a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, introduziu novas medidas visando, sobretudo, dar aos contribuintes do Imposto de Renda – Pessoas Físicas – melhores condições de bem cumprirem com suas obrigações tributárias.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Desta Lei, extraímos os seguintes dispositivos legais:

“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas **será devido** à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, **sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.** (grifei/destaquei)

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores pagos no mês

Art. 5º Salvo disposição em contrário, **o imposto retido na fonte** (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), **será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.** (grifei/destaquei)

.....
Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, **na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.** (grifei/destaquei)

Parágrafo único. A Declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 11 – **O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º)** será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

II – será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10). (grifei/destaquei)

.....”
A interpretação das disposições legais retro-transcritas nos leva, indubitavelmente, a concluir que:

- ficou mantida a tributação mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sendo o imposto devido a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
- o Imposto de Renda na Fonte é tido como redutor do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- a lei, impropriamente, em seu art. 9º faz referencia a apresentação anual da Declaração de Rendimentos, contudo a Administração Fiscal em atos normativos aprovou o modelo de Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais diferenças de imposto a pagar ou a restituir;
- ficou mantido o regime de lançamento por homologação no que se refere a constituição do crédito tributário decorrente do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Por oportuno, é de se registrar, que a Portaria MEFP nº 205, de 23 de abril de 1990, ao dispor sobre a prorrogação do prazo para entrega da declaração de rendimentos do Exercício de 1990, Ano-Base de 1989, prescreve em seu item 1:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

“1. Prorrogar, até o dia 31 de maio de 1990, o prazo para entrega da declaração de informações e **da declaração de ajuste anual** relativas ao imposto de renda das pessoas físicas, correspondente ao exercício financeiro de 1990.” (grifei/destaquei)

Verifica-se, portanto, que entre a edição da Lei nº 7.713/1988 e a sanção da Lei nº 8.134/1990, a Administração Fiscal adotou, pela primeira vez, a expressão “Declaração de Ajuste Anual” a fim de apurar diferenças de imposto a pagar e/ou valores a restituir.

Vencida esta etapa, eis que surge a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, instituindo novas modificações na legislação do imposto de renda, na qual destacamos os artigos inerentes a matéria sob exame:

“Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela:

.....
Parágrafo único. **O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.**
.....

Art. 7º **Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos.** (grifei/destaquei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

Art. 8º **O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte,** salvo disposição em contrário, **será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei.** (grifei/destaquei)

Art. 12 **As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste,** na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído. (grifei/destaquei)

§ 2º **A declaração de ajuste anual,** em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital. (grifei/destaquei)

Art. 15. **O saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído na declaração de ajuste anual** (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art.16);

II – **será deduzido o imposto pago ou retido na fonte,** correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo. (grifei/destaquei)

Art. 17. O saldo do imposto (art.15, III) poderá ser pago em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

.....”

A legislação acima referenciada estabeleceu mais um avanço e um aprimoramento na tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a começar por não mais se referir a Declaração de Rendimentos, como impropriamente citada nas legislações pretéritas, adotando, definitivamente, a Declaração de Ajuste Anual a fim de apurar saldo de imposto a pagar ou valores a restituir.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

No mais, mantêm a mesma linha doutrinária incorporada nas legislações que a antecederam, quais sejam:

- a tributação mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas incidentes sobre rendimentos e demais rendimentos não sujeitos a tributação exclusiva;
- a exigência do imposto de renda na fonte como parcela a ser deduzida ou reduzida do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- não faz qualquer referência a lançamento por declaração reafirmando que na Declaração de Ajuste Anual será apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído, nos levando uma vez mais a interpretar que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas está sujeito ao regime de lançamento por homologação (art. 147 do CTN).

Ante a evolução história da tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas e respeitando o posicionamento de ilustres Membros deste Conselho, entendo ser irretorquível que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas, para fins da constituição do crédito tributário devido, passou a ser efetuado mensalmente estando abrangido no universo contido no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, por homologação.

Assim, não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo, na forma preceituada no art. 147 do CTN e, portanto, o imposto de renda exigido mensalmente na fonte, não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico/tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96

Acórdão nº. : 102-45.146

apurado na Declaração de Ajuste Anual, posto que, se trata do imposto efetivamente devido pelo contribuinte.

O saldo do imposto a pagar compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos. O pagamento do saldo do imposto independe de qualquer notificação de lançamento, pois, como já exposto, o imposto é devido mensalmente e está submetido ao regime de lançamento por homologação.

Entendo, portanto, que os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive o acréscimo patrimonial a descoberto, auferidos pela Pessoa Física, estão sujeitos à tributação mensal e o lançamento far-se-á com base no regime de homologação na forma do disposto no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Na constituição do crédito tributário há que se observar o disposto no art. 144 do CTN, o qual disciplina que o lançamento reportar-se-á à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Registro, por oportuno, que entregue a Declaração de Ajuste Anual, materializa-se e consolida-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal de seus rendimentos brutos, deduções e abatimentos e a renda líquida a fim de propiciar o cálculo do imposto de renda devido mensalmente durante o ano-calendário.

Entregue a declaração de ajuste anual das pessoas físicas, materializa-se e consolida-se a tributação mensal dos rendimentos auferidos mensalmente. Não há fato gerador da obrigação tributária, com base na declaração de ajuste anual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10480.006572/99-96


Acórdão nº. : 102-45.146

Tendo em vista o acima proposto e relatado, entendo ter ocorrido o período decadencial com relação aos fatos apurados no ano-calendário de 1993 questionado pela Recorrente e, de ofício, em nome da moralidade administrativa insculpida no Art. 37 de nossa Carta Magna e Art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, permito incluir, também, o mês março de 1994, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 27 de abril de 1999. Face a este posicionamento deixo de apreciar o mérito do pleito da Recorrente no que se refere a inclusão, no mês de Janeiro/1993, de disponibilidades financeiras existentes em 31 de dezembro de 1992.

Registro que a Recorrente não questionou na fase impugnatória e recursal o lançamento efetuado com base no acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário de 1994, pleiteando somente pela declaração de improcedência parcial do Auto de Infração.

“EX POSITIS”, e ante o tudo relatado e que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, a fim de declarar improcedente o crédito tributário constituído com base no acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário de 1993 e março de 1994, mantendo as demais exigências contidas neste procedimento administrativo fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2001.



AMAURY MACIEL