



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10845.000987/2003-35
Recurso nº 137.983 Embargos
Acórdão nº 3301-00.072 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ PAULO FERNANDES
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO II/SP

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – PRAZO DE
DECADÊNCIA CONTADO DE FORMA MENSAL –
INAPLICABILIDADE.**

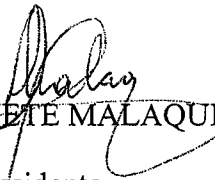
1. Da interpretação sistêmica do artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988; dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990; do artigo 3º, parágrafo único e dos artigos 4º, 8º e 10º todos da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente. Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito -, ou o dispêndio em caso de acréscimo patrimonial -, e outra norma considerar que a base de cálculo se constitui da soma dos valores recebidos em cada um dos meses do ano-calendário.
2. O fato gerador do imposto de renda decorrente de rendimentos provenientes da remuneração do trabalho dá-se apenas no final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.
3. Em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto cujos valores apurados mensalmente formam a base de cálculo anual, tenho que nestas hipóteses se está diante do fato gerador complexo que se consolida em 31 de dezembro e não em cada um dos meses do ano-calendário.

Embargos parcialmente acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

02 DEZ 2009

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em ACOLHER PARCIALMENTE os embargos para re-ratificar o acórdão nº 102-48.314 para suprimir as omissões apontadas, sem, contudo, alterar a decisão do acórdão embargado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, José Raimundo Tosta Santos, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado) e Sidney Ferro Barros (Suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 05 e seguintes, datado de 03 de abril de 2003 e cientificado em 10/04/2003 (fl. 189), correspondente aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, por meio do qual se atribui ao sujeito passivo as seguintes infrações:

a) acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, cujos respectivos meses constam especificados às fls. 05 e 06.

b) Omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel a terceiros, não parente de primeiro grau.

Em relação a determinados fatos geradores que caracterizaram o acréscimo patrimonial a descoberto foi aplicada multa qualificada, conforme se verifica no quadro abaixo:

Fato Gerador	APD COM MULTA 75%	APD COM MULTA 150%	Total do APD mês
31/01/97	4.013,17	13.000,00	17.013,17
31/08/97	7.571,00	13.000,00	20.571,00
31/10/97	9.550,29	13.000,00	22.550,29

Em relação às circunstâncias acima, isto é, em um único mês a Fiscalização identificar situação que enseja multa qualificada e situação que não caracteriza evidente intuito de fraude, o acórdão recorrido firmou entendimento de que:

“A apuração do APD é uma infração única, ou seja, não pode ser fracionada em dois ou mais demonstrativo. Logo, o evidente intuito de fraude do contribuinte atingiu diretamente toda essa matéria.”

Após declinar os fundamentos acima transcritos, o acórdão embargado acolheu a preliminar de decadência para cancelar a tributação sobre o rendimento arbitrado a título de cessão gratuita de imóvel, no ano-calendário de 1997. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

De forma tempestiva o sujeito passivo apresenta embargos de declaração alegando obscuridade, omissão ou contradição, em face dos seguintes fatos:

- (i) Que o acórdão recorrido destacou que a contagem da decadência na forma do artigo 173, I, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação somente se dá quando presente evidente intuito de fraude dolo ou simulação.
- (ii) Que há que se considerar que nem em todos os valores tributados, no ano-calendário de 1997, a título de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, foram exigidos com multa de 150%, como se pode ver no auto de infração respectivo.
- (iii) Que a decisão embargada omitiu-se na fundamentação, pois nada impede que em determinado período de tributação determinadas quantias sejam apenas com multa diferenciada e outras não.
- (iv) Que nos termos dos artigos 115, § 1º e 855, § único do RIR de 1994, vigente na época, a tributação do Imposto de Renda Pessoa Física era mensal, com o que não teria fundamento a fixação do fato gerador em 31 de dezembro de cada ano.
- (v) Alega, ainda, omissão do acórdão recorrido quanto à nulidade do auto de infração por ofensa ao princípio constitucional da impessoalidade.
- (vi) Omissão do acórdão em face aos argumentos de inexistência de cessão gratuita de imóvel, pois o relator fez questão de ignorar os argumentos constantes do recurso oferecido, limitando-se a repetir o que constava do acórdão da DRJ.
- (vii) Omissão do acórdão quanto à inexistência de variação patrimonial a descoberto, bem como no que se refere à ilegal sistemática adotada para a sua apuração.
- (viii) Omissão do acórdão quanto à inexistência de aplicação de recursos na construção do apto 91 do Edifício Villandry.

Por meio do despacho de fls. 497/499, destaca a presidência que, em parte, assiste razão ao embargante porque o relator não examinou os argumentos oferecidos em sede de recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

Por despacho da Presidência os embargos foram recebidos. Passo ao julgamento e início pela questão relacionada à decadência:

I - Da questão relacionada à decadência, suscitada nos embargos de declaração:

Quanto a este item o acórdão embargado cita vasta jurisprudência alicerçando sua tese de que a decadência, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem como marco inicial a data do fato gerador que nos casos de imposto de renda pessoa física dá-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Após fazer tais considerações, de forma expressa, menciona que tal entendimento não se aplica quando se apurar que o sujeito passivo agiu com fraude, dolo e simulação.

Mais, destaca o acórdão recorrido que os rendimentos arbitrados a título de cessão gratuita de imóvel no ano de 1997 foram atingidos pela decadência com base no disposto no artigo 150, § 4º, do CTN. No entanto, o acórdão é expresso os mencionar que tal entendimento não se aplica ao APD, por duas razões:

- a) A apuração do APD é uma infração única que não pode ser fracionada;
- b) Em sendo a apuração do APD infração única, o evidente intuito de fraude atinge toda a matéria.
- c) No caso concreto, em sendo caracterizado o evidente intuito de fraude, não estaria decadente a matéria relacionada ao APD, em relação ao ano de 1997.

A única omissão do acórdão recorrido, quanto a este item diz respeito ao fato de não ter declinado o fundamento legal, o que faço neste momento para suprimir dita omissão registrando que nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que for verificada situação que caracterize fraude, dolo ou simulação, a contagem do prazo decadencial dá-se na forma do artigo 173, I, do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



Em se tratando de imposto de renda pessoa física, em que o fato gerador ocorre em 31 de dezembro, a fiscalização somente poderá fazer o lançamento a partir do dia 1º do ano seguinte, razão pela qual, na exigência do crédito tributário relacionado ao APD, tendo o colegiado formado convencimento de que houve fraude, em relação aos fatos que compõe esta matéria, à luz do artigo 173, I, do CTN, não houve decadência.

II – Da questão relacionada à apuração mensal do imposto de renda

Os argumentos articulados pelo embargante constituem-se de matéria debatida com frequência no Conselho. Após reflexões acerca do tema, tenho pautado minhas decisões com base nos dispositivos legais e fundamentos que passo a transcrever, grifando aqueles que considero mais importantes à compreensão do tema.

LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 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 sobre a Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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. (grifei).

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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.

§ 2º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos artigos 15 a 22 desta Lei.

§ 3º. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 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. 8º Fica sujeito ao pagamento do Imposto sobre a Renda, calculado de acordo com o disposto no artigo 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Lei nº 8.134, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990.

....

Art. 8º Na declaração anual (artigo 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

II - as contribuições e doações efetuadas a entidades de que trata o artigo 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no artigo 2º da mesma lei;

III - as doações de que trata o artigo 260 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990;

IV - a soma dos valores referidos no artigo 7º, observada a vigência estabelecida no parágrafo único do mesmo artigo.

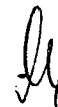
Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir (grifei).

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o artigo 8º.

Lei nº 9.250, DE 29 DE DEZEMBRO DE 1995.



....

CAPÍTULO II

DA INCIDÊNCIA MENSAL DO IMPOSTO

Art. 3º. O Imposto sobre a Renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os artigos 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

....

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

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do Imposto sobre a Renda poderão ser deduzidas: (grifei).

I - a soma dos valores referidos no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990¹;

II - as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

III - a quantia, por dependente, de:

a) R\$ 132,05 (cento e trinta e dois reais e cinco centavos), para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

b) R\$ 137,99 (cento e trinta e sete reais e noventa e nove centavos), para o ano-calendário de 2008 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c) R\$ 144,20 (cento e quarenta e quatro reais e vinte centavos), para o ano-calendário de 2009 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

d) R\$ 150,69 (cento e cinquenta reais e sessenta e nove centavos), a partir do ano-calendário de 2010 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

IV - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

¹ Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

JP

V - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

VI - a quantia, correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

a) R\$ 1.313,69 (um mil, trezentos e treze reais e sessenta e nove centavos), por mês, para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

b) R\$ 1.372,81 (um mil, trezentos e setenta e dois reais e oitenta e um centavos), por mês, para o ano-calendário de 2008 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c) R\$ 1.434,59 (um mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e cinquenta e nove centavos), por mês, para o ano-calendário de 2009 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

d) R\$ 1.499,15 (um mil, quatrocentos e noventa e nove reais e quinze centavos), por mês, a partir do ano-calendário de 2010 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

....

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas, ao ensino fundamental; ao ensino médio, à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização) e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos), para o ano-calendário de 2007 (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);



2.R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

3.R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

4.R\$ 2.830,84 (dois mil, oitocentos e trinta reais e oitenta e quatro centavos), a partir do ano-calendário de 2010; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c) à quantia, por dependente, de: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

1.R\$ 1.584,60 (um mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos), para o ano-calendário de 2007; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

2.R\$ 1.655,88 (um mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

3.R\$ 1.730,40 (um mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

4.R\$ 1.808,28 (um mil, oitocentos e oito reais e vinte e oito centavos), a partir do ano-calendário de 2010. (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

.....

“Art.10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

a)R\$ 11.669,72 (onze mil, seiscentos e sessenta e nove reais e setenta e dois centavos), para o ano-calendário de 2007; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

b)R\$ 12.194,86 (doze mil, cento e noventa e quatro reais e oitenta e seis centavos), para o ano-calendário de 2008; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

c)R\$ 12.743,63 (doze mil, setecentos e quarenta e três reais e sessenta e três centavos), para o ano-calendário de 2009; (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

d)R\$ 13.317,09 (treze mil, trezentos e dezessete reais e nove centavos), a partir do ano-calendário de 2010. (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

Parágrafo único. O valor deduzido não poderá ser utilizado para comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido.” (NR) (redação atribuída pela MP nº 340, de 29/12/96);

....

Lei nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

.....

Art. 42. *Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

§ 1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. (grifei)

§ 4º. Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Dos dispositivos legais acima transcritos, o artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1998, dispõe que:

“o Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”.

Os artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990, fazem referência à declaração anual; pagamentos feitos no ano-base e rendimentos percebidos durante o ano-base, prevendo que “as pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir”.

Os artigos 3º, parágrafo único e art. 4º, da Lei 9.250, de 1995, referem-se aos **rendimentos mensais**, sendo que os artigos 8º e 10º desta mesma Lei fazem referência aos **rendimentos obtidos durante o ano-base**.

O artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que “o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.”

Assim, diante das normas acima referidas, é preciso investigar se há antinomia entre estas normas ou se elas convivem de forma harmônica, sem que a norma posterior tenha revogado a anterior.

A primeira observação a ser feita decorre das disposições contidas na Lei nº 9.250, de 1995, em que no artigo 3º, parágrafo único e art. 4º fazem referência à incidência mensal do imposto sobre a renda, sendo que no artigo 8º fala em base de cálculo do imposto devido no ano. Em tese, poder-se-ia alegar que, em havendo incidência mensal do imposto de renda, o critério temporal deste seria mensal. Todavia, a permanecer este entendimento, a mesma Lei não poderia fazer referência à base de cálculo anual. Seria ilógico e incompreensível adotar um critério temporal mensal e uma base de cálculo anual. A única interpretação harmônica que se pode extrair da Lei nº 9.250, de 1995 é que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente.

Nesta linha de raciocínio, tenho que o artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, dispondo que “o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira” em nada inovou, pois previsão semelhante já existia no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995, anteriormente analisado.

Em face da aparente contradição entre o artigo 8º da Lei nº 8.134, de 1990, com o artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, valho-me da clássica doutrina de Carlos Maximiliano, na obra *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, para quem:

“Pode ser promulgada nova lei, sobre o mesmo assunto, sem ficar tacitamente ab-rogada a anterior: ou a última restringe apenas o campo de aplicação da antiga; ou ao contrário, dilata-o, estende-o a casos novos; é possível até transformar a determinação especial em regra geral. Em suma: a incapacidade implícita entre duas expressões de direito não se presume; na dúvida, se considerará uma norma conciliável com a outra. O jurista Paulo ensinara que – as leis posteriores se ligam às anteriores, se lhes não são contrárias, e esta última circunstância precisa ser provada com argumentos sólidos.”

....

*“Se a lei nova cria, sobre o mesmo assunto da anterior, um sistema inteiro, completo, diferente, é claro que todo o outro sistema foi eliminado. Por outras palavras: dá-se ab-rogação, quanto a norma posterior se cobre com o conteúdo todo da antiga”. (Maximiliano, Carlos, *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª edição, Ed. Forense Rio de Janeiro 1992, pág. 358.).*

Tenho que as disposições do artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988 e artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, que fazem referência que o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês e as disposições dos artigos 8º, 9º e 10 da Lei nº 8.134, de 1990, prevendo que “as pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir”, convivem harmonicamente, iguais linhas paralelas de trilhos de trem que seguem lado a lado, sem se chocarem, mas cada uma delas cumprindo sua função.

Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito -, ou o dispêndio em caso de acréscimo patrimonial -, e outra norma considerar que a base de cálculo se constitui da soma dos valores recebidos em cada um dos meses do ano-calendário.

Em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto cujos valores apurados mensalmente formam a base de cálculo anual, tenho que nestas hipóteses se está diante do fato gerador complexo que se consolida em 31 de dezembro de cada ano-calendário e não em cada um dos meses do ano-calendário.

Com tais fundamentos, supro a omissão o acórdão, sem alteração do julgado.

III – Da alegação de omissão do acórdão recorrido quanto à nulidade do auto de infração por ofensa ao princípio constitucional da impessoalidade.

Em relação a este item não há no acórdão recorrido qualquer omissão ou contradição. A decisão de forma objetiva, fazendo referência inclusive ao CTN, ao Decreto 70.235, de 1972 e ao Regulamento do Imposto de Renda não pode ser considerada omissa. Desta forma, neste item, rejeito os embargos.

IV – Da alegação de omissão do acórdão em face aos argumentos de inexistência de cessão gratuita de imóvel.

Ao examinar esta matéria o relator, à fl. 427, expõe os fundamentos pelos quais formou convencimento, no que foi acompanhado pelo colegiado, de que o autuado havia cedido imóvel a título gratuito de empresa da qual é sócio.

No recurso, o embargante destacou que a empresa não lhe pagou os aluguéis porque estava em dificuldade financeira, mas que isto não pode ser compreendido como cessão gratuita de imóvel. Não seria crível deixar de pagar o salário dos funcionários para pagar aluguel ao sócio.

Apesar da relevância dos fundamentos acima referidos, o que se tem é entendimento contrário ao pretendido pelo embargante e não omissão, contradição ou obscuridade. Neste ponto, não conheço dos embargos por inexistência de situação que caracterize sua admissibilidade.

V – Da alegação de omissão do acórdão quanto à inexistência de aplicação de recursos na construção do apto 91 do Edifício Villandry.

Quanto a este item, o acórdão embargado louva-se dos fundamentos de primeira instância, os quais transcreveu às fls. 431/435. Após tais fundamentos, diz o relator:

“Acréscenta-se, ainda, que a alegação de que a escrita contábil regular faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados (art. 223 do RIR/1999), somente se aplica quando essa mesma escrituração for corroborada por documentos

idôneos. porém não trouxe uma prova efetiva sequer dos fatos contabilizados, a exemplo dos cheques ...”

....

À luz do artigo 29 do Decreto 70.235/1972, na análise de provas o julgador forma livremente sua convicção. Tal qual a fiscalização e os julgadores de primeira instância, estou convencido de que todas as operações envolvendo o apartamento 91 do Edifício Villandry.... foram forjadas para ocultar ao fisco a ocorrência dos fatos geradores (percepção de rendimentos pela pessoa física do contribuinte).

Dos fundamentos acima transcritos, depreende-se que, em relação a este item, não há omissão, contradição ou obscuridade em relação ao entendimento do relator que decidiu conforme sua percepção em face da análise da prova.

VI – Da alegação de omissão do acórdão quanto à inexistência de variação patrimonial a descoberto, bem como no que se refere à ilegal sistemática adotada para a sua apuração.

Este item foi expressamente enfrentado à fl. 428 do acórdão embargado, quando faz referência que a metodologia de apuração do APD, a partir da tabulação mensal dos recursos e dispêndios, é reconhecidamente a formula mais adequada para este procedimento, estando em consonância com as alterações na legislação do imposto de renda das pessoas físicas a partir da vigência da Lei nº 7.713, de 1988.

Das considerações acima e do quanto mais consta à fl. 428, neste ponto, não há qualquer situação apta à admissibilidade de embargos de declaração, razão pela qual, não os conheço em relação a este item.

ISSO POSTO, conheço parcialmente dos embargos de declaração para agregar ao acórdão nº 102-48.314 os fundamentos acima referidos sem, contudo, alterar o resultado do julgado.

É o voto.

Brasília – Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva
Relator para os embargos

