



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13656.000875/2003-08
Recurso nº. : 142.885
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : ELIAS DONATO NETO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-15.178

NORMA PROCEDIMENTAL. PRINCÍPIO DA FINALIDADE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA - Eventual inexatidão formal de norma elaborada mediante processo legislativo regular não constitui escusa válida para o seu descumprimento. Tomar uma lei como suporte para a prática de ato desconforme com sua finalidade é desvirtuá-la, burlá-la, sendo os atos incursos neste vício - denominado desvio de poder ou desvio de finalidade - nulos. Quem desatende ao fim legal desatende à própria lei.

IRPF-IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa caracteriza tão-somente a modalidade de lançamento por homologação a que está sujeito o imposto de renda das pessoas físicas, não tendo repercussão na periodicidade do fato gerador sabidamente anual.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação definir que o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira define a sistemática de apuração da base de cálculo mês a mês, que a exemplo do acréscimo patrimonial a descoberto submete-se à tributação a ser realizada mediante a tabela progressiva anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELIAS DONATO NETO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08

Acórdão nº : 106-15.178

Recurso nº. : 142.885

Recorrente : ELIAS DONATO NETO

RELATÓRIO

Elias Donato Neto, qualificado nos autos, interpõe Recurso Voluntário em face do Acórdão DRJ/JFA nº 10.042, de 06 de maio de 2005 (fls. 120-130), mediante o qual foi julgado procedente o lançamento do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração (fls. 2-9) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 1998, no valor de R\$534.997,73, incluindo imposto, multa de ofício e juros de mora, calculados até 28/11/2003. A fundamentação do lançamento e feita artigos 42 da Lei nº 9.430/96; 4º da Lei nº 9.481/97; e 21 da Lei nº 9.532/97.

A infração apurada respeita à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários mantidos no BANESTADO em Nova York, no montante de R\$771.222,22, decorrente da conversão de US\$190.000,00 mais US\$225.753,49, movimentados em 24.11.1998, e US\$232.964,00, em 17.12.1998. Conforme o Relatório Fiscal, o lançamento teve origem em requisição do Ministério Público Federal, sendo que os dados da movimentação bancárias foram recebidos da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba - PR (fl. 10).

Do julgamento recorrido.

Acerca da matéria foi lavrado o Acórdão DRJ/JFA nº 7.947, de 20.08.2004 (fls. 73/83), no qual foi considerado não impugnado lançamento quanto à omissão relativa ao mês de dezembro de 1998. Ciente, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário que, em sede de incidente processual, alegou equivocada a decisão posto ter requerido a nulidade de todo o Auto de Infração (fl. 88).

Em sessão de 27 de janeiro de 2005, mediante o Acórdão nº 106-14.405, os membros desta Sexta Câmara acolheram a nulidade da decisão por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

cerceamento do direito de defesa (fls. 103-108), pelo que lavrado o atual Acórdão DRJ/JFA nº 10.042, em substituição àquele (fl. 123).

Acerca da alegação de decadência, a conclusão da I. relatora é que "no presente caso, o fato de ter havido entrega, por parte do contribuinte, da declaração de ajuste anual referente ao exercício financeiro de 1999, ano-calendário de 1998, **originalmente** em **30.04.1999** (fl. 58), leva o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário a findar-se em 30.04.2004". Também afastada a alegação de nulidade do lançamento posto que observadas as disposições do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sobre a tributação mensal, transcritas e interpretadas sistematicamente as disposições do art. 2º, 9, 10 e 12, da Lei nº 8.134, de 1990; art. 12 da Lei nº 8.383, de 1991; art. 7º da Lei nº 9.250, 1995; e art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como as orientações da Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, verificou-se inadequada juridicamente a alegação do contribuinte.

O julgamento encontra-se resumido na seguinte ementa:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. Quando o contribuinte apresenta a declaração de ajuste anual dentro do prazo ou no máximo até o fim do exercício a que se refere (31 de dezembro), a decadência ocorre depois de decorridos cinco anos da data da entrega da declaração; caso contrário, a decadência ocorre depois de decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele a que se refere tal declaração.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, de forma incontestada, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO ANUAL. Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Lançamento procedente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

3.Do Recurso voluntário

Nas Razões do Recurso Voluntário, o recorrente reitera os termos da impugnação, ou seja, a decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar o lançamento quanto aos fatos geradores do mês de novembro de 1998, resultando a decadência do direito, e a nulidade do Auto de Infração tributação anual, o que seria contrário ao que determina o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Às fls. 146-154, comprovante de arrolamento de bens em cumprimento às disposições legais.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O recorrente tomou ciência do Acórdão DRJ/JFA nº 10.042, de 06.05.2005, em 17.5.2005 (fl. 133) contra o qual interpõe, em 01.6.2005 (fl. 134), o Recurso Voluntário, do qual conheço por atender às disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância.

Conforme relatado, o julgamento *a quo* reconheceu procedente o lançamento do crédito tributário relativo à omissão de rendimentos consubstanciada em depósitos de origem incomprovada junto ao BANESTADO, agência em Nova York – USA.

Compulsando os autos, verifica, à fl. 15, que o contribuinte informou durante a fase investigatória que os recursos enviados ao exterior tiveram por objeto custear a sua participação em congresso médico nos Estados Unidos e que os recursos transferidos tinham origem nos rendimentos tributáveis, não-tributáveis ou de tributação exclusiva informados na respectiva declaração de renda.

Nas fases do contraditório, as alegações respeitam exclusivamente à nulidade do lançamento porque a tributação não teria sido feita mensalmente ou por atingido pela decadência quanto a omissão operada no mês de novembro de 1998.

a) Nulidade do lançamento

Os atos administrativos relativos a lançamentos de tributos são válidos quando praticados por agente competente e observados o direito de defesa do contribuinte. Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o assunto nulidade está assim expresso:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

Art. 59. São nulos:

...

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O direito de defesa do contribuinte deduz-se da previsão constitucional do art. 5º, inciso LV – “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”

Tem-se aceito que o contraditório, no processo administrativo fiscal-tributário, inicia-se com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento regularmente notificado (art. 145, do CTN). Já a ampla defesa, há que se entender, o exame das provas lícitas (art. 332, do CPC) constantes dos autos e das razões impugnadas, tudo no interesse da legalidade e da verdade real.

No caso presente verifica-se que o procedimento fiscal seguiu regamente os termos definidos no art. 42 e §§ da Lei nº 9.430, de 1996, assim como às formalidades definidas no Decreto nº 70.235, de 1972, pelo que não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

b) Tributação mensal e decadência

Sobre a periodicidade do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, nos casos em que o fisco apura omissão de rendimentos com fundamentos nas disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte vem alegando dar-se mensalmente o que o beneficiaria quanto aos depósitos realizados em novembro de 1998, pois restariam atingidos pela decadência. Veja-se, inicialmente, o inteiro teor do dispositivo:

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Limites alterados pela Lei nº 9.481, de 13.8.1997)

§ 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. (destaque posto)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

Oportuno o exame das disposições do art. 18 da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre a elaboração das leis, a redação, a alteração, *verbis*:

Art. 18. Eventual inexatidão formal de norma elaborada mediante processo legislativo regular não constitui escusa válida para o seu descumprimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

A orientação da norma é no sentido de que ao aplicador da lei cabe buscar o sentido da norma e aplicá-la jungida ao seu objetivo, sem negar ou restringir a sua aplicação. No caso da Lei nº 9.430, é de conhecimento público que o legislador buscou instrumentalizar o fisco para alcançar aqueles contribuintes com movimentação financeira incompatível com os valores apresentados (anualmente) nas Declarações de Ajuste Anual.

A norma complementar encontra sua justificativa no princípio da legalidade ao qual se acopla o princípio da finalidade, cujo sentido, expõe Celso Antônio Bandeira de Mello, *in* Curso de Direito Administrativo, São Paulo, 2005, Malheiros, 18 ed. p. 97, *verbis*:

Por força dele a Administração subjugase ao dever de alvejar sempre a finalidade normativa, adscrevendo-se a ela. (...) "o fim da lei é o mesmo que seu espírito e o espírito da lei faz parte da lei mesma". (...) "o espírito da lei, o fim da lei, forma com o seu texto um todo harmônico e indestrutível, e a tal ponto, que nunca poderemos estar seguros do alcance da norma, se não interpretarmos o texto da lei de acordo com o espírito da lei".

Em rigor, o princípio da finalidade não é uma decorrência do princípio da legalidade. É mais que isto: é uma inerência dele; está nele contido, pois corresponde à aplicação da lei tal qual é; ou seja na conformidade de sua razão de ser, do objetivo em vista do qual foi editada. Por isso se pode dizer que tomar uma lei como suporte para a prática de ato desconforme com sua finalidade não é aplicar a lei; é desvirtuá-la; é burlar a lei sob pretexto de cumpri-la. Daí por que os atos incursos neste vício – denominado "desvio de poder" ou "desvio de finalidade" – são nulos. Quem desatende ao fim legal desatende à própria lei.

Acerca da interpretação da norma legal, seguindo o princípio da finalidade, são oportunas as lições de Carlos Maximiliano, em *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Rio de Janeiro, 1998, Forense, 17ª ed., p. 128, *verbis*:

Consiste o Processo Sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

Por umas normas se conhece o espírito das outras. Procura-se conciliar palavras antecedentes com as conseqüentes, e do exame das regras em conjunto deduzir o sentido de cada uma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

Em toda ciência, o resultado do exame de um só fenômeno adquire presunção de certeza quando confirmado, contrastado pelo estudo de outros, pelo menos dos casos próximos, conexos; à análise sucede a síntese; do complexo de verdades particulares, descobertas, demonstradas, chega-se até a verdade geral.

...

O Direito objetivo não é um conglomerado caótico de preceitos; constitui vasta unidade, organismo regular, sistema, conjunto harmônico de normas coordenadas, em interdependência metódica, embora fixada cada uma no seu lugar próprio. De princípios jurídicos mais ou menos gerais deduzem corolários; uns e outros condicionam e restringem reciprocamente, embora se desenvolvam de modo que constituem elementos autônomos operando em campos diversos.

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame do conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Com estas orientações, não resta dúvida que a interpretação sistemática da legislação se faz necessária. É de iniciar-se pelo fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, conforme definido na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Tem sido considerado correto o entendimento segundo o qual a disponibilidade econômica ou jurídica consiste na obtenção de um conjunto de bens, valores e/ou títulos por pessoa física ou jurídica, passíveis de serem transformados ou convertidos de imediato em numerário. O direito de usar a renda ou os proventos, deve estar definitivamente constituídos na forma da lei, alcançando as operações e atos abrangidos pelo direito, tais como os salários, os honorários, os juros, os alugueres, o lucro etc.. O conjunto de tais importâncias corresponde aos rendimentos cujo contribuinte tem o dever de apurar mensalmente e recolher ao fisco, sob a forma definitiva ou como antecipação ao devido na declaração de ajuste anual.

Neste ponto reside o primeiro dilema ao aplicador da norma afeito à interpretação gramatical ou literal. Trago, em uma preliminar, as palavras da I.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão esposadas no Acórdão CSRF/01- 04.724, de 14.10.2003, *verbis*:

Tem-se, a priori, com a vigência da Lei nº 7.713, de 1988, o imposto de renda passou a ser apurado e devido mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos.

Entretanto, com a vigência da Lei nº 8.134, de 1990, retornou-se à sistemática anterior, no sentido de se ajustar o imposto a pagar ou a ser restituído por ocasião da declaração anual de ajuste cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e proceder ao pagamento do tributo, se for o caso, observando as determinações da legislação tributária.

As duas leis mencionadas apresentam os termos a seguir.

Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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 correspondentes aos rendimentos declarados.

O dispositivo informa ser devido mensalmente o imposto de renda das pessoas físicas, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Na regulamentação do dispositivo ficou estabelecido que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva tendo o fato gerador, por essa razão, periodicidade mensal. Não há dissídio jurisprudencial sobre este aspecto.

Já quanto aos rendimentos estes deverão ser consolidados ao final do ano-calendário na chamada Declaração de Ajuste Anual. É sabido que mencionada Lei nº 7.713, de 1988, traduzia a intenção da Administração Tributária de eliminar a Declaração de Imposto de Renda apresentada anualmente. Os valores recebidos mensalmente, sobre os quais sempre ocorreu o dever de antecipar o imposto devido,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

quando da totalização anual, mesmo àqueles contribuintes que possuíam fonte única de rendimento, não sendo possível suprimir a Declaração. É que as deduções, abatimentos etc. considerados na apuração "renda" tributável só são conhecidas integralmente ao final do ano-calendário. Por isso a necessidade da declaração anual. Assim, a Lei nº 8.134, de 1990, *verbis*:

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.

...

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

...

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

Nos termos dos dispositivos supra, permanece a determinação segundo a qual o imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida que os rendimentos forem percebidos, o que leva ao raciocínio da apuração e recolhimento mensais. Também, de ver a obrigatoriedade de apresentar a declaração anual quando será apurado o saldo do imposto a pagar ou a importância a restituir, recolhida indevidamente como se imposto devido fosse. Ou seja, somente ao final de um período, estabelecido pela legislação tributária, de doze meses, é possível se definir a "renda tributável" descontadas as deduções autorizadas pela lei.

Assim, embora existindo as disponibilidades econômicas ou jurídicas em cada mês, o fato gerador do IRPF, salvo nas situações de tributação definitiva, tem como característica principal ser anual. A este respeito, a doutrina e jurisprudência seguintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

Sacha Calmon Navarro Coelho, explica que “o legislador pode dizer que o fato gerador do IR das pessoas jurídicas ocorre na data dos respectivos balanços”, in Comentários à Constituição de 1988 – Sistema tributário, 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 218.

Leandro Paulsen ministra que “o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/1996”, in Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no REsp 584.195 / PE, julgado em 19.02.2204, deixa assente que “o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo”.

O que a legislação tributária determinou é a obrigatoriedade, durante o decorrer do ano-calendário, de o contribuinte antecipar, mediante a retenção feita pela fonte pagadora dos rendimentos ou por meio do recolhimento por conta própria, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de ajuste anual a teor dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990, declaração esta submetida à homologação do Fisco Federal. Como sabido, não existe obrigatoriedade de apresentar declarações mensais aos contribuintes pessoas físicas.

A respeito das disposições do art. 42, *caput*, há presunção de omissão de rendimentos pelas pessoas físicas no equivalente valor dos depósitos em contas mantidas em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada. Mas não resta só comprovar a origem. Há que ficar claro que tais depósitos já foram tributados na declaração ou exclusivamente por ocasião do recebimento, ou, que tais rendimentos sejam isentos ou não tributáveis, ou pode ocorrer a comprovação que tais valores não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

pertencem ao titular da conta. É este o comando da norma, especificado no § 2º, ninguém tem dúvida, por certo.

O § 1º do artigo 42, em consonância com a definição dada pelo art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, e da art. 2º Lei nº 8.134, de 1990, estabelece que o valor depositado é considerado auferido no mês do crédito, enquanto que o § 3º, inciso II, determina os limites dos depósitos considerados rendimentos omitidos: não seja o depósito individual inferior a R\$12.000,00 ou o total anual menor que R\$80.000,00.

Também, o lançamento de ofício é realizado pelo funcionário competente "sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na Declaração de bens, ..." (Art. 926, RIR/99). Ou seja, verificada a omissão de rendimentos tributáveis cabe a lavratura do Auto de Infração identificando-se as omissões mensais, totalizando-os e aplicando a tabela progressiva adotada quando da elaboração da Declaração de Ajuste Anual, em princípio, revisada.

As disposições do § 4º só poderiam ter aplicação aos casos em que a fiscalização realizasse a atuação dentro do próprio ano-calendário ou, quiçá, o contribuinte viesse a realizar a apuração e o recolhimento do imposto dentro do próprio exercício, situação que desconfiguraria a omissão descrita na lei. Pertinente, um paralelo deste tipo de apuração com os lançamentos de ofício relativos à infração denominada Acréscimo patrimonial a descoberto. Como sabido, o acréscimo patrimonial integra o rendimento bruto a ser tributado "à medida em que (...) percebidos".

O entendimento consolidado pela jurisprudência administrativa é que a apuração deve ser mensal, ou melhor, o levantamento deve corresponder a cada mês em que houver a omissão de rendimentos em razão de aplicações em montante superiores aos recursos disponíveis. A diferença de recursos apurada em cada mês é somada e aplicada a tabela progressiva anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13656.000875/2003-08
Acórdão nº : 106-15.178

No caso do depósito bancário, não poderia ser diferente, sob pena de tornar a norma inaplicável, o que não compete ao juiz, tampouco ao julgador administrativo.

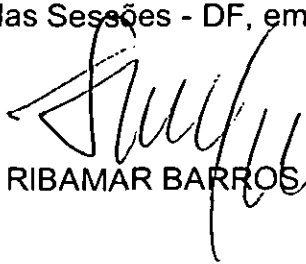
Assim, conclui-se, que a omissão de rendimentos representada por valores depositados em conta bancária cujo titular não oferece prova de que tais valores já sofreram ou não estão sujeitos à tributação é apurada mensalmente com relação aos depósitos não inferiores a R\$12.000,00 ou a todos os depósitos quando estes atingirem o montante anual de R\$80.000,00.

O cálculo do imposto far-se-á mediante a aplicação da alíquota progressiva anual, levando-se o vencimento do tributo ao dia da entrega da declaração anual correspondente. Resta concluir que o fato gerador do imposto de renda pessoa física é anual, desde que se trate de rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual, inclusive aqueles detectados pela fiscalização a partir de depósitos bancários de origem incomprovada.

No caso presente, o prazo para a Fazenda Nacional realizar a constituição do crédito tributário não apurado e recolhido, espontaneamente, pelo contribuinte (lançamento por homologação) iniciou-se em 1º de janeiro de 1999 e terminou em 31 de dezembro de 2003 (cinco anos, portanto). Como a notificação do lançamento ocorreu em 18 de dezembro de 2003, não resta dúvida que o direito da Fazenda Nacional encontrava-se vigente.

Voto, portanto, por NEGAR provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA