



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 15374.005515/2001-14
Recurso nº 102-138.596 Especial do Contribuinte
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.033
Sessão de 02 de março de 2009
Recorrente FERNANDO CESAR OLIVEIRA DE CARVALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

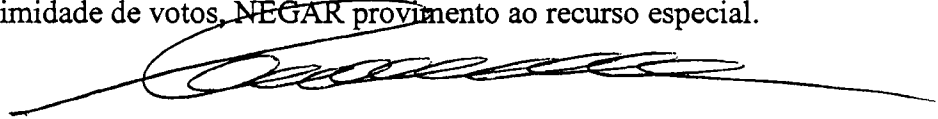
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – PRAZO DE
DECADÊNCIA CONTADO DE FORMA MENSAL –
INAPLICABILIDADE.

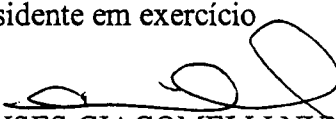
Da interpretação sistêmica do artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988; dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990; do artigo 3º, parágrafo único e dos artigos 4º, 8º e 10º todos da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, ~~NEGAR~~ provimento ao recurso especial.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício


MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM:

09 DEZ 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da CSRF), Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gustavo Lian Haddad e Gonçalo Bonet Allage. Ausentes justificadamente os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Ana Maria Ribeiro dos Reis e Antonio Praga.

Relatório

Pelo que se depreende do auto de infração de fls. 226 e seguintes, o recorrente foi autuado em face das seguintes infrações:

- a) Acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de março e abril de 1996.
- b) Omissão, no ano de 1996, de ganhos de capital na alienação de bens e direitos – alienação da Fazenda São Sebastião.
- c) Dedução da base de cálculo, no ano de 1996, em face de despesas médicas deduzidas indevidamente.
- d) Dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente, no ano de 1996, com despesas com instrução deduzida indevidamente, no ano de 1996.

O lançamento foi notificado ao sujeito passivo em 20/12/01 (fl. 226) e a Declaração de ajuste anual de imposto de renda, do ano-calendário de 1996, consta das fls. 15 e seguintes, por meio das quais se apurou imposto no valor de R\$ 19.195,86.

Notificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 249 e seguintes alegando, em preliminar, decadência e, no mérito, sustenta a insubsistência do auto de infração.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, rejeitou a preliminar de decadência em relação ao acréscimo patrimonial e, por maioria de votos, acolheu a decadência em relação ao ganho de capital. No mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso.

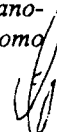
Em relação à decadência, transcrevo a seguinte passagem que consta do acórdão recorrido:

(...)

1. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO

1.1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Argüi a recorrente que o lançamento estaria alcançado pela decadência, com base no § 4º do art. 150 do CTN, "o qual determina o início da fluência do prazo decadencial a partir do momento da ocorrência do surgimento do fato gerador, qual seja, relativo ao ano-base de 1995, em 31.12.1995" (fls. 397), não se podendo aceitar como termo inicial a data de entrega da declaração de ajuste anual.



Neste ponto, entendo que os argumentos recursais não são pertinentes, porquanto, em se tratando de omissão de rendimentos caracterizada pela ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, o entendimento predominante na esfera administrativa de julgamento é o de que, na espécie, o fato gerador da obrigação se desloca para o último dia do ano-calendário da omissão, devendo, assim, ser tributada com os demais rendimentos constantes da "Declaração de Ajuste Anual".

Sendo assim, se referidos acréscimos patrimoniais a descoberto foram apurados nos meses de março e abril do ano de 1996, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária no dia 31 de dezembro do mesmo ano (1996), vindo a caducar o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento no último dia do ano de 2001, ou seja, em 31/12/2001, portanto posteriormente à data da ciência do lançamento, a qual, conforme já asseverado, foi efetuada em 20/12/2001.

Por esses motivos, rejeito a preliminar de decadência em relação a este item da autuação.

1.2 - OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

Pelas mesmas razões argüidas com relação ao item anterior, a recorrente considera decaído o lançamento sobre ganho de capital que não teria sido tributado quando da alienação da propriedade rural denominada "Fazenda São Sebastião".

A propósito, embora discorde dos fundamentos utilizados pelo recorrente na sua arguição, portanto, por outros fundamentos, considero que neste caso o direito de lançar já teria sido fulminado pela caducidade quando do seu exercício, ocorrido em 20/12/2001.

Assim entendo pela análise da documentação carreada aos autos, a qual me leva à conclusão de que a realização do negócio não se dera exatamente na data ou no momento em que as partes acordaram em se dirigir à presença do tabelionato competente para efetuar a escrituração, ocorrida no dia 02/12/1996, pois, com a devida vênua dos senhores julgadores de primeiro grau e da autoridade de fiscalização, compartilho do entendimento de que, nos termos em que a procuração pública foi outorgada (fls. 126/128), deve a mesma ser devidamente contextualizada para daí se chegar às conclusões que mais se aproximem da realidade dos fatos, ou da verdade material, princípio basilar que rege o contencioso administrativo/tributário.

Da leitura do mencionado instrumento público de procuração (fl. 126), lavrado em 05/03/1996, verifica-se que o recorrente e sua esposa nomearam seus procuradores a Sra. MARTHA MASCARENHAS RAFFO e o Sr. PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA, respectivamente esposa e irmão do Sr. FRANCISCO LUZ DE OLIVEIRA JÚNIOR (conforme declaração prestada às fls. 358), com poderes irrevogáveis para, em conjunto ou isoladamente, "assinarem em favor do SR. Francisco Luz de Oliveira Júnior, ou de quem ele indicar, escritura(s) de venda e compra de propriedade dos outorgantes", dos seguintes imóveis:

- 1. Fazenda São Sebastião (objeto do presente lançamento);*
- 2. Fazenda Bom Destino;*
- 3. Fazenda Meu Xodó, e mais*



Observa-se assim que o questionado prazo fatal de cinco anos para a Fazenda Pública exercer seu direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício já estava alcançado pela decadência no dia 20/12/2001, data da ciência do lançamento ao contribuinte, razão pela qual considero decaído o lançamento relativamente a este item.

Do acórdão acima referido o sujeito passivo foi intimado em 13/12/2007 (fl. 478) e em 27/12/2007 ingressou com o recurso de fl. 489 e seguintes, apontando como paradigma o Recurso Voluntário nº 151.677 que, na parte que interessa, possui a seguinte ementa:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA - Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do CTN. Nos termos do art. 43 do CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Fixada pela norma legal a tributação mensal, o termo de início para contagem do prazo de cinco anos para o lançamento é a ocorrência do fato gerador, ou seja, o mês em que o imposto incide.

Sustenta o recorrente que a interpretação dada pela Egrégia Segunda Câmara, quanto à data da ocorrência do fato gerador, além de contrária ao entendimento da Sexta Câmara, é contrária ao entendimento disposto no próprio auto de infração, que estabelece como data de ocorrência do fato gerador para a omissão de rendimentos os dias 31/03/96 e 30/04/96, respectivamente.

O recurso foi recebido por meio do despacho de fls. 498 a 500. Intimada, a Fazenda Nacional, às fls. 503 e seguintes apresentou contra-razões pedindo que seja negado provimento ao recurso com base no argumento de que “em que pese a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais rendimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, pois o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.”

É o relatório. 

Voto

Conselheiro MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Quanto aos requisitos de admissibilidade adoto os fundamentos existentes no despacho de fls. 1030 e seguintes.

Ao tratar sobre a decadência mensal, o acórdão nº 106-16.024, em que foi relatora designada a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO está alicerçado nos seguintes fundamentos:

(...)

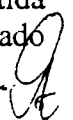
Estas regras deslocaram o momento de apuração do imposto sobre a renda da pessoa física, do encerramento do ano civil para o momento da percepção dos rendimentos. Este deslocamento do momento de apuração do imposto foi ratificado pelo Poder Legislativo quando aprovou, em leis posteriores, as dezesseis hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção dos rendimentos para os residentes e domiciliados no Brasil (Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, edição 2004).

Atualmente, ocorrido o fato gerador, surge a obrigação de pagar o imposto e esta deve ser cumprida, em regra, até o último dia útil do mês seguinte à percepção do rendimento (artigos 111, 112 e 852 do RIR/1999). Desse modo, para que o valor recolhido no momento da percepção do rendimento tenha a natureza de tributo, o fato gerador somente pode ser classificado de instantâneo. Caso fosse complexo, o valor pago durante o ano civil, designado como exclusivo na fonte ou definitivo, deixaria de ter natureza tributária, uma vez que não pode ser classificado como imposto, taxa ou contribuição de melhoria (art. 5º do CTN).

Da transcrição acima fica evidente, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, dissídio jurisprudencial na medida em que o acórdão recorrido entendeu que o início do prazo decadencial tem como marco a data de 31 de dezembro do respectivo ano-calendário e o acórdão paradigma admite a contagem mensal. Por tais razões, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

Sustenta o recorrente que a notificação do lançamento deu-se em 20/12/2001, razão pela qual o crédito tributário correspondente ao acréscimo patrimonial verificado nos meses de março e abril de 1996 já se encontrava extinto pela decadência.

Os argumentos articulados pelo recorrente constituem-se de matéria debatida com frequência no Conselho de Contribuintes. 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.

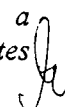
§ 2º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição 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 hospitais, 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);

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);

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.

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 cinquenta 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 jurisconsulto 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. O que é necessário é que se tenha presente que na apuração da base de cálculo mensal deve, quando for o caso, se efetuar as deduções previstas no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995.

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.

ISSO POSTO, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de março de 2009.


MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

