

É o Ladrão Contribuinte? A (Im)possibilidade do Furto como Forma de Aquisição da Disponibilidade Econômica ou Jurídica de Renda ou Proventos

The Thief is Taxpayer? The (Im)possibility of Theft as a Means of Acquisition of Economic or Legal Availability of Income or Revenue

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

Mestrando em Ciências Jurídico-criminais - Universidade de Lisboa (Portugal). Advogado.

E-mail: ogcastroneto@gmail.com.

Resumo

O presente artigo tem como objetivo verificar se o furto enquadra-se no aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda da pessoa física. Para tanto analisaremos a relação jurídica do agente do delito com a coisa furtada. Constatado que a relação do agente do delito com a *res furtiva* é possessória, abordaremos características específicas desta posse e de seus efeitos no âmbito do direito civil, concluindo ser a posse injusta e de má-fé. Após, passamos a discorrer sobre cada um dos elementos do aspecto material do imposto de renda (aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos), fazendo uma análise crítica da doutrina e buscando enquadrar o aspecto material do imposto de renda na posse decorrente de furto.

Palavras-chave: furto, posse, disponibilidade, renda, proventos.

Abstract

This article aims to verify that the larceny fits the material aspect of the incidence of individual income tax. To this end we will examine the legal relationship between the agent of the offense and the stolen thing. Observed that the relationship between the agent of the offense and the *res furtiva* is possessory, we'll cover specific features of this possession and its effects in the context of civil law, concluding that this possession is unlawful and in bad faith. After, we started to talk about each of the elements of the material aspect of income tax (acquisition of economic or legal availability of income or revenue), doing a critical analysis of doctrine and seeking to frame the material aspect of income tax on possession arising from theft.

Keywords: larceny, possession, availability, income, revenue.

1. Tem o Agente do Delito Posse da *res Furtiva*?

Na doutrina do direito penal o estudo da relação jurídica do agente com a coisa furtada é pano de fundo no debate acerca do momento consumativo do delito.

Desde o direito romano estabeleceram-se os critérios da *contractatio* (para a consumação do furto basta tocar a coisa), da *apprehensio* (para a consumação basta segurar a coisa), da *amotio* (remover a coisa de lugar), da *illatio* (guardar a coisa eficazmente), da *ablatio* (colocar a coisa fora da custódia do dono), da *ablatio completa* (colocar a coisa *ad locum quo destinaverat fur*) e da *locupletatio* (o aproveitamento da coisa furtada pelo agente).¹

Entretanto, os critérios da *contractatio*, da *apprehensio*, da *illatio*, da *amotio*, da *ablatio completa* e da *locupletatio* são afastados pela moderna teoria do direito penal² que adere a teoria da *ablatio*.³ Assim o é porque a consumação do delito de furto exige (e somente exige) dano à posse⁴ enquanto fato.

Ora, tocar, segurar ou mover a coisa não causa dano à posse (e consequentemente patrimônio) da vítima. De outro lado, o ato de guardar a coisa eficazmente, ou colocar a coisa no lugar de seu intento, ou aproveitar-se da coisa furtada são meros exaurimentos do anterior dano à posse da vítima.

Todavia, embora o argumento da objetividade jurídica do delito auxilie na resolução da questão do *summantum opus* do furto este não resolve o problema. Isto porque a doutrina e a jurisprudência debatem se o dano ao patrimônio ocorre com a perda da posse⁵ (fato) da vítima ou se também é necessário que o agente tenha a posse da *res furtiva*.⁶

¹ CABALLERO, Jorge Frías. “Consumación del delito de hurto”. *Doctrina Penal: Teoría y práctica en las ciencias penales*. V. 14. Buenos Aires, julio/diezembre de 1991, p. 546.

² MARTÍNEZ, Jorge Enrique Valencia. “El momento consumativo del hurto”. *Revista de Derecho Penal y Criminología* nº 3. Madri, 1992, p. 777.

³ TOZZINI, Carlos A. “El apoderamiento en el delito de hurto”. In: BAIGÚN, David et al. *De las penas: homenaje al profesor Isidoro de Benedetti*. Buenos Aires: Depalma, 1997, p. 483. Entendendo que a moderna doutrina do Direito Penal não adota nenhuma das teorias romanas V. JESUS, Damásio Evangelista. *Direito Penal: parte especial*. 31ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 188. No mesmo sentido V. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial 1.398.502/RS da 5ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, DF, 7 de abril de 2014. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=201302936256&dt_publicacao=07/04/2014. Acesso em 27.7.2014.

⁴ Com isto afasta-se da lição de Hungria (HUNGRIA, Nélon. *Comentários ao Código Penal: Artigo 155 a 196*. 1ª ed. São Paulo: Forense, 1956, pp. 14-5) que entende que a objetividade jurídica do delito em questão é primeiramente a propriedade. A subtração no furto não afasta a propriedade da vítima sendo que esta pode reaver, ao menos enquanto for proprietária, o bem do agente. Se o tipo penal exigisse dano à propriedade até que houvesse a perda desta pela usucapião do bem móvel o crime não restaria consumado. Assim, defende-se neste texto que a objetividade jurídica do furto é imediatamente a posse e mediatamente a propriedade. Neste sentido V. JESUS. *Código Penal: parte especial*, pp. 186-7. CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal: parte especial*. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 389. BITTENCOURT, Cesar Roberto. *Tratado de Direito Penal: parte especial*. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 29.

⁵ Neste sentido V. ESTRELA, Adriano Botelho. “A desnecessidade da posse tranqüila para configurar o crime de roubo.” *De Jure: Revista Jurídica do Ministério Público do Estado de Minas Gerais* nº 5. Belo Horizonte, julho/diezembre de 2005, pp. 189-195. Em posição intermediária Capez (*Curso de Direito Penal: parte especial, op cit.*, p. 393) entende que o furto exige inversão na posse, mas essa ocorre ainda que o bem não saia da esfera de vigilância, ou disponibilidade, da vítima.

⁶ GOMES, Celeste Leite dos Santos Pereira. “A tentativa de furto à luz da Lei n. 9.246/96”. *Boletim IBCCRRIM* nº 64. São Paulo, março de 1998, p. 7. ASUA, Jimenez de.; e GUTIÉRREZ, Pablo Sánchez-Ostiz. “Actos de violencia sobrevenidos durante el apoderamiento: hurto o robô violento? Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo (sala II) de 23 de marzo de 1998 (ponente Sr. Martín Pallín)”. *Actualidad Penal* v. 4, nº 43. Madri, novembro de 1999, pp. 105-6. KINDHÄUSER, Urs. “La apropiación en el hurto: objeto y límites”. *Revista del Poder Judicial* nº 54. Madri, 1999, p. 144. HUNGRIA. *Comentários ao Código Penal: Artigo 155 a 196*, p. 14.

Assim, os doutrinadores que defendem que basta a perda da posse da vítima para a consumação do delito argumentam que o crime em questão protege a posição jurídica da vítima e não do agente.

Ademais, o verbo subtrair (equivalente ao *sottrarre* do Código Penal Italiano⁷ e o tomar do Código Penal Espanhol⁸), ação delituosa no crime de furto, indicam uma ação com relação à vítima, ou seja, basta para o preenchimento do núcleo do tipo a subtração do objeto da vítima⁹ e não a apreensão (verbo utilizado no Código Penal argentino¹⁰ e colombiano¹¹) da *res furtiva* pelo agente do delito.¹²

Contudo, a doutrina que melhor se coaduna com o nosso Código Penal¹³ é aquela que ao lado do desapossamento da vítima exige para a consumação do delito de furto a posse de fato da *res furtiva* pelo agente do furto.

Em primeiro lugar o tipo do art. 155 do Código Penal exige que o bem seja subtraído para si ou para outrem. Com esta expressão o tipo não determina que exista apenas uma intenção de ter a coisa para si como a concreção desta intenção.¹⁴

Além do brocardo *cogitationis poenam nemo patitur* a falta do elemento “ter a coisa para si” torna a ação um mero furto de uso, atípico.¹⁵ Se o agente tem o bem para si e posteriormente o devolve no mesmo local não há punição do furto exatamente pela ausência da materialização do elemento “ter a coisa para si”.¹⁶

⁷ “Art. 624 - Furto - Chiunque si impossessa della cosa mobile altrui, sottraendola a chi la detiene, al fine di trarne profitto per sè o per altri è punito con la reclusione fino a tre anni e con la multa da lire sessantamila a un milione”. ITÁLIA. *Código Penal. Código Penal da República Italiana*. Roma. Disponível em <http://www.studiodilegaleargonauta.it/file/ilcodicepenaleitaliano.pdf>. Acesso em 27.7.2014.

⁸ “El que, con ánimo de lucro, tomare las cosas muebles ajenas sin la voluntad de su dueño será castigado, como reo de hurto, con la pena de prisión de seis a dieciocho meses si la cuantía de lo sustraído excede de 400 euros.” ESPANHA. *Código Penal. Código Penal do Reino da Espanha*. Madrid, 23 de novembro de 1995. Disponível em: https://www.boe.es/legislacion/codigos/codigo.php?id=038_Codigo_Penal_y_legislacion_complementaria&modo=1. Acesso em 27.7.2014.

⁹ TOZZINI. “El apoderamiento en el delito de hurto”. *Op. cit.*, pp. 491/3 e 497.

¹⁰ “Artículo 162. - Será reprimido con prisión de un mes a dos años, el que se apoderare ilegítimamente de una cosa mueble, total o parcialmente ajena”. ARGENTINA. *Código Penal. Código Penal da República da Argentina*. Buenos Aires, 1984. Disponível em http://www.codigopenalonline.com.ar/codigo_penal_argentino_delitos_contra_la_propiedad.html. Acesso em 27.7.2014.

¹¹ “Art. 349. - Hurto. El que se apodere de una cosa mueble ajena, con el propósito de obtener provecho para sí o para otro, incurrirá en prisión de uno (1) a seis (6) años”. COLOMBIA. *Código Penal. Código Penal da República de Colômbia*. Bogotá. Disponível em <http://alcaldiademonteria.tripod.com/codigos/penal/codpenin.htm>. Acesso em 27.7.2014.

¹² V. ESTRELA. “A desnecessidade de posse tranquila para configurar o crime de roubo”. *Op. cit.*, p. 192. Apresentando esta linha de raciocínio ao defender o núcleo do tipo “apoderar-se” no Direito Argentino V. TOZZINI. “El apoderamiento en el delito de hurto”, *op. cit.*, p. 487.

¹³ BRASIL. *Código Penal. Código Penal da República Federativa do Brasil*. Brasília, 7 de dezembro de 1940. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm. Acesso em 27.7.2014.

¹⁴ V. TOZZINI. “El apoderamiento en el delito de hurto”. *Op. cit.*, p. 495.

¹⁵ V. BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. *Apelação Criminal 00235-04.2010.8.26.023* da 1ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. São Paulo, SP, 14 de julho de 2014. Disponível em <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsj/getArquivo.do?cdAcordao=7690632&cdForo=0>. Acesso em 27.7.2014.

¹⁶ Entendendo que no furto de uso há desapossamento pela vítima sem o apossamento pelo sujeito passivo v. MIRABETE, Julio Fabrini. *Manual de direito penal: Volume 2*. 13ª ed. São Paulo: Atlas,

Ainda, se o agente do delito subtrai um bem e ato contínuo o destrói não há furto e sim o crime de dano, não apenas pela ausência de intenção de ter a coisa para si, mas também pelo fato de que a coisa não ficou, em momento algum, na posse do sujeito passivo.¹⁷

No clássico exemplo de Mezger: se um homem abre a gaiola de um pássaro de outrem e este pássaro foge, sem embargo de existir desapossamento da vítima, não há posse do semovente pelo agente e, portanto não há furto. Da mesma forma um homem que toma o relógio de outrem e atira de um penhasco.¹⁸ Não há a concreção do elemento para si, não há a posse do sujeito passivo e, logo, não há furto.¹⁹

Não assiste razão, igualmente, a posição intermediária que defende que há o desapossamento ainda que a *res furtiva* não saia da esfera de disponibilidade da vítima.²⁰ No delito de furto o momento do aniquilamento na posse de fato da vítima (de seu desapossamento) coincide lógica e cronologicamente ao momento em que o bem adentra a esfera de disponibilidade do agente.²¹ Não há desapossamento pela vítima se não houver apossamento pelo agente do delito de furto.²² A coisa alheia não pode ficar ao mesmo tempo sob a esfera de vigilância ou disponibilidade da vítima e do sujeito passivo.²³

Com efeito, o delito exige para a sua consumação a inversão na posse,²⁴ e para haver inversão na posse faz-se necessário que uma pessoa perca a posse e outra a adquira. Se não há aquisição, não há inversão. Se não há inversão, não há furto.

Destarte, para a consumação do delito de furto não basta o mero desapossamento pelo sujeito passivo, é necessário que o agente do crime tenha a posse (fato) do bem.²⁵ Porém, seria esta posse criminal aquela posse prevista no Direito Civil?

1998, p. 201. Em sentido contrário assevera Capez (*Curso de Direito Penal: parte especial. Op. cit.*, p. 400) que no furto de uso basta a intenção de não ter a coisa para si, sendo o apossamento um indiferente penal. Uma terceira posição adota Jesus (*Direito Penal: Parte Especial, op. cit.*, pp. 193/4) para quem o elemento subjetivo do furto é a ausência da intenção de assenhorar-se definitivamente da coisa e o objetivo é a pronta devolução da mesma. Discorda-se das últimas duas teorias visto que o Direito Penal não pune a mera intenção, esta há de ser concretizada, há de se tornar um fato apreciável pelos sentidos. Ademais, como acentua Ihering, o elemento subjetivo na posse se confunde com o objetivo, aquele se exterioriza neste. Se não há exteriorização não há posse e, conseqüentemente, crime.

¹⁷ KINDHÄUSER. “La apropiación en el hurto: objeto y límites”, *op. cit.*, p. 156.

¹⁸ Neste sentido v. MIRABETE. *Manual de Direito Penal: Volume 2. Op. cit.*, p. 200.

¹⁹ V. TOZZINI. “El apoderamiento en el delito de hurto” *op. cit.*, p. 486.

²⁰ V. CAPEZ, nota 5. No mesmo sentido a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Habeas-corpus 178018-SP da 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 1º de outubro de 2013. Acesso em 27.7.2014).

²¹ Neste sentido v. MARTINEZ. “El momento consumativo del hurto” *op. cit.*, p. 782.

²² FRANÇA. *A posse no Código Civil: noções fundamentais*. São Paulo: José Bushatsky, 1964, p. 69. V. PEREIRA, Caio Mario da Silva. *Instituições de Direito Civil: direito das coisas*. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 26.

²³ Em sentido semelhante v. HUNGRIA. *Comentários ao Código Penal: Artigo 155 a 196. Op. cit.*, p. 23.

²⁴ V. BITTENCOURT. *Tratado de Direito Penal: Parte Especial. Op. cit.*, p. 40.

²⁵ Neste sentido v. MARTINEZ. “El momento consumativo del hurto” *op. cit.*, p. 779.

A doutrina italiana, firme na lição de Carrara, acentua que a posse no Direito Civil e a posse no Direito Penal não se confundem. A posse no Direito Civil exige o *animus rem sibi abendi*, ou seja, o ânimo de ter consigo algo de sua propriedade.²⁶ Já a posse no Direito Penal requer o exato oposto, *i.e.*, para a consumação do delito de furto é necessária a vontade de ter consigo coisa de outrem - no nosso artigo 155 do Código Penal é a vontade de ter “coisa alheia móvel”.²⁷

Com efeito, a posse no direito penal reduzir-se-ia apenas ao *corpus* - na lição de Savigny -, ou seja, ao elemento material e objetivo da posse no direito civil.²⁸

Todavia, o elemento subjetivo da posse - na forma defendida por Savigny²⁹ - não engloba a convicção de ser dono³⁰ - *opinio seo cogitatio domini* - e sim a vontade de ter a coisa como sua - *animus domini*.³¹

Ademais, nossa legislação civil adotou a teoria objetiva da posse - ainda que temperada pela teoria subjetiva³² - defendida por Ihering.³³

Para a teoria objetiva da posse o poder de fato sobre a coisa, singularmente considerado, não caracteriza a posse. O predicado fundamental da posse é o agir como se proprietário fosse.³⁴ Porém não há eliminação do *animus*, do caráter subjetivo da posse.³⁵ É que, normalmente, as manifestações exteriores de uma pessoa são fruto de sua vontade. Destarte, agir como dono é pensar como dono.³⁶

Corpus e *animus* para Ihering são apenas duas formas de se observar a mesma relação do homem com a coisa; relação consubstanciada no uso econômico normal da propriedade,³⁷ na exteriorização da propriedade,³⁸ no agir como se

²⁶ Neste sentido V. Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 247345 da 3ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 4 de dezembro de 2001. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200000100528&dt_publicacao=25/03/2002. Acesso em 27.7.2014.

²⁷ MIRANDA, Adriano. “Appunti sulla nozione di possesso in diritto penale”. *La Scuola Positiva*. V. 6, n. 4. Milão, 1952, pp. 616.

²⁸ TOZZINI. “El apoderamiento en el delito de hurto” *op. cit.*, p. 485. VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: direito das coisas*. São Paulo: Atlas, 2011, p. 36.

²⁹ E o próprio autor reconhece posse no ladrão (SAVIGNY *apud* PONTES, Tito Livio. *Da Posse: prática doutrina jurisprudência legislação*. São Paulo: Universitária de Direito, 1977, p. 57).

³⁰ PEREIRA. *Instituições de Direito Civil: direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 14. CORDEIRO, Carlos José; e GOMES, Josiane Araújo. “Da possibilidade de da posse precária e a sua configuração em posse ad usucapionem”. *Revista de Direito Privado* v. 12, nº 45. São Paulo, janeiro/março de 2011, p. 242. FERREIRA, Durval. “Posse e usucapião: loteamentos e destaques clandestinos”. *Scientia Iuridica: Revista de Direito Comparado Português e Brasileiro* v. 52, nº 295. Braga, janeiro/abril de 2003, p. 92.

³¹ GONÇALVES, Carlos Roberto. *Curso de Direito Civil: direito das coisas*. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 45. GONÇALVES, Marcos Vinicius Rios. *Dos vícios da posse*. 3ª ed. São Paulo: Juarez Távora, 2003., 13. RODRIGUES, Silvio. *Direito civil: direito das coisas*. 28ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 18.

³² RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil: direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 20. MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil: direito das coisas*. 35ª ed. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 30. Carlos Roberto Gonçalves (*Curso de Direito Civil: direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 31) leciona que nosso Código Civil adotou a teoria objetiva, sem exceções.

³³ MONTEIRO. *Curso de direito civil: direito das coisas*. *Op. cit.*, pp 30/31.

³⁴ IHERING, Rudolf Von. *A teoria simplificada da posse*. São Paulo: José Bushatsky, 1976, p. 71.

³⁵ IHERING. *A Teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, pp. 103-5.

³⁶ BATISTA, Tito Fulgêncio. *Da posse e das ações possessórias*. São Paulo: Saraiva, 1922, p. 5.

³⁷ BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias*. *Op. cit.*, p. 5.

³⁸ RODRIGUES. *Direito civil: direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 19.

proprietário fosse.³⁹ Portanto *animus e corpus* para Ihering é o proceder como proprietário da coisa⁴⁰ independentemente de saber ser o dono da mesma.⁴¹

Sendo assim, embora o dolo no crime de furto englobe o elemento “coisa alheia” (o agente deve ter consciência e vontade de ter como sua coisa de outrem), sendo atípico o furto de coisa própria, o sujeito passivo do furto tem a posse (fato) da *res furtiva*, nos termos do Direito Civil, tanto se adotarmos a teoria subjetiva, quanto se adotarmos a teoria objetiva de posse.

Seria estranho admitir, aliás, uma diversidade de conceitos entre o direito penal e o direito civil. O Direito Penal não cria definições de posse, propriedade ou patrimônio. Na lição de Hungria “o Direito Penal é meramente *receptício (sic)* do Direito Civil, não podendo eximir-se do idioma deste para adotar conceituação própria de posse com amplitude diversa daquele prevista neste ramo do direito”.⁴²

Entretanto, ao aceitar que posse para o Direito Civil e para o Direito Penal tem exatamente o mesmo conteúdo, se aceita que aquilo que a lei civil não considera posse (direito), o Direito Penal também não pode considerar como posse.⁴³

Pois bem, sem embargo de a posse enquanto fato ser a relação econômica normal com a coisa, o legislador é livre para atrelar àquele fato consequência jurídica.⁴⁴ De outro modo, entre as relações econômicas normais do homem com a coisa pode o legislador segregar determinadas relações e retirar os seus efeitos jurídicos, *i.e.*, desqualificá-las como posse. A esta posse de fato juridicamente caracterizada dá-se o nome de detenção.⁴⁵ Os casos de detenção no nosso sistema jurídico são aqueles antevistos nos artigos 1.198, 1.208⁴⁶ e 1.200 do Código Civil.⁴⁷

A posse decorrente de furto não advém de ato de permissão (poder de dar licença para⁴⁸) ou tolerância (ato de ser indulgente para com⁴⁹) da vítima, o que a

³⁹ GONÇALVES, Marcos Vinicius Rios. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 15. DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil brasileiro: direito das coisas*. 19ª ed. São Paulo, 2005, p. 38. RODRIGUES. *Direito civil: direito das coisas. Op. cit.*, p. 18. MAIDAME, Márcio Manoel. “A possibilidade de mudança do caráter da posse precária e sua utilidade para fins de usucapião”. *Revista Jurídica* v. 50, nº 294. Porto Alegre, abril de 2002, p. 49. .

⁴⁰ CORDEIRO; e GOMES. “Da possibilidade da inversão da posse precária e sua configuração em posse *ad usucapionem*”, *op cit.*, p. 243.

⁴¹ GONÇALVES. *Curso de direito civil: direito das coisas. Op. cit.*, p. 45. BEVILAQUA, Clovis. *Direito das coisas*. Brasília: Senado Federal, 2003, p. 22. PONTES. *Da Posse: Prática Doutrina Jurisprudência Legislação. Op. cit.*, p. 57.

⁴² V. HUNGRIA. *Comentários ao Código Penal: Artigo 155 a 196. Op. cit.*, p. 6.

⁴³ GONÇALVES. *Curso de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 18.

⁴⁴ IHERING. *A Teoria simplificada da posse. Op. cit.*, p. 55.

⁴⁵ GONÇALVES. *Curso de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 55. PEREIRA. *Instituições de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 16. VENOSA. *Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 38.

⁴⁶ DINIZ. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 38. GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 33.

⁴⁷ BRASIL. Código Civil. Código Civil da República Federativa do Brasil. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 27/07/2014.

⁴⁸ GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 40. BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 10.

⁴⁹ GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 40. BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 10.

converteria em detenção nos termos do artigo 1.208 do Código Civil. A anuência da vítima com a inversão da posse, visto que o patrimônio é direito disponível, torna o fato atípico.

Ademais, o agente do delito de furto não tem qualquer relação de dependência com a vítima; não cumpre ordens ou conserva a coisa em nome da vítima, o que também tornaria esta posse simples detenção nos termos do artigo 1.198 do CC.⁵⁰ O agente do delito de furto quer ter a coisa para si, agir como senhor, proprietário da coisa. Se não há esta vontade - somada a materialização da mesma - o fato passa a ser furto de uso, atípico em nosso sistema penal.

No artigo 1.200 o Código Civil explicita que “não autorizam a sua aquisição (da posse) os atos violentos, ou clandestinos, senão depois de cessar a violência ou a clandestinidade”. Evidentemente, a posse decorrente de furto não é, em regra, violenta.⁵¹ Caso a inversão da posse ocorra com violência contra a pessoa⁵² estaria defronte a um caso de roubo (art. 157 do Código Penal) e não de furto.⁵³

Igualmente a posse decorrente de furto não é precária, em que há negativa de restituição da coisa.⁵⁴ A posse precária guarda semelhança com o crime de apropriação indébita,⁵⁵ pois este tipo penal exige para sua consumação (em alguma de suas figuras) a quebra de confiança e a ausência de restituição, características da posse precária.⁵⁶

A seu turno, parte da doutrina equívale os atos clandestinos como forma de aquisição de posse com a posse advinda de furto,⁵⁷ e, portanto, simples detenção, ao menos enquanto não cessar a clandestinidade.

Fundamentam seu posicionamento no artigo 1.224 do Código Civil que dispõe que “só se considera perdida a posse para quem não presenciou o esbulho, quando, tendo notícia dele, se abstém de retornar a coisa, ou, tentando recuperá-

⁵⁰ GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 34. ALONSO, Gabriel Navarro. “Posse, propriedade e usucapião”. *Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo*. São Bernardo do Campo, p. 63. Embora este último adote a teoria subjetiva da posse.

⁵¹ Em sentido contrário Venosa (*Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 61.) defende que o arrebatamento da coisa das mãos da vítima - um dos possíveis casos de furto sem violência - culmina no reconhecimento de posse violenta pelo agente do furto.

⁵² Entendendo que a posse violenta é apenas aquela adquirida quando obtida por meio de violência contra a pessoa V. Farias e Rosenvald *apud* DANTAS, Marcus. “Análise crítica sobre a extensão do elenco de vícios da posse e suas consequências”. *Revista de Informação Legislativa* v. 50, nº 197. Brasília, janeiro-março de 2013, p. 30.

⁵³ Ainda que se admita que quando a violência é praticada contra a coisa há posse violenta, este meio não esgota todos os casos de furto que podem ser perpetrados sem violência contra a pessoa ou a coisa.

⁵⁴ VENOSA. *Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 63. PEREIRA. *Instituições de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 23.

⁵⁵ BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 34. BEVILAQUA. *Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 51. GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 79.

⁵⁶ DINIZ. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 55. MAIDAME. “A possibilidade de mudança do caráter da posse precária e sua utilidade para fins de usucapião” *op. cit.*, p. 49. CORDEIRO; e GOMES. “Da possibilidade da inversão da posse precária e sua configuração em posse *ad usucapionem*”, *op. cit.*, p. 248.

⁵⁷ FRANÇA. *A posse no Código Civil. Op. cit.*, p. 16. GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 79. CORDEIRO; e GOMES. “Da possibilidade da inversão da posse precária e sua configuração em posse *ad usucapionem*”, *op. cit.*, p. 248.

la, é violentamente repellido”. Com efeito, poder-se-ia argumentar que nos casos em que a vítima não presenciou o esbulho o agente do delito de furto jamais adquire a posse, tem este último somente detenção da coisa furtada.⁵⁸

Entretanto, de prêmio, a clandestinidade não constitui elemento do tipo do crime de furto. Aliás, a Lei das XII Tábuas já fazia distinção entre o crime de furto “*manifestum* quando o agente era surpreendido em flagrante delito”⁵⁹ e o não manifesto quando o delito era perpetrado de forma clandestina. Sendo assim, nem todo furto é clandestino, logo, nem toda posse advinda do furto é mera detenção.

Em segundo lugar, ainda que a subtração da coisa tenha se realizado na ausência da vítima, o esbulho - e a consequente inversão na posse - ocorre a partir do momento em que o proprietário poderia saber do desaparecimento da coisa.⁶⁰ Exigir o efetivo conhecimento do esbulho pelo esbulhado é proteger o proprietário (ou possuidor) negligente em detrimento daquele que zela pelos seus bens.⁶¹

Além do sobredito, entender que o Código Civil exige o conhecimento efetivo do esbulho pelo esbulhado é tornar inviável a subsistência do instituto da usucapião posto que quem pretenda usucapir não vai comunicar a intenção ao proprietário.⁶²

Sendo assim, o agente do furto tem, via de regra, a posse⁶³ da *res furtiva* nos termos da legislação civil. Caso o furto seja clandestino o agente tem a detenção do bem⁶⁴ até que seja possível à vítima do delito ter conhecimento da perda de sua posse, momento a partir do qual o agente do furto terá a posse injusta do bem,⁶⁵ posto que “a posse mantém o mesmo caráter com que foi adquirida” (artigo 1.203 do Código Civil).

⁵⁸ Labori *Apud* GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 68. No mesmo sentido V. BRASIL. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. Apelação 3486095 da 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. Disponível em: <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/3321802/apelacao-civel-ac-3486095-df>. Acesso em: 27.7.2014.

⁵⁹ BITTENCOURT. *Tratado de Direito Penal: Parte Especial. Op. cit.*, p. 28.

⁶⁰ GONÇALVES. *Curso de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 81. GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 68.

⁶¹ BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 74. RODRIGUES, Silvío. *Direito civil: parte geral*. 28ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 49.

⁶² PINTO, Nelson Luz Pinheiro *apud* GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 68.

⁶³ No mesmo sentido MONTEIRO. *Curso de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 40. VENOSA. *Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, pp. 60/1. PEREIRA. *Instituições de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 23. BEVILAQUA. *Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 50. Rodrigues (*Curso de Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 40) entende que a proteção possessória da posse injusta tem início a partir do prazo de ano e dia do artigo 1.203 do CC. Diniz (*Curso de Direito Civil Brasileiro: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 59) e Rodrigues (*Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, p. 41) asseveram que a detenção clandestina de mais de ano e dia, nos termos do artigo 1.203 do Código Civil, converte esta relação entre o agente e a coisa em posse justa. Contudo, entendemos como Venosa (*Direito Civil: Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 29) a posse mantém o caráter em que foi adquirida. O prazo de ano e dia refere-se apenas a possibilidade de concessão de liminar em Ação Possessória (GONÇALVES. *Dos Vícios da Posse. Op. cit.*, pp. 59-60; ALONSO. *Posse, Propriedade e Usucapião. Op. cit.*, p. 64).

⁶⁴ . DANTAS. Análise Crítica sobre a extensão do elenco dos vícios e suas consequências. P. 42.

⁶⁵ Entendendo que o após cessar a clandestinidade o agente do furto tem a posse do bem V. BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 87. BEVILAQUA. *Direito das Coisas. Op. cit.*, P. 50.

Entretanto, embora o agente do furto tenha a posse da *res furtiva* esta posse é sempre de má-fé.⁶⁶ Não por uma identidade dos conceitos de dolo no direito penal e má-fé no direito civil - longe disso - mas porque a diferença entre a posse de boa e de má-fé é a presença (ainda que putativa) ou ausência da *opinio domini*.⁶⁷

Desta forma, na posse de má-fé quem possui sabe que tem consigo coisa de outrem o que, como visto acima, é imanente ao furto. Se o agente do furto entende que o bem é seu - que tem a posse ou a propriedade do bem - não há furto, pela ausência do preenchimento do elemento do tipo “coisa alheia”.

2. A Posse e a Detenção do Sujeito Passivo do Delito são Formas de adquirir Disponibilidade Econômica ou Jurídica de Renda ou Proventos?

Como não poderia deixar de ser, o aspecto material do imposto de renda é composto de um verbo ao qual se adicionam complementos.⁶⁸ Destarte, seguindo o que dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional não basta o simples adquirir, ou o adquirir renda ou proventos ou ainda adquirir a disponibilidade econômica ou jurídica.

É necessário à verificação do aspecto material do fato gerador do imposto de renda - na forma do artigo 114 c.c. artigo 116 do Código Tributário Nacional - a detecção fenomênica de todos os elementos que o compõem.⁶⁹

Portanto, é imperioso para a ocorrência do núcleo do fato gerador do imposto de renda no furto que a subtração para si ou para outrem concretize a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

Sem embargo, a concretização do aspecto material do imposto de renda depende da composição entre receitas e despesas dedutíveis dentro de um determinado período⁷⁰ (para aqueles que entendem o fato gerador como complexo)⁷¹ ou considerando um determinado período (para aqueles que entendem como um fato gerador instantâneo).⁷²

⁶⁶ BEVILAQUA. *Direito das Coisas. Op. cit.*, p. 98. RESENDE, Astolpho. *A posse e sua proteção: Volume II*. São Paulo: Livraria Acadêmica, 1937, p. 53.

⁶⁷ BATISTA. *Da Posse e das Ações Possessórias. Op. cit.*, p. 70.

⁶⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 251.

⁶⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 2. São Paulo: Dialética, 1995, pp. 38-9.

⁷⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Ordinário em Mandado de Segurança 34113-RO da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, DF, 5 de novembro de 2013. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=201100133466&dt_publicacao=24/10/2013. Acesso em 27.7.2014.

⁷¹ COSTA, Alcides Jorge. “Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador; limite de sua incidência”. *Revista de Direito Tributário* v. 11, nº 40. São Paulo, abril/junho de 1987, p. 104. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1395402-SC da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, DF, 15 de outubro de 2014. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=201100891242&dt_publicacao=07/03/2014. Acesso em 27.7.2014.

⁷² MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996, p. 114. CARVALHO. *Curso de Direito Tributário. Op. cit.*, pp. 267-8. MARTINS, Ives Gandra da Silva. “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: A convivência de regimes jurídicos distintos para a apuração do quantum debeatur concernente ao referido tributo - opinião legal”. *Revista Trimestral de Jurispru-*

Sendo assim, ainda que a subtração adentre o aspecto material do imposto de renda quando da ocorrência do fato gerador esta aquisição singular poderia ser prejudicada, enquanto aumento de patrimônio considerando dois períodos de maneira estanque ou não⁷³ por outras despesas dedutíveis. Imaginando que após o furto o agente do delito, durante o ano, tenha outras despesas dedutíveis e com elas consuma todos os valores adquiridos com o delito; conseqüentemente, não se poderá falar em aumento de patrimônio e, portanto em fato gerador do furto.

Entretanto, para fins deste estudo, considerar-se-á o furto como átomo do aspecto material da hipótese de incidência do furto ou, ainda, como elemento único, analisado singularmente, como se nada ocorresse com o agente do delito antes ou depois da subtração/hipotética aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou proventos.

Até porque essa abordagem atende aos pressupostos do trabalho, considerando que um estudo sobre a aquisição de patrimônio no momento (aspecto temporal) da ocorrência do fato gerador foge ao âmbito estrito do texto, com estreita ligação com o aspecto material da exação.

Por fim, a forma da abordagem não prejudica a validade das conclusões. O aumento do patrimônio no momento do fato gerador depende das aquisições singulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos. Se há aumento de patrimônio sem a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos não há fato gerador do tributo em análise,⁷⁴ - como se demonstrará a seguir.

Finalizando este pequeno introito, passemos a analisar se a subtração no furto é aquisição, se é aquisição de renda ou de proventos, e se é aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos. Se todas as respostas forem positivas o furto adentrará o aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda, caso uma delas seja negativa não haverá incidência - sob este ângulo - de imposto de renda no furto.

Pois bem, adquirir é ter consigo algo que em momento anterior não tinha,⁷⁵ é receber algo “independentemente de condição, poder usufruir, tirar proveito ou destinar”.⁷⁶ Portanto, a licitude não integra o conceito da aquisição tampouco a *opinio seo cogitatio domini*. Tanto assim o é que o verbo adquirir é núcleo do tipo do delito de receptação (artigo 180 do Código Penal).

O adquirir no crime do artigo 180 do Código Penal é, por óbvio, ilícito, e nem por isso deixa de ser aquisição. Ainda, o agente do delito do crime de receptação sabe ou deve saber que a coisa pertence a um terceiro que não o agente do

dência dos Estados v. 128. São Paulo, p. 60.

⁷³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 448.

⁷⁴ MACHADO. “O fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza” *op. cit.*, pp. 62-3. Contra ABE, Cesar Henrique Shogi. “Disponibilidade econômica de renda”. *Revista Direito Tributário atual* nº 21. São Paulo, 2007, pp. 191-210, p. 209.

⁷⁵ MARTINS. “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”. *Op. cit.*, pp. 36-41.

⁷⁶ QUEIROZ, Mary Elbe. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. São Paulo: Manole, 2003, p. 71.

crime antecedente, o que se denota pela expressão “coisa que sabe ser produto de crime”.

Portanto, com a subtração, a consumação do delito de furto, o agente do delito adquire, tem para si algo que antes não tinha, adquire a posse ou, se clandestina a tirada, a detenção da coisa furtada.

Em um segundo plano, a doutrina em direito tributário se divide ao conceituar renda entre aqueles que entendem que o legislador pode definir como renda ou proventos qualquer fato⁷⁷ - o que é impossível, pois se assim fosse o legislador ordinário cuidaria da própria atribuição constitucional de competência⁷⁸ -, aqueles que entendem que o legislador deve respeitar o conceito econômico de renda⁷⁹ - o que pode ser válido, desde que se respeite a definição jurídica - e aqueles que enxergam na Constituição uma definição rígida de renda e proventos de qualquer natureza.⁸⁰

De fato, a Constituição Federal traceja o que deve ser entendido como renda, no entanto, não define com rigor absoluto.⁸¹ Ainda que os artigos 153, parágrafo 2º, inciso II, e 151, inciso II, da Constituição acentuem que renda “pode” decorrer do trabalho ou do capital não dispõe que assim sempre será. O que o legislador constituinte faz é definir uma classe de fatos nos quais se enquadram o conceito de renda.⁸²

Com efeito, para encontrar o primeiro conceito constitucional de renda é necessário “dar um passo para trás” e perquirir qual o elemento comum entre aquilo que é proveniente do capital (artigo 151, inciso I, da Constituição) e o que

⁷⁷ TILBERY, Henry. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. V. 1. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 286. SOUZA In: QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. Op. cit., p. 83. Em sentido semelhante V. REIS, Sebastião. “Conceito Constitucional de renda e proventos de qualquer natureza na Jurisprudência”. *Revista de Direito Tributário* nº 39. São Paulo, janeiro/março de 1987, p. 149. ANDRADE, Mairo Caldeira de. “Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência. *Revista de Direito Tributário* v. 12, nº 43. São Paulo, janeiro/março de 1988, p. 153.

⁷⁸ MACHADO, Hugo de Brito. “O fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 248.

⁷⁹ GUIMARÃES, Ylves José de Miranda. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 554. CARRAZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: perfil Constitucional e temas específicos*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 55. Sem embargo deste último autor lecionar que o legislador deve respeitar também os ditames Constitucionais para definir renda.

⁸⁰ QUEIROZ. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. Op. cit., p. 84. PEDREIRA, José Luiz Bulhões. *Imposto de Renda*. Rio de Janeiro: Apec, 1969, p. 3.

⁸¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. “O mito do lucro real na passagem da disponibilidade econômica para a jurídica”. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; e LOPES, Alexsandro Broedel (coord.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010, p. 246. SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. “Fatos geradores do IRPJ - Comentários ao art. 43 do CTN e ao art. 74 da MP nº 2.158-35/2001”. *Interesse Público: Revista Bimestral de Direito Público* nº 34. Porto Alegre, novembro/dezembro de 2005, p. 151. Ainda que os referidos autores defendam um conceito bem mais elástico do que o aqui esposto.

⁸² MOSQUERA. “Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional”. Op. cit., p. 54. Embora entenda que a Constituição contempla um conceito mais completo do que o aqui defendido.

é proveniente do trabalho (artigo 153, parágrafo 2º, inciso II, da Constituição) e este elemento comum é o rendimento.⁸³

Note-se que os demais artigos da Constituição que utilizam a palavra renda (*v.g.*, artigos 48, 30, 43, 192, 157 e 158) o fazem sempre no sentido de rendimento, de ingresso bruto.

No entanto, “o direito não pode ser interpretado em tiras”, isto é, ao definir renda é imperioso observar toda a Constituição⁸⁴ - objeto de momento -, não apenas aqueles artigos em que a palavra renda está escrita.

Não se pode olvidar que devido à repartição rígida de competências tributárias feita pelo Constituinte os campos de incidência das matérias tributadas não devem coincidir, isto é, o conceito de renda e proventos de qualquer natureza deve diferir das outras manifestações de riqueza tributadas por meio de impostos.⁸⁵

No entanto, ao entender renda como ingresso bruto, sem considerarmos a parcela que o contribuinte possuía e gastou para adquirir o rendimento, entende-se que o imposto de renda não tributa apenas o rendimento, mas, também, o dispêndio para aquisição daquele rendimento, parcela do capital, do patrimônio estático, que se encontra fora do campo de competência constitucional deste tributo.⁸⁶

Mais do que o sobredito, capital é composto de rendas já realizadas.⁸⁷ Se composto de rendas realizadas, o capital é composto de rendas já tributadas pelo imposto de renda.⁸⁸ Portanto, impossível nova incidência no momento da saída desta renda realizada ou do reingresso da mesma.

Com isto se quer dizer que a Constituição traz um conceito - ainda que amplo - de renda, nomeadamente, a parcela do rendimento que representa um acréscimo patrimonial,⁸⁹ conceito que será esclarecido ao tratar de proventos.

⁸³ Entendendo que a legislação do imposto equivale o conceito de renda ao de rendimento V. PEDREIRA. *Imposto de Renda. Op. cit.*, p. 1

⁸⁴ PEDREIRA. *Imposto de Renda. Op. cit.*, p. 3.

⁸⁵ MOSQUERA. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional. Op. cit.*, pp. 76-7

⁸⁶ MOSQUERA. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional. Op. cit.*, p. 97. PEDREIRA. *Imposto de Renda. Op. cit.*, p. 22.

⁸⁷ PEDREIRA. *Imposto de Renda. Op. cit.*, p. 21.

⁸⁸ PEDREIRA. *Imposto de Renda. Op. cit.*, p. 16.

⁸⁹ GONÇALEZ. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 47. MELLO, Gustavo Miguez. “O Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 189. MACHADO. “O fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza”. *Op. cit.*, p. 248. MARTINS, Ives Gandra da Silva. “O fato gerador do imposto sobre a renda - despesas operacionais deduzidas correspondentes a receitas líquidas ofertadas à tributação pelos beneficiários seguem rigorosamente a legislação de regência - inexistência de delito tributário na hipótese consultada”. *Revista dos Tribunais* v. 612. São Paulo, fevereiro de 1995, p. 117. ANDRADE. “Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência”. *Op. cit.*, p. 152. Contra: SCHOUERI. “O mito do lucro real na passagem da disponibilidade econômica para a jurídica”. *Op. cit.*, p. 289. TILBERY. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional. Op. cit.*, p. 288.

De qualquer modo, descendo um degrau na pirâmide de hierarquia das normas, adquirir a posse ou a detenção de algo por furto não é adquirir renda. Isto porque o Código Tributário Nacional, em seu artigo 43, inciso I, conceitua renda por sua causa de produção.⁹⁰ Assim, renda são os acréscimos patrimoniais provenientes do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

Em primeiro lugar o que se adquire por furto não provém do capital. A posse ou a detenção no furto são novas aquisições que independem dos frutos do patrimônio acumulado do agente do furto - definição de rendimento do capital.⁹¹

Em segundo lugar, furto não é trabalho.⁹² É imanente ao conceito de trabalho a contraprestação,⁹³ que, a seu turno, pressupõe sinalagma, acordo de vontades - inclusive, na definição constitucional de trabalho há o elemento acordo de vontades, como se aduz das palavras relação (artigo 7º, inciso I), remuneração (artigo 7º, inciso IX).

No furto, por óbvio, não há acordo de vontades. Caso exista vontade da vítima em ceder o bem ao agente do furto, tendo em vista o caráter plenamente disponível do bem jurídico tutelado em questão, pode haver delito putativo, mas não o crime de furto.

Resta perquirir se a aquisição de posse ou detenção por furto pode ser considerada provento. Parcela da doutrina entende que provento é fruto do trabalho já realizado⁹⁴ - como aposentadorias e pensões.⁹⁵ No entanto, ainda que a Constituição utilize a palavra proventos como sinônimo de rendimentos de aposentadoria, a expressão “de qualquer natureza” alarga o conceito de proventos (embora seja questionável que uma locução adjetiva possa alterar o substantivo e não apenas qualificá-lo) para englobar quaisquer outros rendimentos,⁹⁶ com exceção do que é conceituado como renda.

Todavia, a argumentação alhures acerca da interpretação sistemática de renda aplica-se integralmente aos proventos. Portanto, proventos também são acréscimos patrimoniais,⁹⁷ como reitera o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional.

⁹⁰ MOSQUERA. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. *Op. cit.*, p. 49.

⁹¹ GONÇALEZ. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. *Op. cit.*, p. 48. BALEEIRO In: QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 75.

⁹² SANTIAGO, Myriam Passos. *Tributação do ilícito*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005, p. 141.

⁹³ SOUZA, Antonio Carlos Garcia de; CANTO, Gilberto Ulhoa de; e MUNIZ, Ian de Porto Alegre. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 6. MOSQUERA. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. *Op. cit.*, p. 56. PEDREIRA. *Imposto de Renda*. *Op. cit.*, p. 26.

⁹⁴ CARVALHOSA, Modesto. “Imposto de renda: conceituação no sistema tributário na Carta Constitucional”. *Revista de Direito Público* nº 1, julho-setembro de 1967, p. 193.

⁹⁵ ATALIBA, Geraldo. P. 57-8.

⁹⁶ SOUZA. *et. al.* “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”, *op. cit.*, p. 7. GONÇALEZ. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. *Op. cit.*, p. 49. MOSQUERA. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. *Op. cit.*, p. 65. GUIMARÃES. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”, *op. cit.*, p. 555. REIS. “Conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza na Jurisprudência”. *Op. cit.*, p. 149.

⁹⁷ QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 71. CARRAZA. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 56. SANTIAGO. *Tributação do ilícito*. *Op. cit.*, p. 142.

Porém, afinal, o que são acréscimos patrimoniais?

Patrimônio é o conjunto das relações jurídicas positivas (direitos) e negativas (deveres) de uma pessoa avaliáveis economicamente.⁹⁸ Destarte, a rigor, ao estabelecer-se relação jurídica nova avaliável economicamente se adquire patrimônio.

Entretanto, não basta a aquisição de patrimônio para que se possa falar em aquisição de renda ou de provento. É imanente ao conceito de renda e proventos o acréscimo de patrimônio,⁹⁹ aumento do valor do patrimônio,¹⁰⁰ acréscimo de direito (relação jurídica positiva) avaliável economicamente.¹⁰¹

A posse, a toda evidência, é (também) direito. Cumpre rememorar que nosso Código Civil adotou a teoria objetiva da posse de Ihering, autor que assevera que a posse é um interesse juridicamente protegido,¹⁰² uma relação jurídica positiva.¹⁰³ A posse dá ao possuidor, minimamente, o direito de apreensão, possibilidade material de usar da coisa¹⁰⁴ e de reaver a coisa de quem não tenha melhor posse¹⁰⁵ - consequências jurídicas atreladas ao fato da posse, portanto.

Ademais, independentemente do valor econômico exato da posse (que está mais atrelado ao aspecto quantitativo do tributo, portanto fora do objeto do estudo), a posse fato é uma relação “econômica” (normal, completaria Ihering¹⁰⁶) do possuidor com a coisa.¹⁰⁷ Essa posse fato, uma vez positivada, torna-se direito, mas não perde o caráter de relação econômica.¹⁰⁸ Destarte, adquirir posse é “adquirir acréscimo” patrimonial,¹⁰⁹ adquirir proventos.

⁹⁸ GOMES, Orlando. *Introdução ao Direito Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 1957, p. 198. BEVILAQUA. *Direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 211. PEREIRA, Caio Mario da Silva. *Instituições de direito civil: introdução ao direito civil, teoria geral do direito civil*. 23ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 335. GONÇALVES, Carlos Roberto. *Curso de direito civil brasileiro: parte geral*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 261. COÊLHO. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. *Op. cit.*, p. 449. Em sentido contrário MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *Tratado de direito privado*. Tomo X, direito das coisas, posse. Campinas: Bookseller, 2003, p. 417; que entende que o patrimônio é composto apenas pelos direitos economicamente apreciáveis.

⁹⁹ MATOS, Gustavo Martini. “A tributação de indenizações por danos morais pelo imposto de renda”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 62. São Paulo: Dialética, novembro de 2000, pp. 47-53, p. 48.

¹⁰⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 266. QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 76.

¹⁰¹ SOUZA. *et al.* “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”, *op. cit.*, p. 9.

¹⁰² IHERING. *A Teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 86. FRANÇA. *A posse no Código Civil*. *Op. cit.*, p. 20.

¹⁰³ BEVILAQUA. *Direito das coisas*. *Op. cit.*, pp. 42-3. IHERING. *A Teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 51.

¹⁰⁴ BEVILAQUA. *Direito das coisas*. *Op. cit.*, p. 21.

¹⁰⁵ BATISTA. *Da posse e das ações possessórias*. *Op. cit.*, pp. 86-7. IHERING. *A teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 57.

¹⁰⁶ IHERING. *A teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 110.

¹⁰⁷ IHERING. *A teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 55.

¹⁰⁸ IHERING. *A Teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 91.

¹⁰⁹ GOMES. *Introdução ao Direito Civil*. *Op. cit.*, p. 201. BEVILAQUA. *Direito das Coisas*. *Op. cit.*, p. 213. MIRANDA. *Tratado de Direito Privado*. *Op. cit.*, p. 417. Em idêntico sentido a jurisprudência ao interpretar o artigo 1.206 do Código Civil. V. BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação 0005912-18.2001.8.19.0008 da 5ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 14 de agosto de 2012. Disponível em <http://www1.tjrj.jus.br/>

Todavia, o mesmo não ocorre com a detenção. Embora possa ser relação econômica, posto que posse de fato, a detenção não dá ao detentor qualquer direito. Como acima fixado, o conceito de detenção é justamente a posse degradada pelo legislador.¹¹⁰ Posse que não estabelece entre o possuidor e a coisa qualquer relação jurídica. Sendo assim, adquirir a detenção da coisa, não é adquirir provento, acréscimo patrimonial.

Como restou acima consignado, o agente do furto clandestino é mero detentor da *res furtiva* até que seja possível à vítima do delito ter conhecimento da perda da posse da coisa. Portanto, enquanto detentor não possui relação jurídica com a coisa esta relação de fato não representa acréscimo patrimonial, isto é, até o momento em que seja possível a vítima saber do desaparecimento da coisa, o furto não se enquadra no aspecto material do imposto de renda.

Resta analisar se a posse decorrente do furto é aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza.

A doutrina no Direito Tributário diverge acerca do conceito de disponibilidade econômica e jurídica. Enquanto parte da doutrina entende que não há diferença entre disponibilidade econômica e jurídica¹¹¹ (por isso chamada de teoria unitária) outra parte entende que há diferença entre os adjetivos de disponibilidade (por isso, dicotômicas), divergindo quanto ao conteúdo da diferença entre os conceitos.

Assim, para Mariz de Oliveira¹¹² e Elbe Queiroz o critério que separa disponibilidade jurídica e econômica é justamente a licitude ou ilicitude da fonte da disponibilidade.¹¹³ Caso a fonte seja lícita há disponibilidade jurídica, caso a fonte seja ilícita, há meramente disponibilidade econômica.¹¹⁴

Em sentido semelhante, Schoueri leciona que a disponibilidade econômica independe da existência de um título jurídico, é a mera possibilidade de usar e fruir de um bem, abarcando, portanto os rendimentos obtidos com a prática de atos ilícitos.¹¹⁵

Ainda, embora fundamentado na “regra do *non olet*”, descrita no artigo 118 do CTN, Maioli¹¹⁶ afirma que o direito tributário se interessa pelos efeitos dos atos e fatos jurídicos no plano fenomênico. Portanto, a tributação dos atos ilícitos (como o furto) seria afastada apenas se a declaração de sua nulidade, anulabilidade ou o reconhecimento de sua inexistência importar na reversão dos efeitos econômicos do ato ou fato.

gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0004543759CD7DF699CCFFE9995126A-3CE74AC4592E561D Acesso em 27.7.2014. Contra: OLIVEIRA. *Princípios fundamentais do imposto de renda*. *Op. cit.*, p. 210.

¹¹⁰ IHERING. *A Teoria simplificada da posse*. *Op. cit.*, p. 55.

¹¹¹ MARTINS. “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”, *op. cit.*, p. 40.

¹¹² OLIVEIRA. “Princípios fundamentais do imposto de renda”. *Op. cit.*, pp. 203-11.

¹¹³ QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 72.

¹¹⁴ ABE. “Disponibilidade econômica da renda”. *Op. cit.*, p. 201

¹¹⁵ SCHOUERI. “O mito do lucro real na passagem da disponibilidade econômica para a jurídica”. *Op. cit.*, p. 250.

¹¹⁶ MAIOLI, Luiz Francisco Stefanelo. *O non olet no Direito Tributário*. Monografia. Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2009.

Próximo das conclusões acima, Gutierrez assevera que por existir aumento na capacidade contributiva a renda ilícita deve ser tributada. Ainda, diz que não tributar o ilícito seria um incentivo à prática de atos criminosos em detrimento das atividades regulares, em regra tributadas.¹¹⁷

Contudo, de plano, há um equívoco em separar lícito e ilícito em jurídico e não jurídico.¹¹⁸ O ilícito é jurídico, faz parte do ordenamento jurídico tal qual o lícito. Aliás, o ilícito apenas assim o é por ser jurídico, isto é, por existir uma norma posta que atrele uma sanção a um comportamento.¹¹⁹

Igualmente, se a um determinado fato - independentemente de ser lícito ou ilícito - é atrelada uma consequência jurídica este fato passa a ser jurídico.¹²⁰

Ademais, o “econômico” e o “jurídico” são qualidades da disponibilidade. Como qualidades, “econômico” e “jurídico” não alteram a essência da disponibilidade, aquelas apenas adicionam atributos a esta.

Ainda, a disponibilidade (econômica ou jurídica) é sempre de *acréscimos patrimoniais*. Ora, ficou dito que acréscimos patrimoniais são acréscimos de direitos ou deveres avaliáveis economicamente. Assim, sem embargo de o aumento de valor do patrimônio ser causa necessária à ocorrência do fato gerador do imposto de renda, ele (aumento de valor) não é causa suficiente, dependendo, concomitantemente, do acréscimo de direitos.¹²¹

Por fim, a tributação ou não do ato ilícito, especialmente no furto, não é motivo propulsor da ação do sujeito ativo do delito. Afinal, como já dito, quem pretende adquirir posse ou propriedade por meio do furto não vai avisar o proprietário do bem e, tampouco, o fisco, sobre a aquisição ilícita - como assume Gutierrez.¹²²

Por outro lado, Guimarães e Brandão Machado,¹²³ ao discorrer sobre o tema da disponibilidade, defendem que a diferença entre a disponibilidade econômica e a disponibilidade jurídica reside justamente na diferença entre os conceitos de posse e propriedade.

Em defesa da sua tese argumentam - além do aspecto histórico da criação do CTN¹²⁴ - que disponibilidade econômica e jurídica não podem ter sentidos equivalentes visto que o CTN utiliza-se da conjunção alternativa “ou” para separar os

¹¹⁷ GUTIERREZ, Miguel Delgado. *O imposto de renda e os princípios da generalidade, universalidade e da progressividade*. Tese. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009, pp. 158-64.

¹¹⁸ Em sentido semelhante V. MARTINS. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. *Op. cit.*, p. 267.

¹¹⁹ ANDRADE, Paulo Roberto. *Tributação de atos ilícitos e inválidos*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, pp. 28-54. SANTIAGO. *Tributação do Ilícito*. *Op. cit.*, p. 132.

¹²⁰ GUIMARÃES, Carlos da Rocha. “O fato gerador do imposto de renda”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, p. 81.

¹²¹ MACHADO, Brandão. “Breve exame crítico do art. 43 do CTN”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Estudos sobre o Imposto de Renda (em Memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p. 114. Embora entenda que o patrimônio é composto apenas de direitos.

¹²² GUTIERREZ. *O imposto de renda e os princípios da generalidade, universalidade e da progressividade*. *Op. cit.*, p. 163.

¹²³ MACHADO, Brandão. “Breve exame crítico do art. 43 do CTN”, *op. cit.*, p. 114.

¹²⁴ MACHADO, Brandão. “Breve exame crítico do art. 43 do CTN”, *op. cit.*, pp. 120-1.

conceitos. Ainda, afirmam que o critério que separa a disponibilidade econômica e jurídica não pode ser a “juridicidade” do ato, posto que se a um determinado fato é atrelada uma consequência jurídica este fato passa a ser jurídico.¹²⁵

Destarte, concluem que a disponibilidade jurídica é a propriedade e a disponibilidade econômica é a posse, como inclusive intuiu o legislador no artigo 45 do Código Tributário Nacional ao tratar do contribuinte do Imposto de Renda.¹²⁶

No entanto, o artigo 45 do CTN não pode ser entendido como uma nova exceção sobre a renda ou proventos, ou seja, ainda que possa existir incidência do imposto de renda sobre a posse (enquanto direito), tal apenas ocorrerá quando a posse significar aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de proventos.

Ainda, não basta a aquisição econômica ou jurídica de renda ou proventos para a concretização do aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda. Para a concretização do aspecto material da exceção em estudo faz-se necessário que a aquisição jurídica ou econômica de renda ou proventos esteja disponível para o contribuinte¹²⁷ - como, aliás, concordam Guimarães,¹²⁸ Mariz de Oliveira,¹²⁹ Elbe Querioz,¹³⁰ Schoueri¹³¹ e Brandão Machado.¹³²

A necessidade da disponibilidade para a aquisição de renda tem fundamento no princípio da capacidade contributiva. Se o imposto de renda nada mais é do que uma parcela da renda do contribuinte destinada ao Estado, aquele não pode ceder antes que tenha.¹³³ Para não ferir a capacidade contributiva, o imposto so-

¹²⁵ GUIMARÃES. “O fato gerador do imposto de renda”, *Op. cit.*, p. 81.

¹²⁶ GUIMARÃES. O fato gerador do imposto de renda”, *Op. cit.*, pp. 82-3.

¹²⁷ Em sentido semelhante Martins (“A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”, *op. cit.*, p. 37) afirma que apenas pode ser adquirido aquilo que está disponível. V. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 172058-1 do Pleno do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=219411>. Acesso em 27.7.2014.

¹²⁸ GUIMARÃES. “O fato gerador do imposto de renda”, *Op. cit.*, p. 85.

¹²⁹ OLIVEIRA. “Princípios fundamentais do imposto de renda”, *op. cit.*, p. 205. Interessante notar que este autor assevera que simples posse não é fato gerador do imposto de renda (p. 210), o que excluiria a possibilidade do furto como fato gerador desta exceção.

¹³⁰ QUEIROZ. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. *Op. cit.*, p. 71.

¹³¹ SCHOUERI. “O mito do lucro real na passagem da disponibilidade econômica para a jurídica”, *op. cit.*, p. 252.

¹³² MACHADO. “Breve exame crítico do art. 43 do CTN”, *op. cit.*, p. 120.

¹³³ MACHADO. “Disponibilidade jurídica como elemento do fato gerador do imposto de renda”, *op. cit.*, p. 60. Com o mesmo argumento afasta-se da concepção de uma dicotomia extrema, defendida por Abe (“Disponibilidade econômica da renda”, *Op. cit.*, pp. 201/9) que entende que existem fatos apenas econômicos (que não estão previstos em norma posta) e que podem ser tributados, como, no exemplo dado pelo autor, o aumento do valor de um bem imóvel sem que exista a efetiva disponibilização da renda (No mesmo sentido V. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 983134/RS da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 14 de abril de 2008. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/ita.asp?registro=200702071247&dt_publicacao=17/04/2008. Acesso em 27.7.2014 - Embora neste caso descabida a argumentação de violação do princípio da legalidade). Martins (“A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”, *op. cit.*, pp. 39-41) também afasta esta dicotomia fundamentado no artigo 116 e 117 do Código Tributário Nacional que exigem para a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda a materialização de atos ou fatos. Ainda em respeito ao princípio da legalidade toda exceção deve ser prevista em Lei. Assim, embora existam disponibilidade apenas econômicas no mundo dos fatos estas apenas podem ser tributadas se a Lei assim dispuser, o que não é o caso (no mesmo sentido V. MARTINS, Ives Gandra da Silva. “O princípio da moralidade pública e o fato gerador do impos-

bre a renda e proventos de qualquer natureza apenas incide no momento em que o contribuinte tiver capacidade de pagar,¹³⁴ por isso, capacidade de dispor concretamente da renda ou do provento auferido.¹³⁵

Com efeito, disponibilidade - enquanto reflexo da capacidade contributiva no imposto sobre renda e proventos - é a possibilidade de dispor livremente do acréscimo patrimonial sem quaisquer obstáculos ao titular da mesma.¹³⁶

Conceituada disponibilidade resta qualificá-la nos termos do CTN. Embora com alguma variação a doutrina entende que disponibilidade econômica é a disponibilidade efetiva do acréscimo patrimonial, o acesso livre e direito ao acréscimo patrimonial.¹³⁷ A seu turno, a disponibilidade jurídica é a aquisição de um direito a disponibilidade econômica, ou seja, é um acontecimento que preenche determinado antecedente normativo que dá ao contribuinte um direito de receber um acréscimo patrimonial.¹³⁸

Pois bem, restou acima demonstrado que o furto e a posse de má-fé compartilham a ausência da *opinio domini*. Sendo assim, toda posse decorrente de furto é de má-fé.

De plano, sem embargo de ter o agente do furto a possibilidade fática de cessão da coisa, esta cessão não é livre, ou seja, o agente do furto não pode livremente dispor da coisa.

Note-se que o artigo 1.218 do Código Civil determina que o possuidor de má-fé, como regra geral, responde pela perda ou deterioração da coisa. Assim é, pois o possuidor de má-fé não pode ceder a coisa, não pode dispor livremente da

to sobre a renda". *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas* v. 2, n. 5. São Paulo, outubro/dezembro de 1993, pp. 7-15. COSTA. "Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador; limite de sua incidência", *op. cit.*, p. 105. SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. "IR - Rendimentos auferidos em aplicações financeiras (em regime distinto e segregado da tributação dos lucros operacionais)". *Revista de Direito Tributário* nº 61. São Paulo, 1992, p. 119).

¹³⁴ PEDREIRA. *Imposto de renda*. *Op. cit.*, p. 11.

¹³⁵ ANDRADE. "Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência" *op. cit.*, p. 159.

¹³⁶ REIS. "Conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza na Jurisprudência". *op. cit.*, p. 152. GONÇALEZ. "Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", *op. cit.*, p. 46. SOUZA. *et al.* "Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", *op. cit.*, p. 5. MACHADO, Hugo de Brito. "Disponibilidade jurídica como elemento do fato gerador do imposto de renda", *op. cit.*, p. 60. ABE. "Disponibilidade econômica da renda", *op. cit.*, p. 193. Em sentido semelhante, Costa ("Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador; limite de sua incidência". *op. cit.*, p.105) afirma que disponibilidade é a qualidade do que é disponível, o que se pode empregar, aproveitar, servir-se, utilizar-se, lançar mão de usar, e voto do Ministro Joaquim Barbosa em BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2588-DF do Pleno do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630053>. Acesso em 27.7.2014.

¹³⁷ GONÇALEZ. "Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza". *Op. cit.*, p. 47.

¹³⁸ ANDRADE. "Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência", *op. cit.*, p. 158. TILBERRY. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. *Op. cit.*, pp. 290-1. REIS. "Conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza na jurisprudência". *Op. cit.*, p. 150. Em sentido semelhante: MARTINS. "Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", *op. cit.*, p. 271. Contra: MELLO. "O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", *op. cit.*, p. 183.

coisa,¹³⁹ não pode praticar qualquer ação sobre a coisa a ponto de destruir ou consumir aquele bem.¹⁴⁰

Ademais, a cessão de posse injusta, como a posse adquirida clandestinamente, encontra obstáculo no próprio Código Civil que dispõe no artigo 1.228, o direito de sequela no possuidor original, ou seja, o direito deste possuidor reaver o bem de quem quer que seja.

Ao final, não podemos olvidar da possibilidade de confisco da *res furtiva* em favor da União descrita no artigo 91, inciso II, do Código Penal. Sem embargo ser efeito da condenação, - e por tal motivo esta (sentença condenatória) é imprescindível para o confisco, até mesmo em homenagem ao princípio da presunção de inocência¹⁴¹ - é fato que a mera possibilidade de confisco é um obstáculo à disponibilidade do bem furtado que pode ser tomado do sujeito ativo do delito, desde que não atingido o lapso da prescrição da pretensão punitiva (penal) ou aquisitiva (civil).¹⁴²

Destarte, a *res furtiva* não está a livre disposição do agente do furto; esta disposição encontra obstáculo na Lei. Não havendo livre disposição, não há disponibilidade do bem. Não havendo disponibilidade do bem não há a materialização do aspecto material da hipótese de incidência do furto.¹⁴³ Portanto, a relação jurídica possessória que se estabelece entre o agente do furto e a *res furtiva* não é aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda. Da mesma forma quanto a possíveis frutos da *res furtiva*. Ainda que possa usufruir de fato da coisa, o agente do furto não tem direito aos frutos naturais ou civis desta.¹⁴⁴ Isto porque o artigo 1.216 do Código Civil explicita que o possuidor de má-fé (agente do furto, no caso) deve ressarcir os frutos naturais, industriais e civis ao reivindicante (vítima do delito). Ora, se o agente do furto deve ressarcir os frutos é porque ele não tem direito sobre estes. Assim, quanto aos frutos da *res furtiva* não há aquisição de disponibilidade e, conseqüentemente, fato gerador do imposto sobre a renda e proventos.

¹³⁹ MELLO ("O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", *Op. cit.*, p. 176) afirma que disponibilidade se consubstancia no direito de consumir a coisa, direito que o possuidor de má-fé não pode exercer.

¹⁴⁰ BATISTA. *Da posse e das ações possessórias*. *Op. cit.*, p. 164. FRANÇA. *A posse no Código Civil*. *Op. cit.*, p. 47.

¹⁴¹ ANDRADE. *Tributação de atos ilícitos e inválidos*. *Op. cit.*, p. 179.

¹⁴² ANDRADE (*Tributação de atos ilícitos e inválidos*. *Op. cit.*, p. 193) entende que o confisco suprime a capacidade contributiva anteriormente criada. Assim, de plano haveria tributação, porém, caso decretado o confisco, o tributo eventualmente pago seria ressarcido ao ladrão. Porém, na mesma obra reconhece os efeitos meramente declaratórios da decisão de confisco (p. 188) o que dá a entender que jamais existiu disponibilidade do bem e conseqüentemente fato gerador do imposto de renda. De qualquer forma, independentemente de a decisão de confisco ser declaratória ou constitutiva, o confisco (ou sua possibilidade) é um obstáculo a livre disponibilidade, o que basta para que inexista fato gerador do Imposto de Renda.

¹⁴³ Embora se fundamente em jurisprudência que afirme que disponibilidade implica a possibilidade de entrega da coisa Andrade ("Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência", *op. cit.*, p.159) afirma que entende a disponibilidade é uma situação em que o contribuinte possa exercer poder inerente a condição de proprietário, o que parece afastar o mero possuidor, no caso o agente do furto.

¹⁴⁴ BEVILAQUA. *Direito das Coisas*. *Op. cit.*, p. 97. BATISTA. *Da posse e das ações possessórias*. *Op. cit.*, p. 161. FRANÇA. *A posse no Código Civil*. *Op. cit.*, p. 44.

Poder-se-ia argumentar que a posse decorrente do furto é *ad usucapionem*, ou seja, a posse do agente do furto é parte integrante de um antecedente normativo que tem como consequente um direito a um acréscimo patrimonial efetivo, nomeadamente, direito de propriedade sobre o bem. Portanto, ao adquirir posse sobre a *res furtiva* o agente do furto adquire disponibilidade jurídica de provento.

Todavia, a posse *ad usucapionem* é um elemento do antecedente normativo da usucapião. Sendo assim, enquanto não se completa o prazo de cinco anos do artigo 1.261 do Código Civil o agente do furto tem apenas uma expectativa de direito que sequer é acréscimo patrimonial.

Ainda poderia ser levantada uma última objeção quanto à conclusão acima. Concluiu-se que o agente do furto tem a posse da coisa. Também foi dito que a posse é o exercício pleno ou não de algum dos direitos de propriedade. Logo o agente do furto pode exercer algum dos direitos da propriedade.

Entretanto - seguindo com a contra argumentação - utilizou-se justamente do fato de o agente do furto não poder exercer os direitos inerentes à propriedade para afastar a aquisição de disponibilidade sobre o acréscimo patrimonial.

Destarte, ou não é possessória a relação entre o agente do furto e a coisa furtada - e a primeira conclusão acima está equivocada -, ou é possessória e há incidência do imposto sobre a renda e proventos - o que torna a última conclusão igualmente errada.

No entanto, a posse é o exercício *pleno ou não* de *alguns* dos direitos inerentes a propriedade e, definitivamente, o agente do furto pode exercer de forma não plena (porquanto não oponível a quem tem melhor posse¹⁴⁵ e ao Estado enquanto titular do *jus perseguendi e puniendi*) o direito de usar e reaver o bem furtado.

Sendo assim, embora preencha o antecedente normativo do artigo 1.196 do Código Civil - e, portanto, seja possessória - a relação jurídica do agente do furto com a *res furtiva* não preenche o aspecto material da hipótese de incidência do artigo 43 do CTN, logo, não é fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

3. Conclusões

3.1. O agente do furto consumado tem em regra posse de má-fé da *res furtiva* nos termos da legislação civil. Entretanto, caso o furto seja clandestino o agente do furto tem a mera detenção do bem até que seja possível para a vítima do delito ter conhecimento da perda da posse, momento a partir do qual o agente do furto passa a ter posse injusta e de má-fé do bem.

3.2. A detenção é uma mera relação de fato com a coisa, não dá ao possuidor qualquer direito sobre o bem. Portanto, e sabedores que o conceito constitucional de renda e proventos exige acréscimo patrimonial (relação de direito com a coisa), até o momento em que a vítima poderia tomar

¹⁴⁵ BATISTA. *Da posse e das ações possessórias*. Op. cit., p. 86.

conhecimento do furto clandestino não há para o agente do furto aquisição de proventos e, conseqüentemente, fato gerador do imposto de renda.

3.3. Para a concretização do aspecto material do imposto de renda faz-se necessário que a aquisição jurídica ou econômica de renda ou proventos esteja disponível para o contribuinte, isto é, que este possa dispor livremente do acréscimo patrimonial sem quaisquer obstáculos. Entretanto, a *res furtiva* e os frutos naturais e civis desta não estão a livre disposição do agente do furto, esta disposição encontra obstáculo, respectivamente, nos artigos 1.218 e 1.228 e 1.216 do Código Civil, e artigo 91, inciso II, do Código Penal. Portanto, a relação jurídica possessória que se estabelece entre o agente do furto e a *res furtiva* não é aspecto material da hipótese de incidência do imposto de renda.

3.4. Enquanto não se completa o prazo de cinco anos do artigo 1.261 do Código Civil o agente do furto tem apenas uma expectativa de direito de propriedade da *res furtiva* que sequer é acréscimo patrimonial.

4. Referências Bibliográficas

- ABE, Cesar Henrique Shogi. “Disponibilidade econômica da renda”. *Revista Direito Tributário atual* nº 21. São Paulo: Dialética/IBDT, 2007.
- ALONSO, Gabriel Navarro. “Posse, propriedade e usucapião”. *Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo* nº 3. São Bernardo do Campo, 1997.
- ANDRADE, Mairo Caldeira de. “Imposto sobre a renda: aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica; limite de sua incidência”. *Revista de Direito Tributário* v. 12, nº 43. São Paulo, , janeiro-março de 1988.
- ANDRADE, Paulo Roberto. *Tributação de atos ilícitos e inválidos*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- ARGENTINA. Código Penal. *Código Penal da República da Argentina*. Buenos Aires, 1984. Disponível em: http://www.codigopenalonline.com.ar/codigo_penal_argentino_delitos_contra_la_propiedad.html. Acesso em: 27.7.2014.
- BATISTA, Tito Fulgêncio. *Da posse e das ações possessórias*. São Paulo: Saraiva, 1922.
- BEVILÁQUA, Clóvis. *Direito das coisas*. Brasília: Senado Federal, 2003.
- BITTENCOURT, Cesar Roberto. *Tratado de Direito Penal: parte especial*. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BRASIL. Código Civil. *Código Civil da República Federativa do Brasil*. Brasília, 10 de janeiro de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em: 27.7.2014.
- . Código Penal. *Código Penal da República Federativa do Brasil*. Brasília, 7 de dezembro de 1940. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm. Acesso em: 27.7.2014.
- . Código Tributário Nacional. *Código Tributário Nacional da República Federativa do Brasil*. Brasília, 25 de outubro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 27.7.2014.
- . Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1395402/SC da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 15 de outubro de 2014. Disponível em <https://ww2.stj.jus.br/>

revistaelectronica/ita.asp?registro=201100891242&dt_publicacao=07/03/2014. Acesso em: 27.7.2014.

–. Agravo Regimental no Recurso Especial 1398502/RS da 5ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 7 de abril de 2014. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=201302936256&dt_publicacao=07/04/2014 Acesso em 27.7./2014.

–. *Habeas Corpus* 178018/SP da 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 1º de outubro de 2013. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=201001217728&dt_publicacao=01/10/2013. Acesso em 27.7.2014.

–. Recurso Especial 247345 da 3ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 4 de dezembro de 2001. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=200000100528&dt_publicacao=25/03/2002 . Acesso em 27.7.2014.

–. Recurso Especial 983134/RS da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, DF, 14 de abril de 2008. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=200702071247&dt_publicacao=17/04/2008. Acesso em 27.7.2014.

–. Recurso Ordinário em Mandado de Segurança 34113/RO da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília, 5 de novembro de 2013. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/ita.asp?registro=201100133466&dt_publicacao=24/10/2013. Acesso em: 27.7.2014.

–. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2588/DF do Pleno do Supremo Tribunal Federal. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630053>. Acesso em 27.7.2014.

–. Recurso Extraordinário 172058-1 do Pleno do Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=219411>. Acesso em: 27.7.2014.

–. Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. Apelação 3486095 da 1ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios. Disponível em <http://tj-df.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/3321802/apelacao-civel-ac-3486095-df>. Acesso em 27.7.2014.

–. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Apelação Criminal 00235-04.2010.8.26.023 da 1ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. São Paulo, 14 de julho de 2014. Disponível em <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=7690632&cdForo=0>. Acesso em 27.7.2014.

–. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Apelação 0005912-18.2001.8.19.0008 da 5ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 14 de agosto de 2012. Disponível em <http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0004543759CD7DF-F699CCFFE9995126A3CE74AC4592E561D> Acesso em 27.7.2014.

CAPEZ, Fernando. *Curso de Direito Penal: parte especial*. São Paulo: Saraiva, 2012.
CARRAZZA, Roque Antonio. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: perfil constitucional e temas específicos*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- COLÔMBIA. Código Penal. *Código Penal da República de Colômbia*. Bogotá. Disponível em <http://alcaldiademonteria.tripod.com/codigos/penal/codpenin.htm>. Acesso em: 27.7.2014.
- CORDEIRO, Carlos José; GOMES, Josiane Araújo. “Da possibilidade de inversão da posse precária e a sua configuração em posse *ad usucapionem*”. *Revista de Direito Privado* v. 12, nº 45. São Paulo, janeiro-março de 2011.
- COSTA, Alcides Jorge. “Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador; limite de sua incidência”. *Revista de Direito Tributário* v. 11, nº 40. São Paulo, abril-junho de 1987.
- DANTAS, Marcus. “Análise crítica sobre a extensão do elenco de vícios da posse e suas consequências”. *Revista de Informação Legislativa* v. 50, nº 197. Brasília, janeiro-março de 2013.
- DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil brasileiro: direito das coisas*. São Paulo: Saraiva, p. 2005.
- ESPAÑA. Código Penal. *Código Penal do Reino da Espanha*. Madrid, 23 de novembro de 1995. Disponível em https://www.boe.es/legislacion/codigos/codigo.php?id=038_Codigo_Penal_y_legislacion_complementaria&modo=1. Acesso 27.7.2014.
- ESTRELA, Adriano Botelho. “A desnecessidade da posse tranquila para configurar o crime de roubo”. *De Jure: Revista Jurídica do Ministério Público do Estado de Minas Gerais* nº 5. Belo Horizonte, julho-dezembro de 2005.
- FRANÇA, Rubens Limongi. *A posse no Código Civil: noções fundamentais*. São Paulo: José Bushatsky, 1964.
- FERREIRA, Durval. “Posse e usucapião: loteamentos e destaques clandestinos”. *Scientia Iuridica: Revista de Direito Comparado Português e Brasileiro* v. 52, nº 295. Braga, janeiro-abril de 2003.
- CABALLERO, Jorge Frías. “Consumación del delito de hurto”. *Doctrina penal: teoría y práctica en las ciencias penales* v. 14, nº 55-56. Buenos Aires, julho-dezembro de 1991.
- GOMES, Celeste Leite dos Santos Pereira. “A tentativa de furto à luz da Lei n. 9.246/96”. *Boletim IBCCRIM* nº 64. São Paulo, março de 1998.
- GOMES, Orlando. *Introdução ao Direito Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 1957.
- GONÇALEZ, Antônio Manoel. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. *Curso de Direito Civil: direito das coisas*. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- . *Curso de Direito Civil brasileiro: parte geral*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- GONÇALVES, Marcos Vinicius Rios. *Dos vícios da posse*. 3ª ed. São Paulo: Juarez Távora, 2003.

- GUIMARÃES, Carlos da Rocha. “O fato gerador do imposto de renda”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- GUIMARÃES, Ylves José de Miranda. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- GUTIERREZ, Miguel Delgado. *O imposto de renda e os princípios da generalidade, universalidade e da progressividade*. Tese. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009.
- GUTIÉRREZ, Pablo Sánchez-Ostiz. “Actos de violencia sobrevenidos durante el apoderamiento: hurto o robô violento?: comentario a la sentencia del Tribunal Supremo (sala II) de 23 de marzo de 1998 (ponente Sr. Martín Pallín)”. *Actualidad Penal* v. 4, nº 43. Madri, novembro de 1999.
- HUNGRIA, Nélon. *Comentários ao Código Penal: artigos 155 a 196*. 1ª ed. São Paulo: Forense, 1956.
- IHERING, Rudolf von. *A teoria simplificada da posse*. São Paulo: José Bushatsky, 1976.
- ITÁLIA. Código Penal. *Código Penal da República Italiana*. Roma. Disponível em <http://www.studiolegaleargonauta.it/file/ilcodicepenaleitaliano.pdf>. Acesso em: 27.07.2014.
- JESUS, Damásio Evangelista. *Direito penal: parte especial*. 31ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- KINDHÄUSER, Urs. “La apropiación en el hurto: objeto y límites”. *Revista del Poder Judicial* nº 54. Madri, 1999.
- MACHADO, Brandão. “Breve exame crítico do art. 43 do CTN”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Estudos sobre o imposto de renda (em memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.
- MACHADO, Hugo de Brito. “Disponibilidade jurídica com elemento do fato gerador do imposto de renda”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 207. São Paulo, dezembro de 2012.
- . “O fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- MAIDAME, Márcio Manoel. “A possibilidade de mudança do caráter da posse precária e sua utilidade para fins de usucapião”. *Revista Jurídica* v. 50, nº 294. Porto Alegre, abril de 2002.
- MAIOLI, Luiz Francisco Stefanelo. *O non olet no Direito Tributário*. Monografia. Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2009.
- MARTÍNEZ, Jorge Enrique Valencia. “El momento consumativo del hurto”. *Revista de Derecho Penal y Criminología* nº 3. Madri, 1993.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: A convivência de regimes jurídicos distintos para a apuração do *quantum debeatur* concernente ao referido tributo

- opinião legal”. *Revista Trimestral de Jurisprudência dos Estados* v. 128. São Paulo, setembro de 1994.
- . “A hipótese de imposição do imposto sobre a renda”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 2. São Paulo: Dialética, 1995.
- . “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- . “O fato gerador do imposto sobre a renda - Despesas operacionais deduzidas correspondentes a receitas líquidas ofertadas à tributação pelos beneficiários seguem rigorosamente a legislação de regência - Inexistência de delito tributário na hipótese consultada”. *Revista dos Tribunais* v. 612. São Paulo, fevereiro de 1995.
- . “O princípio da moralidade pública e o fato gerador do imposto sobre a renda”. *Cadernos de Direito Tributário e Finanças Públicas* v. 2, nº 5. São Paulo, outubro-dezembro de 1993.
- MATOS, Gustavo Martini de. “A tributação de indenizações por danos morais pelo imposto de renda”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 62. São Paulo: Dialética, 2000.
- MELLO, Gustavo Miguez. “O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- MIRABETE, Julio Fabrini. *Manual de Direito Penal*. V. 2, 13ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- MIRANDA, Adriano. “Appunti sulla nozione di possesso in diritto penale”. *La scuola positiva* v. 6, n. 4. Milão, 1952.
- MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. Tomo X; direito das coisas: posse. Campinas: Bookseller, 2003.
- MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil: direito das coisas*. 35ª ed. São Paulo: Saraiva, 1997.
- MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996.
- OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. “Princípios fundamentais do imposto de renda”. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; e ZILVETI, Fernando Aurélio. *Direito Tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998.
- PEDREIRA, José Luiz Bulhões. *Imposto de renda*. Rio de Janeiro: APEC, 1969.
- PEREIRA, Caio Mario da Silva. *Instituições de Direito Civil: direito das coisas*. V. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- . *Instituições de direito civil: introdução ao direito civil, teoria geral do direito civil*. 23ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- PONTES, Tito Livio. *Da posse: prática, doutrina, jurisprudência, legislação*. São Paulo: Universitária de Direito, 1977.
- QUEIROZ, Mary Elbe. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. São Paulo: Manole, 2003.
- REIS, Sebastião. “Conceito constitucional de renda e proventos de qualquer natureza na Jurisprudência”. *Revista de Direito Tributário* n. 39. São Paulo, janeiro-março de 1987.

- RESENDE, Astolpho. *A posse e sua proteção*. V. II. São Paulo: Livraria Acadêmica, 1937.
- RODRIGUES, Silvio. *Direito civil: direito das coisas*. 28ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.
- . *Direito civil: parte geral*. 28ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- SANTIAGO, Myriam Passos. *Tributação do ilícito*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Fatos geradores do IRPJ - comentários ao art. 43 do CTN e ao art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. *Interesse Público: Revista Bimestral de Direito Público* nº 34. Porto Alegre, 2005.
- . IR - Rendimentos auferidos em aplicações financeiras (em regime distinto e segregado da tributação dos lucros operacionais). *Revista de Direito Tributário* nº 61. São Paulo, 1992.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. “O mito do lucro real na passagem da disponibilidade econômica para a jurídica”. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; e LOPES, Alexsandro Broedel (coord.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010.
- SOUZA, Antonio Carlos Garcia de; CANTO, Gilberto Ulhoa de; e MUNIZ, Ian de Porto Alegre. “Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Caderno de Pesquisas Tributárias*. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986.
- TILBERY, Henry. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. V. 1. São Paulo: Saraiva, 1998.
- TOZZINI, Carlos A. “El apoderamiento en el delito de hurto”. In: BAIGÚN, David et al. *De las penas: homenaje al profesor Isidoro de Benedetti*. Buenos Aires: Depalma, 1997.
- VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: direito das coisas*. São Paulo: Atlas, 2011.