



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

Processo n° 11516.007486/2008-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-01.550 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente RENATO HEUSI DE ALMEIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004,*

págs. 183/199). Reprodução da ementa do *leading case* Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

DESPESAS MÉDICAS. HIPÓTESES QUE PERMITEM A EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA EFETIVA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. OCORRÊNCIA NO CASO EM DEBATE. MANUTENÇÃO DAS DESPESAS GLOSADAS. Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos nºs 2102-001.351, 2102-001.356 e 2102-001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão nº 2102-01.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão nº 2102-00.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão nº 2102-00.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados; houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie; o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos; houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado; houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pagos em espécie; e houver múltiplas glosas de outras despesas (dependentes, previdência privada, pensão alimentícia, livro caixa e instrução), bem como outras infrações (omissão de rendimentos, de ganho de capital, da atividade rural), a levantar sombra de suspeição sobre todas as informações prestadas pelo contribuinte declarante.

DESPESA COM PLANO DE SAÚDE DO DECLARANTE. INCLUSÃO EM INFORME DE OPERADORA DE PESSOA QUE NÃO É DEPENDENTE PARA FINS DE IMPOSTO DE RENDA DO DECLARANTE. IMPOSSIBILIDADE DA EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. Não se pode afastar a conduta infracional do contribuinte pelo mero fato de o plano de saúde informar englobadamente despesas do recorrente e de terceiro não dependente para fins do imposto de renda, pois o autuado sabia quanto pagava de plano de saúde e teria tido condições, agindo como um homem médio, de verificar que os valores estavam majorados, pela inclusão do indevido dependente.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. Comprovado o pagamento da pensão alimentícia, correta a dedução do valor da base de cálculo do imposto de renda.

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE. A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APURAÇÃO DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS. Sobre qualquer lançamento de ofício decorrente de diferença de imposto apurado, incide a multa de ofício ordinária de 75% ou 150%, nos termos do art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, passível ainda de agravamento, e os juros de mora à taxa Selic, nos termos do art. 61, § 3º, também da Lei nº 9.430/96.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para reduzir a base de cálculo da infração no montante de R\$ 4.000,00 no ano-calendário 2003. Vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que negava provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 17/10/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte RENATO HEUSI DE ALMEIDA, CPF/MF nº 131.644.739-15, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 29/10/2008, auto de infração (fls. 564 a 579), com ciência postal em 05/11/2008 (fl. 583), referente aos anos calendário 2003 a 2006. Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 52.971,31
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 67.417,61

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações (extraído do relatório da decisão de primeira instância e do Termo de Verificação Fiscal – fls. 544 e seguintes):

1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA (omissão de R\$ 8.568,49);

O Autuado omitiu na declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário 2003 (fls. 02 a 03) rendimentos (R\$ 8.568,49) recebidos da Associação dos Advogados Judiciais do Besc S/A, conforme Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) entregue pela fonte pagadora (fl. 18) e comprovante de rendimentos apresentado pelo contribuinte (fl. 27).

2. OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS (alienação em julho de 2003 – preço recebido e tributado em julho, setembro e outubro de 2003 –fls. 459, 552 e 553);

O Autuado omitiu, no ano-calendário 2003, ganhos de capital obtidos na alienação do apartamento n° 202, tipo A, localizado no 1° andar do Edifício Patrícia, na Rua Papa João XXIII, n° 257, Coqueiros, Florianópolis/SC.

3. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES (R\$ 3.816,00, R\$ 4.212,00 e R\$ 7.581,60, nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, respectivamente) ;

Glosa de deduções de dependentes nas declarações de ajuste anual de 2005 a 2007, em virtude da não apresentação de comprovantes de dependência.

A multa para esta infração foi qualificada face ao evidente intuito de fraude, caracterizado pela reiterada citação nas declarações de ajuste anual de nomes de pessoas (Adriano Silva, Ângela Pereira, Jane Pereira Mendes, Érika Fernanda Araújo Magalhães, Maria Eduarda Ferreira e Maria Aparecida Silva) que não eram dependentes do contribuinte e para as quais não detinha a guarda judicial. A dedução indevida de dependentes é confirmada pela exclusão desta dedução nas declarações retificadoras que entregou durante o procedimento fiscal (fls. 393 a 399, 413 a 418, 428 a 433 e 440 a 445). Conforme já descrito no item 1 deste Termo, as declarações retificadoras entregues foram desconsideradas por não serem espontâneas, e esta infração está sujeita à multa de ofício. [Termo de Verificação Fiscal]

4. DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESAS MÉDICAS, nos montantes de R\$ 14.108,36, R\$ 5.844,59, R\$ 16.336,62, R\$ 17.978,26, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, respectivamente;

O Autuado, nos anos calendário 2004, 2005 e 2006, declarou despesas com a enfermeira Iria Heiderscheidt (não dedutíveis) como deduções a título de despesas médicas.

Nos anos-calendário 2005 e 2006, o Autuado, além de ter aumentado, em suas declarações de ajuste anual, o valor que efetivamente pagou para custear seu plano de saúde (SIM), também declarou despesas com o plano de

saúde (SIM) referentes a pessoa que não é sua dependente (Márcio Luiz de Almeida).

Ademais, o Autuado declarou despesas com os fisioterapeutas Marcelo Augusto Madrona Sanches, Elaine Thais Pezzi e Leilane de Araújo Wanderley, com a psicóloga Paulina Wolff de Paula Neves, com a fonoaudióloga Andréia Aparecida Ronzani e com a odontóloga Janaina Thiel, que segundo a autoridade fiscal não foram devidamente comprovadas, conforme as razões a seguir expostas:

a) "Marcelo Augusto Madrona Sanches não atendeu à intimação. Os recibos supostamente emitidos por este profissional foram considerados inidôneos, face aos indícios reunidos, pois: o Sr. Marcelo Augusto Madrona Sanches entregou as declarações de ajuste anual de 2004 e 2005 com base de cálculo ligeiramente superior ao limite de isenção, ou seja, praticamente não recolheu nenhum tributo em relação aos recibos emitidos; o Sr. Marcelo Augusto Madrona Sanches reside em Porto Belo — SC, uma cidade menor, a dezenas de quilômetros de Florianópolis, sendo improvável que o Sr. Renato Heusi de Almeida procurasse um profissional nesta cidade; os recibos emitidos para o Sr. Renato Heusi de Almeida representam 28,89% da renda declarada na declaração de ajuste anual de 2004 e 31,32% da renda declarada na declaração de ajuste anual de 2005, sendo inverossímil que um único paciente fosse responsável por praticamente um terço da renda do profissional, especialmente considerando-se que este paciente nem mesmo reside na cidade do profissional; e o Sr. Renato Heusi de Almeida não apresentou qualquer comprovante de efetivo pagamento";

b) "Elaine Tais Pezzi informou (fls. 486 a 490) que prestou serviços de fisioterapia duas vezes por semana ao Sr. Renato Heusi de Almeida, de abril a setembro de 2005. Os recibos emitidos por esta profissional foram considerados inidôneos, pois: a profissional está domiciliada em Balneário Camboriú, sendo improvável que o contribuinte fizesse tratamento fisioterápico em uma cidade menor e localizada a quase 100 (cem) km de sua residência; a profissional apresentou a declaração de ajuste anual de 2006 com base de cálculo ligeiramente superior ao limite de isenção; e o contribuinte não apresentou comprovantes de efetivo pagamento. Destaque-se que na declaração retificadora entregue sob procedimento fiscal (fls. 428 a 433), que está sendo desconsiderada por não ser espontânea, o contribuinte aumentou as despesas informadas com esta profissional. Este procedimento reforça a intenção de fraude, na medida em que o contribuinte tenta substituir parte das deduções indevidamente solicitadas em sua declaração — dependentes, contribuição à previdência

privada, despesas com instrução — pela também indevida dedução de despesas com esta profissional."

c) "Paulina Wolf de Paula Neves informou (fls. 494 a 496) que prestou serviços de psicóloga a Renato H Almeida, geralmente às sextas e aos sábados, quando este estava em visita à cidade, em sua casa, pois não dispunha de sala para atendimento nos horários pretendidos pelo paciente e que o pagamento foi em moeda corrente. Os recibos emitidos por esta profissional foram considerados inidôneos, face aos indícios reunidos, pois: a profissional reside a centenas de quilômetros do contribuinte, sendo improvável que este se deslocasse centenas de quilômetros para ser atendido por uma profissional iniciante, como ela mesma define sua condição em 2003; a profissional não possuía sala para atendimento para as datas e horários em que afirma que houve o atendimento; a profissional entregou a declaração de ajuste anual de 2007 com base de cálculo dentro do limite de isenção, ou seja, não recolheu qualquer tributo em relação aos recibos emitidos; e o contribuinte não apresentou comprovantes de efetivo pagamento a esta profissional";

d) "Andréia Aparecida Ronzani informou (fls. 500 a 502) que prestou serviços de fonoaudióloga a Renato Heusi de Almeida em sua casa em Balneário Camboriú, que os pagamentos foram em moeda corrente e que, como os atendimentos foram feitos em sua residência, não necessitava de alvará de funcionamento de sala. O recibo emitido por esta profissional foi considerado inidôneo, pois: a profissional está domiciliada em Balneário Camboriú, sendo improvável que o contribuinte fizesse quase 100 (cem) km de sua residência; a profissional é omissa na entrega da declaração de ajuste anual de 2004, ou seja, não recolheu qualquer tributo em relação aos recibos emitidos; a profissional não possuía sala para atendimento profissional; a profissional não informou as datas dos supostos atendimentos; e o contribuinte não apresentou comprovantes de efetivo pagamento";

e) "Janaina Thiel não foi localizada no endereço constante do Cadastro de Pessoas Físicas (fls. 505). Os recibos supostamente emitidos por esta profissional foram considerados inidôneos, face aos indícios reunidos, pois: a profissional está domiciliada em Balneário Camboriú, sendo improvável que o contribuinte fizesse tratamento com dentista domiciliada em uma cidade menor e localizada a quase 100 (cem) km de sua residência; a profissional é omissa na entrega da declaração de ajuste anual de 2004, ou seja, não recolheu qualquer tributo em relação aos recibos emitidos; e o contribuinte não apresentou comprovantes de efetivo pagamento";

f) "Leilane Araújo Wanderley informou (fls. 509 e 510) que prestou serviços de fisioterapia domiciliar a Renato

Heusi de Almeida em 2003. Os recibos emitidos por esta profissional foram considerados inidôneos, face aos indícios reunidos, pois: a profissional reside a mais de 1000 (mil) km de distância do contribuinte, sendo portanto inviável que prestasse atendimento domiciliar em Florianópolis; a profissional estava inscrita no CREFITO da 2ª Região Fiscal (Rio de Janeiro), ou seja, não estava autorizada a atuar na região de Florianópolis (Crefito 10ª Região); a profissional não informou as datas dos supostos atendimentos; a profissional é omissa na entrega da declaração de ajuste anual de 2004, ou seja, não recolheu qualquer tributo em relação aos recibos emitidos; e o contribuinte não apresentou qualquer comprovante de efetivo pagamento". [relatório da decisão recorrida]

(...)

A multa para esta infração foi qualificada, em virtude do evidente intuito de fraude, caracterizado pela dedução de despesas médicas inexistentes, por intermédio da solicitação nas declarações de ajuste anual de deduções com profissionais cujos recibos, face aos indícios reunidos, foram considerados inidôneos. [Termo de Verificação Fiscal]

5. DEDUÇÃO INDEVIDA COM PENSÃO JUDICIAL, nos importes de R\$ 4.000,00, R\$ 5.607,20, R\$ 6.492,05 e R\$ 2.092,15, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, respectivamente;

O Autuado não comprovou parte das deduções declaradas, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, a título de pensão alimentícia judicial.

A autoridade fiscal reconheceu apenas os valores registrados nos comprovantes de rendimentos pagos emitidos pela FUSESC (Fundação CODESC de Seguridade Social) cujas cópias constam às fls. 26, 32, 35 e 38. [relatório da decisão recorrida]

(...)

A multa para esta infração foi qualificada face à reiterada informação nas declarações de ajuste anual de valores superiores ao que constam nos comprovantes de rendimentos. Observe-se que o comprovante das fls. 382 demonstra que a pensão foi fixada como um percentual dos rendimentos recebidos de Fuscsc — Fundação Codesc de Seguridade Social, não constando qualquer tipo de pagamento adicional.

Cabe destacar ainda que nas declarações de ajuste anual retificadoras entregues durante o procedimento fiscal — não espontâneas, conforme já especificado no item 1 deste Termo - o contribuinte aumentou os valores das deduções de pensão alimentícia, somando supostos

pagamentos de despesas com instrução de alimentando aos valores da pensão alimentícia constantes dos comprovantes de rendimentos. Este procedimento, desconsiderado por não ser espontâneo, estaria duplamente errado, pois o pagamento das despesas com instrução do filho não seria dedutível por não constar do acordo ou decisão judicial relativo à pensão alimentícia, conforme documento apresentado pelo contribuinte (fls. 382) e, ainda que constasse, não poderia ser deduzido como pensão alimentícia, mas como despesa com instrução de alimentando, ficando sujeito aos critérios e limites cabíveis referentes a despesas com instrução. [Termo de Verificação Fiscal]

6. DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO, nos importes de R\$ 388,47, R\$ 5.396,00, R\$ 2.198,00 e R\$ 2.373,84, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, respectivamente;

O Autuado não comprovou parte das deduções declaradas, no ano-calendário 2003, a título de despesas com instrução.

Nos anos-calendário 2004 e 2005, o autuado declarou despesas que não são dedutíveis, pois todas se referem a pessoas que não são suas dependentes, e algumas, ademais, favorecem cursos de inglês.

Já no que tange ao ano-calendário 2006, o autuado não apresentou nenhum comprovante das deduções declaradas a título de despesas com instrução. [relatório da decisão recorrida]

(...)

A multa para esta infração foi qualificada face ao evidente intuito de fraude, caracterizado pela reiterada citação nas declarações de ajuste anual de nomes de pessoas (Adriano Silva, Ângela Pereira, Jane Pereira Mendes, Érika Fernanda Araújo Magalhães, Maria Eduarda Ferreira e Maria Aparecida Silva) que não eram dependentes do contribuinte e para as quais não detinha a guarda judicial. A dedução indevida de dependentes é confirmada pela exclusão desta dedução nas declarações retificadoras que entregou durante o procedimento fiscal (fls. 393 a 399, 413 a 418, 428 a 433 e 440 a 445). Conforme já descrito no item 1 deste Termo, as declarações retificadoras entregues foram desconsideradas por não serem espontâneas, e esta infração está sujeita à multa de ofício. [Termo de Verificação Fiscal]

7. DEDUÇÃO INDEVIDA COM PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI, nos importes de R\$ 9.466,74, R\$ 12.458,47, R\$ 7.000,00 e R\$ 6.900,00, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, respectivamente;

O Autuado não comprovou parte das deduções declaradas, nos anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, a título de contribuição à previdência privada.

Ademais, nos anos-calendário 2003 e 2004, declarou despesas com plano de saúde como dedução a título de contribuição à previdência privada. [relatório da decisão recorrida]

(...)

A multa para esta infração foi qualificada face à reiterada informação nas declarações de ajuste anual de valores superiores ao que constam nos comprovantes de rendimentos. Observe-se que o comprovante das fls. 382 demonstra que a pensão foi fixada como um percentual dos rendimentos recebidos de Fusesc — Fundação Codesc de Seguridade Social, não constando qualquer tipo de pagamento adicional. [Termo de Verificação Fiscal]

8. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - depósitos nos valores de R\$ 20.000,00 em 14/02/2003, e R\$ 13.000,00, em 20/11/2003 – os demais depósitos de origem não comprovada individualmente não excediam R\$ 12.000,00, e coletivamente não sobejaram R\$ 80.000,00 no ano-calendário, razão que levou a autoridade fiscal a desconsiderá-los (fl. 563). O contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários dos anos-calendário 2003 a 2006, fazendo-o (fls. 20, 120 a 376).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 5ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-15.977, de 08 de maio de 2009 (fls. 661 e seguintes).

Em 1º de julho de 2009, o contribuinte opôs embargos de declaração em desfavor da decisão acima, asseverando a existência de omissão, obscuridade e contradição nela. Alegou que o acórdão embargado deixou de analisar a materialidade dos documentos juntados, passou ao largo das principais razões jurídicas da defesa e estaria fundamentado em meras presunções (fls. 684 e 686). Afirmou que os documentos são verdadeiros até prova em contrário.

A autoridade julgadora *a quo* asseverou que não há previsão legal para embargos de declaração em desfavor das decisões de primeira instância do contencioso administrativo federal, e os tratou como petição para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão. Alegando que a petição acima restringiu-se a discutir aspectos genéricos, sem apontar com precisão a falha a ser corrigida, rejeitou a pretensão do contribuinte (fl. 694 e 695).

Em 1º/09/2009 o contribuinte foi cientificado da decisão acima (fl. 725).

Em 06/07/2009 (fl. 697), o contribuinte havia interposto recurso voluntário, tendo sido cientificado da decisão de primeira instância em 05/06/2009.

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que é natural de Itajaí (SC), tendo se deslocado para Florianópolis em 1970, porém sempre manteve forte ligação com sua cidade natal, tendo lá diversos imóveis, bem como a vizinha Balneário Camboriú (SC). Ainda a demonstrar tal vínculo, é professor da Universidade do Itajaí, com sede em Itajaí (SC), desde 1981. A partir desse intróito, deduz as seguintes defesas:

- I. devem ser restabelecidas as despesas médicas, pelos seguintes motivos:
 - a. o contribuinte também possui residência na cidade de Bombinhas (SC), a apenas 05 Km da cidade de Porto Belo (SC), não sendo plausível a glosa da despesa com o fisioterapeuta Marcelo Sanches, motivada pelo fato do contribuinte e do profissional não morarem na mesma localidade, sendo certo que se trata de profissional respeitado, que já fez parte da diretoria do Órgão de classe de sua categoria;
 - b. em relação às glosas das despesas com fisioterapeuta Elaine Pezzi e a odontóloga Janaina Thiel, estabelecida em Balneário Camboriú (SC), não pode prosperar a glosa pela mesma motivação acima, que dista apenas 25 Km de Bombinhas (SC);
 - c. no caso da psicóloga Paulina Wolf, a glosa centrou-se no fato da profissional residir em Rio do Sul (SC), localizada a centenas de quilômetros da residência do fiscalizado. Ocorre que tal cidade dista apenas 130 Km de Bombinhas (SC), sendo que lá há uma reconhecida faculdade de psicologia, e, dessa forma, o contribuinte que é professor e aposentado pode se valer de uma profissional de tal localidade. Ressalte-se que a psicóloga confirmou a prestação do serviço e não há razão para a glosa;
 - d. em relação à glosa das despesas com a fonoaudióloga Andréia Ronzani, que é estabelecida em Balneário Camboriú (SC), não pode prosperar a glosa pelas mesmas razões acima;
 - e. em relação à glosa da despesa com a enfermeira Iria Heiderscheidt, não pode prosperar a glosa motivada pela pretensão indedutibilidade de despesa com profissional de enfermagem, pois se trata de despesa médica, dedutível, como assentado na jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
 - f. em relação às despesas com a fisioterapeuta Leilane Wanderley, ela era estabelecida na cidade de São José (SC), vizinha à Florianópolis, não havendo justificativa para a glosa, que se fiou em uma pretensa incompatibilidade no registro profissional da prestadora;
- II. em relação à dedução do plano de saúde SIM, foi a própria Fusc, Fundação gestora do plano, que incluiu indevidamente nos informes enviado para o contribuinte o valor de um filho maior, o que fez o

contribuinte incorrer em erro, não podendo, assim, ser penalizado. Inclusive o contribuinte já retificou as declarações e fez o pagamento da diferença de imposto;

- III. a despesa com instrução com o filho Renato Heusi de Almeida Junior constava em acordo de pensão judicial, sendo descontado tal verba alimentar no contra-cheque do fiscalizado pela Univali, como comprovado nestes autos. Ademais, quando de sua aposentadoria do BESC, passou a receber seus proventos da FUSESC, e, no intervalo dessa mudança, pagou tais alimentos ao filho em cheque nominal, até março de 2003, o que foi acatado judicialmente, e, daí em diante, com desconto na fonte na FUSESC. Assim, “... *requer seja considerado os pagamentos dos alimentos descontados da folha de salário do Recorrente pela Univali, dos anos de 2003, 2004 e 2005, a título de pensão alimentícia, pois na verba alimentar estava incluindo além do desconto em folha de pagamento também as parcelas mensais do custo de seus estudos, pois obedecia integralmente a decisão judicial, bem como seja desconsiderado a multa e assemelhados aplicados no presente item*” (fl. 706 – transcrição do recurso voluntário);
- IV. em relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, informa que tinha recursos em casa, compatíveis com seus rendimentos e decorrentes de saques, bem como tinha emprestado recursos a familiares, que o devolveram de uma única vez, o que justifica os depósitos bancários. Ademais, recebeu o FGTS e somente depositou R\$ 20.000,00, ficando com o restante para outras despesas, em espécie, sendo mais um elemento a justificar os depósitos;
- V. já no tocante à tributação do ganho de capital, o contribuinte fez reformas no imóvel em 2002, declarando tais circunstâncias e valores em suas seguidas DIRPF, o que foi homologado no prazo quinquenal pela inércia revisora do fisco, com término em 30/4/2007, momento anterior à ciência do lançamento. Ademais, quando do lançamento, o crédito tributário já estava fulminado pela decadência;
- VI. agiu com boa-fé, não podendo sofrer as cominações legais, pois contratou profissional para confeccionar suas declarações, vindo este posteriormente a falecer. Tão logo tomou conhecimento dos equívocos perpetrados, a partir da contratação de profissional que sucedeu o falecido, retificou pontos de suas declarações, as quais foram aceitas pela Receita Federal, e tanto assim o é que foram emitidos os DARFs de pagamento das diferenças de imposto, os quais foram pagos pelo recorrente. Pede ainda que o contribuinte seja considerado como hipossuficiente frente à Receita Federal, sendo certo que o fisco não orientou o fiscalizado, vindo a glosar despesas adequadamente comprovadas, em claro excesso do poder estatal;

- VII. no caso de manutenção da exigência, pede a redução da multa de ofício para o percentual de 30%, conforme precedente do STF, bem como juros de mora à taxa de 1% a.m.

O recorrente juntou aos autos os seguintes documentos:

- conta de energia (março e junho de 2007) e água (março de 2007) de sua residência em Bombinhas (SC);
- declaração ratificadora de prestação de serviço prestado pelo profissional Marcelo Augusto Madrona;
- despesa com instrução do recorrente (mestrado acadêmico), no ano-calendário 2003, na Universidade do Vale do Itajaí (SC);
- despesa com instrução do filho RENATO HEUSI DE ALMEIDA JUNIOR, nos anos-calendário 2002 a 2005, na Universidade do Vale do Itajaí (SC);
- declaração da Fusesc de dedução de pensão alimentícia em prol do filho acima discriminado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Recurso voluntário tempestivo, pois o contribuinte foi cientificado da decisão recorrida em 05/06/2009 (fl. 683), sexta-feira, tendo interposto o recurso voluntário em 06/07/2009 (fl. 697), segunda-feira, dentro do trintídio legal.

Vê-se que não há controvérsia nesta instância sobre as seguintes infrações:

- omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica;
- glosa de dependentes;
- glosa de despesa com previdência privada.

Inicialmente, passa-se à defesa do **item I** do relatório, na qual o recorrente vergasta a glosa com despesas médicas com múltiplos profissionais de saúde.

Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos n°s 2102-001.351, 2102-001.356 e 2102-001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão n° 2102-01.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão n° 2102-00.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão n° 2102-00.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando:

1. as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados;

2. houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie;
3. o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos, aqui no caso da edição de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em desfavor de prestador de serviço informado na declaração de renda do autuado, o que é suficiente para lançar sombra de suspeição sobre as demais despesas médicas de outros prestadores;
4. houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado;
5. houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pagos em espécie;
6. houver múltiplas glosas de outras despesas (dependentes, previdência privada, pensão alimentícia, livro caixa e instrução), bem como outras infrações (omissão de rendimentos, de ganho de capital, da atividade rural), a levantar sombra de suspeição sobre todas as informações prestadas pelo contribuinte declarante.

Nas hipóteses acima, a autoridade fiscal pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o pagamento da despesa, com documentação bancária, ou mesmo a efetiva prestação do serviço com documentário médico (receitas, cópias de exames etc.). Especificamente, no caso de profissionais para os quais tenha sido emitida a súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, a jurisprudência administrativa, inclusive, autoriza a glosa e a exasperação da multa de ofício para o percentual de 150% sobre o imposto lançado (*Súmula CARF nº 40: A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício*).

No caso destes autos, efetivamente há algo fora do normal, quer no tocante às despesas médicas, quer no tocante às demais infrações, algumas delas sequer controvertidas nesta instância, ou seja, considerando um rol tão extenso de infrações, faz necessário que o recorrente comprove de maneira iniludível as despesas glosadas, sob pena de se presumir, de forma ordinária, que as despesas são inexistentes.

O autuado declarou despesas com os fisioterapeutas Marcelo Augusto Madrona Sanches, Elaine Thais Pezzi, com a psicóloga Paulina Wolf de Paula Neves, com a fonoaudióloga Andréia Aparecida Ronzani, com a odontóloga Janaina Thiel e com a enfermeira Iria Heiderscheidt, que segundo a autoridade fiscal não foram devidamente comprovadas, pelas razões expostas no relatório deste voto.

Primeiramente, parece frágil o argumento de que o contribuinte teria uma residência em Bombinhas (SC), o que justificaria a submissão a tratamento médico em localidades do norte de Santa Catarina, quando parece claro que a principal residência do contribuinte é em Florianópolis (SC). Eventualmente, poder-se-ia aceitar essa justificativa, caso o tratamento fosse eventual, porém é espantoso que o contribuinte tenha contratado o

largo rol de profissionais acima, em lugares distantes de sua residência fixa, e até de Bombinhas (SC), como no caso da psicóloga Paulina Wolf, que é estabelecida em Rio do Sul (SC), localizada a 130 Km de Bombinhas (SC).

Além de forte indício acima de inidoneidade das despesas, chama a atenção que o contribuinte, profissional que recebe suas aposentadorias e vencimentos em bancos, não tenha conseguido comprovar com documentação bancária quaisquer dos pagamentos aos múltiplos profissionais acima, bem como a fisioterapeuta Leilane Wanderley, esta estabelecida em São José (SC), localidade vizinha à Florianópolis (SC).

Em relação à despesa de enfermagem com a profissional Iria Heiderscheidt, vê-se que o art. 8º, II, a, da Lei nº 9.250/95 (*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: aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias*) não alberga a despesa com profissional de enfermagem. A interpretação do dispositivo antes destacado somente permite a dedutibilidade da despesa de enfermagem quando esta se encontra incluída na despesa hospitalar, o que não ocorreu no caso destes autos. Ademais, a autoridade fiscal não glosou tal despesa por ser apenas de enfermagem, mas pelo fato da profissional ser omissa da entrega de declaração e não haver a comprovação do efetivo pagamento, como se vê pelo excerto do Termo de Verificação Fiscal, abaixo transcrito (fl. 549), *verbis*:

b) Iria Heiderscheidt informou (fls. 480 a 483) que prestou serviços de enfermagem, na residência do Sr. Renato, mas que não pode precisar as datas. Destaque-se que não há previsão legal de dedutibilidade para despesas de enfermagem. Além disto, os recibos foram considerados inidôneos, pois: a profissional é omissa em relação à entrega de declarações de ajuste anual, ou seja, não recolheu qualquer tributo em relação aos recibos emitidos; e o contribuinte não apresentou qualquer comprovante de efetivo pagamento a esta profissional;

Por tudo, inviável a dedutibilidade da base de cálculo do IRPF com a profissional Iria Heiderscheidt.

Em relação a todas as despesas médicas glosadas, inclusive a do caso acima, entendo que o recorrente se enquadrou nas hipóteses 2 e 6, acima, implicando que a autoridade fiscal poderia (e deveria) ter intimado o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento, como de fato o fez. Não havendo a comprovação do efetivo pagamento, como ocorreu com todos os profissionais glosados, correta a glosa perpetrada pela autoridade fiscal.

Assim, neste ponto, sem razão o recorrente.

Em relação à defesa do **item II** (plano de saúde SIM/Fusesc de filho que não era dependente, conforme informe do plano de saúde), entendo que não se pode afastar a conduta infracional do contribuinte pelo mero fato de o plano de saúde informar englobadamente despesas do recorrente e terceiro, pois o autuado sabia quanto pagava no plano de saúde e teria tido condições, agindo como um homem médio, de verificar que os valores estavam majorados, pela inclusão do indevido dependente.

Assim, deveria ter informado os valores efetivamente pagos ou entrado em contato com a Fusec, com o fito de apurar os valores despendidos a título de plano de saúde consigo próprio.

Mais uma vez, sem razão o recorrente.

Na defesa do **item III**, pugna pelo deferimento da despesa de instrução com o filho, pois tal despesa constou no título judicial que deferiu a pensão alimentícia.

Compulsando os autos, vê-se que há uma ordem judicial ao BESC para desconto de pensão no percentual de 33% dos rendimentos brutos do recorrente em favor do filho Renato Heusi de Almeida Júnior (fl. 382), datado de 24 de abril de 2002. Ainda foi acostada aos autos uma declaração da FUSESC, informando o desconto do mesmo percentual nos proventos líquidos do contribuinte, no período de março de 2003 a janeiro de 2006 (fl. 722), em prol do mesmo filho. Por último, o contribuinte juntou comprovação de pagamentos ao filho, no período janeiro a março de 2003, pretensamente a título de pensão alimentícia (fls. 404 a 406).

O então impugnante trouxe aos autos uma petição datada de 04 de outubro de 2002, dirigida ao juízo de família da Vara na qual tramitou os alimentos, asseverando que iria se desligar do BESC e pedindo que fosse oficiado à FUSESC para implementar o desconto da pensão alimentícia. Ainda informou que vinha pagando a mensalidade universitária do filho alimentado durante o ano de 2002, através de desconto em folha salarial, e pugnou para que tais verbas fossem consideradas como pensão alimentícia. Em 13/03/2003, o juízo homologou o pedido e determinou a confecção dos ofícios pertinentes (fls. 634 e 635).

Considerando a data da homologação judicial acima, a qual está em sintonia com o período em que começou o desconto da pensão alimentícia na FUSESC (março de 2003 – fl 722), parece plausível considerar como comprovado o hiato em que pretensamente o dependente ficou sem pensão, devendo, assim, ser considerado com pensionamento judicial a importância registrada nas fls. 404 a 406, no importe de R\$ 4.000,00, no ano-calendário 2003.

Já no tocante ao tratamento das despesas de instrução como pensão alimentícia, deve-se registrar que o contribuinte não comprovou com nenhum documento que tenha de fato assumido tal despesa a partir de 2003, com desconto em folha salarial, como já asseverado pela decisão recorrida. O que se juntou aos autos foi apenas o registro do dispêndio em nome do filho (fls. 719 a 721), porém não há registro de que o contribuinte tenha sido o pagador de tais despesas, como ele asseverou no recurso, a partir de desconto em folha de salário. Se de fato tais valores tivessem sido descontados na folha de salário do recorrente na Univali, seria uma prova fácil de ser produzida, ônus que não se desincumbiu o recorrente. Sem comprovação, inviável acata a pretensão aqui deduzida.

Agora se passa à defesa do **item IV** (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada - depósitos no valor de R\$ 20.000,00 em 14/02/2003 e R\$ 13.000,00 em 20/11/2003 – ambos com histórico “DEPÓSITO BLOQUEADO 1 DIA ÚTIL”).

Antes de tudo, deve-se registrar que a autoridade fiscal já excluiu os depósitos bancários inferiores a R\$ 12.000,00 no ano-calendário, pois o somatório deles não excedia R\$ 80.000,00. Somente remanesceram os depósitos individualmente acima de R\$ 12.000,00.

Com é cediço, na forma do art. 42, §§, da Lei nº 9.430/96, intimado o contribuinte quanto à origem de depósitos em suas contas correntes, deve fazê-lo, sob pena deles serem presumidos como rendimentos omitidos. Obviamente que se deve comprovar a origem com documentos hábeis e idôneos, notadamente depósitos que tem origem cheques, como se pode ver no histórico “DEPÓSITO BLOQUEADO 1 DIA ÚTIL”.

A argumentação de que se tratava de recursos que o contribuinte tinha em espécie, sacadas anteriormente (ou saldo parcial de FGTS sacado e não depositado) ou que se referia a pagamento de mútuos com parentes mutuários é destituída de razoabilidade, até porque o contribuinte poderia ter trazido aos autos cópia das cártulas que deram origem aos depósitos, comprovando a efetiva origem e causa da operação. Porém desse ônus probatório, impingido ao contribuinte fiscalizado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, não se desincumbiu o recorrente.

Por tudo, sem razão o recorrente.

Agora se passa à defesa do **item V** (ganho de capital).

Antes de tudo, deve-se anotar que não há falar em decadência no tocante à possibilidade de alteração de informação prestada na declaração de ajuste anual, pois o Código Tributário Nacional disciplina a decadência do crédito tributário (art. 173 do CTN), e não dos elementos constitutivos que leva à apuração do crédito tributário. Assim, por exemplo, quando da apuração do imposto em um ganho de capital, o contribuinte, acaso intimado, deve fazer a prova do custo, mesmo que a aquisição e os dispêndios com benfeitorias tenham excedido o prazo de 05 (cinco) anos.

Com a informação acima, rejeita-se a argumentação de que o fisco não poderia alterar o custo do bem alienado, em decorrência de dispêndios com benfeitorias ocorridas em 2002, que pretensamente teriam se estabilizado no quinquênio subsequente, até porque a alteração dos custos ocorreu em declarações entregues após o início do procedimento fiscal, como destacado na decisão recorrida (fl. 668v), sendo cediço que declaração retificadora entregue após o início do procedimento de ofício não opera seus regulares efeitos, conforme inteligência da Súmula CARF nº 33: *A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.*

Superado o ponto acima, passa-se a verificar se o crédito tributário lançado foi fulminado pela decadência.

Primeiramente, faz-se breve menção à tradicional jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF sobre a matéria.

Entendia-se que a regra de incidência de cada tributo era que definia a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribuísse ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amoldar-se-ia à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dar-se-ia na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento, e, no caso de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial tinha assento no art. 173, I, do CTN. Este era o entendimento aplicado ao lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica sujeito ao ajuste anual.

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste anual amoldar-se-ia à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se

comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

O entendimento acima também veio a ser acolhido pelo CARF a partir de 2009, quando este Órgão substituiu os Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, veio a lume uma alteração no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no DOU em 22.12.2010), que passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II do RICARF). E o Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), confessa uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.

Assim, no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, tivemos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

No precedente acima do Superior Tribunal de Justiça, a existência, ou não, do pagamento passou a ser relevante para definir a regra decadencial. Para a hipótese de inocorrência de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência, para o art. 173, I, do CTN.

No caso destes autos, vê-se que os fatos geradores do ganho de capital do imóvel alienado ocorreram no segundo semestre de 2003, não havendo qualquer pagamento antecipado a este título, sendo forçoso aplicar, na espécie, a regra decadencial geral do art. 173, I, do CTN, ou seja, o quinquênio legal começou a fluir em 1º/01/2004. Assim, em 05/11/2008 (fl. 583), quando ocorreu a ciência do lançamento, não havia transcorrido o prazo decadencial, sendo forçoso reconhecer que se manteve hígido o lançamento.

Com as razões acima, rejeita-se a pretensão do contribuinte.

Agora se passa à defesa dos **itens VI e VII** (agiu com boa-fé, motivo suficiente para cancelar as cominações legais; retificou as declarações, pagando as diferenças que entendeu cabíveis; deve ser considerado hipossuficiente em face da Receita Federal do Brasil; alternativamente, redução da multa de ofício para o percentual de 30% e aplicação de juros de mora à taxa de um por cento ao mês).

Sempre que se apurar imposto em procedimento de ofício no âmbito do imposto de renda, independentemente de qualquer avaliação de caráter subjetivo da conduta do contribuinte (art. 136 do CTN), deve-se aplicar a multa de ofício, ordinária ou qualificada, na forma do art. 44 da Lei nº 9.430/96, nos percentuais de 75% ou 150% (que podem ser agravadas em 50% sobre tais percentuais) sobre o imposto lançado.

Assim, inviável o deferimento do pleito do contribuinte, pois somente isso seria possível se este colegiado tivesse poder para declarar de modo incidental a inconstitucionalidade do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Ainda, descabida a pretensão de redução da multa de ofício para o percentual de 30% sobre o imposto lançado, em linha com antigo precedente do Supremo Tribunal Federal, pois isso somente seria possível com o afastamento do art. 44 da Lei nº 9.430/96, o que é vedado ao julgador administrativo, como já dito. E se deve anotar que o Poder Judiciário, atualmente, vem acatando pacificamente a higidez da multa de ofício de 75%, como se vê no aresto abaixo:

EINFAC - 276154/RN - 2001.84.00.001819-9/02 [0001819-79.2001.4.05.8400/02], sessão de 21 de junho de 2002, relator o Juiz Sérgio Murilo Wanderley Queiroga, unânime, Pleno do TRF-5ª Região, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS INFRINGENTES. REAPRECIÇÃO DETERMINADA PELO STF. IMPOSTO DE RENDA. IHT. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE 75%. PRECEDENTE DO PLENÁRIO DESTA TRIBUNAL.

1- Cuida a hipótese de reapreciação de embargos infringentes determinado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que, dando provimento ao recurso extraordinário interposto pela União Federal, anulou o acórdão proferido por este egrégio Plenário, tão-somente na parte que se refere à redução da multa contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 75% (setenta e cinco por cento), ante a reserva de Plenário estabelecida no art. 97 da CF/88.

2- Resta prejudicada a apreciação da constitucionalidade do dispositivo acima referido, tal como determinado na V. decisão proferida pelo colendo Supremo Federal, em virtude de já haver

manifestação do órgão máximo do Tribunal entendendo ser ele constitucional quando do julgamento dos Embargos Infringentes 324630: Tributário e processual civil. Embargos infringentes em apelação cível. Imposto de renda. Horas extras. Funcionários da Petrobrás. Indenização de horas trabalhadas- IHT. Caráter remuneratório. Incidência. Multa de 75%. Lei 9.430/96. SELIC. Legitimidade. Precedentes. Embargos providos (Des. Lázaro Guimarães, julgado em 16 de abril de 2008).

3- Incidência da multa de 75% (setenta e cinco por cento) posto que não ofende ao princípio do não-confisco. Precedente do Plenário deste TRF.

4-Embargos infringentes providos.

Já quanto às declarações retificadoras, apresentadas no curso da ação fiscal, deve-se anotar que elas não auferem dos benefícios da espontaneidade, não gerando os efeitos ordinários que lhes são próprios, como já dito, ou seja, é descabida a pretensão de que sejam acatadas, pelo simples fato de os sistemas da Receita Federal terem as recebidos. Inteligência da Súmula CARF nº 33, antes transcritas.

Quanto à pretensa hipossuficiência do contribuinte em face da Receita Federal Brasil, trata-se de argumentação metajurídica, não tendo qualquer impacto no lançamento aqui em discussão, pois caberia ao contribuinte arrostar as infrações com documentação iniludível, comprobatória de seu direito, o que até agora não se viu.

Ante tudo o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para reduzir a base de cálculo da infração no montante de R\$ 4.000,00 no ano-calendário 2003.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos