



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

**Processo nº** 13808.000901/00-02  
**Recurso nº** 500.469 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.235 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2012  
**Matéria** IRPF - GLOSA DE DESPESAS E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO  
**Recorrente** CLAUDIO CALDAS BIANCHESSI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

INFRAÇÃO IMPUTADA AO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE INCONFORMIDADE NA IMPUGNAÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235/72).

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 impositivo, 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).*

DECADÊNCIA. QÜINQUÊNIO CONTADO A PARTIR DA DECISÃO DEFINITIVA QUE HOVER ANULADO, POR VÍCIO FORMAL, O LANÇAMENTO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (art. 173, II, do CTN).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NECESSIDADE DE O RECORRENTE CONTESTAR COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA OS DISPÊNDIOS A SI IMPUTADOS NO FLUXO DE CAIXA. INOCORRÊNCIA.

Imputados dispêndios a partir de Escrituras Públicas e informações que constaram em DIRPF no fluxo de caixa que apurou acréscimo patrimonial a descoberto, deve o recorrente contraditá-los com provas documentais hábeis, o que não ocorreu nestes autos, no qual somente constaram argumentações destituídas de documentos comprobatórios.

CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais, o TCU e as cúpulas dos poderes executivo e legislativo 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, que foi objeto do verbete sumular CARF nº 2 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. POSSIBILIDADE.**

No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os débitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da **Súmula 1º CC nº 4**: *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”*. Ainda, com espeque no art. 72, caput e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau. Adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*: *1. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.(...)*

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR as nulidades vindicadas e, no mérito, em DAR parcial provimento ao recurso para reconhecer que a decadência fulminou o imposto decorrente da omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no ano-calendário 1994, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 28/08/2012

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 CLAUDIO CALDAS BIANCHESSI, CPF/MF nº 380.518.000-44, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 08/05/2000, auto de infração (fls. 135 e seguintes), com ciência pessoal em 08/05/2000 (fl. 142). 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\$ 557.988,61 |
| MULTA DE OFÍCIO | R\$ 418.491,44 |

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações, todas apenas com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado:

1. omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, no importe de R\$ 1.400,00, no ano-calendário 1996;
2. omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no ano-calendário 1994, no importe de R\$ 175.016,62;
3. acréscimos patrimoniais a descoberto, nos montante de R\$ 425.831,50 e R\$ 1.163.626,48, nos anos-calendário 1996 e 1997, respectivamente;
4. dedução indevida de despesas médicas, nos montantes de R\$ 105.314,70, R\$ 27.451,40 e R\$ 319,15, nos anos-calendário 1995, 1996 e 1997, respectivamente;
5. dedução indevida de instrução, nos montantes de R\$ 1.700,00 e R\$ 3.400,00, nos anos-calendário 1996 e 1997, respectivamente;
6. compensação indevida de IRRF, no montante de R\$ 84.086,91, no ano-calendário 1994.

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

A 3ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-28.334, de 28 de outubro de 2008.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 23/01/2009 (fl. 197). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 25/02/2009 (fl. 212).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. deve ser declarada a nulidade da decisão recorrida, que não contém fundamentos legais de todas as glosas, não possui conclusão e não se refere, na fundamentação, a todas as infrações. Assim, por exemplo, em termos da glosa de despesas médicas, o julgado não faz qualquer menção às infrações dos anos-calendário 1996 e 1997, e somente o

faz em relação ao ano de 1995. Do mesmo modo, não se refere às glosas de despesas com instrução;

- II. no tocante a suposta omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, no importe de R\$ 1.400,00, no ano-calendário 1996, a decisão recorrida não expôs os fundamentos para manutenção da infração, violando o direito de defesa do contribuinte, sendo necessário, para tanto, que as razões da decisão recorrida sejam explicitadas, com reabertura de prazo para que o recorrente ofereça suas razões;
- III. deve ser declarada a decadência de todos os fatos geradores dos períodos anteriores ao quinquênio com termo final na data da ciência do lançamento;
- IV. não houve qualquer acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário 1996 e 1997, tendo a decisão recorrida se fiado em considerações genéricas, apenas enfrentando o mérito em relação a fatos já decaídos. Indo mais além, arremata: “43. De fato, conforme já noticiado pela Recorrente por ocasião da apresentação de Impugnação (fls. 161), a transferência dos apartamentos 501 e 1.201 do Residencial Vila Cristina, assim como da sala 301 do Centro Executivo, se deu na condição de PARCEIRO INVESTIDOR, como pagamento pela sua então participação na Incorporação imobiliária, como dá conta o TERMO DE ACORDO DE QUITAÇÃO, firmado entre B & C Engenharia e Incorporações e o Recorrente, documento este datado de 04 de setembro de 1992” (fl. 222 – transcrição do recurso voluntário);
- V. na decisão recorrida, não se debateu a controvérsia sobre a glosa de despesa médica dos anos-calendário 1996 e 1997 e se manteve a glosa do ano-calendário 1995, este já alcançado pela decadência. Assim, deve-se cancelar integralmente tal glosa;
- VI. igualmente a decisão recorrida nada versou sobre a glosa das despesas com instrução nos anos-calendário 1996 e 1997, o que pressupõe a regularidade dessas despesas;
- VII. a multa de ofício aplicada é confiscatória, ferindo os princípios da capacidade contributiva e não-confisco, devendo ser cancelada;
- VIII. é ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa selic para correção do crédito tributário lançado.

Com as razões acima, o recorrente pede o cancelamento do lançamento, pedindo, por fim, a intimação de seu patrono por ocasião do julgamento, sob pena de nulidade dele.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 23/01/2009 (fl. 197), sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 25/02/2009 (fl. 212), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 26/02/2009, quinta-feira da semana do carnaval (a relação dos feriados e pontos facultativos do ano de 2009 está disponível em: [http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/Portarias/081106\\_port\\_525.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Legislacao/Portarias/081106_port_525.pdf). Acesso em 08 de agosto de 2012). Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

De plano, aqui se afasta o pedido de intimação específica e prévia do patrono do recorrente por ocasião do julgamento, pois tal pleito não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, esse que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Entretanto, garante-se à parte a publicação da Pauta de Julgamento no DOU com antecedência de 10 dias e no *site* da internet do CARF, na forma do art. 55, parágrafo único, do Anexo II, do RICARF, devendo ela acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão respectiva, efetuar sustentação oral, pessoalmente ou por intermédio de patrono. Porém, repise-se, não há previsão para prévia intimação aos patronos das partes da data da sessão de julgamento do recurso voluntário.

Nas defesas dos **itens I e II** do relatório, vê-se que o recorrente traz uma preliminar de nulidade, ao argumento de que a decisão recorrida não teria registrado as razões para manter cada uma das infrações. Essa omissão vulneraria o direito de defesa do contribuinte.

Antes de tudo, deve-se enfatizar que a decisão recorrida somente está obrigada a debater a matéria que o impugnante, expressamente, suscite na impugnação, como se vê no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Partindo para o caso destes autos, no tocante as despesas médicas, essas foram as únicas razões deduzidas pelo então impugnante (fl. 162), *verbis*:

*A glosa do valor para médicos do "Hospital Albert Einstein", no imposto de R\$ 108.719,67, lançado com pequena diferença a maior (R\$ 110.305,96) na Declaração, de fato precisa ser esclarecida, o que se protesta fazer "tempus opportunum", caso se chegue à fase recursal. Há também estranho valor encontrado pelo fisco, fixando a glosa em R\$105.314,70. Aqui os números não batem.*

Vê-se que o impugnante somente debateu a glosa da despesa médica do ano-calendário 1995, inclusive limitando-se a levantar uma dúvida sobre o valor glosado, ponto que foi esclarecido na decisão recorrida (fl. 194).

Ora, se o então impugnante não suscitou qualquer controvérsia sobre as glosas de despesas médicas dos anos-calendário 1996 e 1997, por óbvio o recorrente não pode exigir que a decisão recorrida debata matéria não impugnada, como se vê pelo art. 17 do Decreto nº 70.235/72, não havendo, assim, qualquer cerceamento do direito de defesa do recorrente, pois este, repise-se, quando apresentou a impugnação ao lançamento, nada contestou em relação às glosas dos anos-calendário 1996 e 1997.

A mesma conclusão acima se aplica à pretensa omissão no tocante à glosa da despesa de instrução e a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, no importe de R\$ 1.400,00, no ano-calendário 1996, pois o então impugnante nada debateu sobre tais infrações. Ora, não havendo debate na impugnação, por óbvio a decisão aqui recorrida não se encontra obrigada a nada aventar, dentro do princípio devolutivo (*tantum devolutum quantum apelatum*, ou seja, o devolvido à instância superior é limitado ao que foi apelado), consubstanciado no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Rejeitando a preliminar acima, de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois inócua no caso destes autos, passa-se a debater a controvérsia decadencial (**item III** do relatório).

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

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; e 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), confessou uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.*

Dessa forma, no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, apreciou-se 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 julgado 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 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).*

*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, 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).*

*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, para o primeiro dos anos-calendário da autuação, 1994, ao contribuinte foram imputadas uma omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no importe de R\$ 175.016,62; e uma compensação indevida de IRRF, no montante de R\$ 84.086,91, ambas as infrações com fatos geradores aperfeiçoados em 31/12/1994, dentro da concepção de que os fatos geradores do imposto de renda sujeitos ao ajuste anual, como os citados, são complexivos, se aperfeiçoando no último dia do ano-calendário (uma aplicação desse entendimento pode ser vista na Súmula CARF nº 38: *O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário*).

Considerando que, na declaração de ajuste anual do ano-calendário 1994 houve a informação de IRRF (fl. 14), aqui tomado em conta apenas o oriundo da empresa EAB Administradora de Bens Ltda (o IRRF oriundo da empresa Bianchessi & Cia Auditores foi glosado), e não foi imputada à hipótese dos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (houve a aplicação da multa de ofício ordinária de 75% sobre o imposto lançado), forçoso aplicar, como antes explanado, a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN, implicando que o quinquênio decadencial, para o ano-calendário 1994, teve-se início em 1º/01/1995 e término em 31/12/1999.

Assim, como o lançamento foi cientificado ao recorrente em 08/05/2000 (fl. 142), caduca a pretensão da Fazenda Nacional no tocante ao imposto que incidiu sobre a

omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no ano-calendário 1994, no importe de R\$ 175.016,62.

Por outro lado, não se pode contar o prazo decadencial na forma acima para a infração oriunda da compensação indevida de IRRF, no montante de R\$ 84.086,91, no ano-calendário 1994, pois tal infração constou em lançamento primitivo confeccionado dentro do lustro decadencial e declarado nulo por vício formal pela autoridade julgadora de Primeira Instância (Decisão DRJ/SPO/SP nº 015785/97-12.9025, de 08/12/1997, às fls. 97/98 do processo nº 10880.010747/96-69, em apenso, com ciência ao contribuinte em 17/09/1999 – fl. 103 do apenso). Para esta infração, conta-se o prazo decadencial na forma do art. 173, II, do CTN, abaixo transcrito:

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

*(...)*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Assim, como já dito na decisão aqui recorrida, o fisco poderia efetuar novo lançamento em um quinquênio após a data da ciência do lançamento cancelado por vício formal, prazo esse que terminaria em 17/09/2004, sendo, assim, forçoso reconhecer que a decadência não atingiu a compensação indevida do IRRF, pois a nova ciência dessa infração ocorreu nos presentes autos em 08/05/2000 (fl. 142).

Já em relação ao fato gerador ocorrido no ano-calendário 1995 (glosa de despesa médica), também complexo e que se aperfeiçoou em 31/12/1995, quer se conte a regra decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN ou que na do art. 173, I, do CTN, vê-se que o termo final decadencial iria para as datas de 31/12/2000 e 31/12/2001, respectivamente, não havendo falar em decadência, pois o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 08/05/2000 (fl. 142). Por decorrência lógica, não há falar em decadência para os fatos geradores dos anos-calendário 1996 e 1997, cujos termos finais vão além das datas antes citadas.

Com as considerações acima, aqui se reconhece que a decadência fulminou o imposto decorrente da omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no ano-calendário 1994, no importe de R\$ 175.016,62.

Agora se passa à defesa do **item IV** do relatório, que combate os acréscimos patrimoniais a descoberto dos anos-calendário 1996 e 1997.

De uma leitura combinada da impugnação e do recurso voluntário, apreende-se que o contribuinte buscou atacar as aplicações de recursos que constou no fluxo de caixa, representadas pelos apartamentos adquiridos nos residenciais Vila Adriana, Vila Cristina e no Centro Executivo (Sala 301), ao argumento de que as aquisições se deram na condição de parceiro investidor, como pagamento pela sua então participação na Incorporação Imobiliária, como daria conta o Termo de Acordo de Quitação, firmado pela B & C Engenharia e Incorporações e o recorrente, datado de 04 de setembro de 1992, fatos alcançados pela caducidade prescritiva. Ainda, na impugnação, no tocante ao apartamento duplex no Residencial Vila Adriana, a fiscalização teria considerado, equivocadamente, a área dobrada em relação ao apartamento-tipo (simples).

Aqui se deve evidenciar que os acréscimos patrimoniais a descoberto não foram somente decorrentes das aquisições acima, como se pode ver pelos estouros de caixa em junho a novembro de 1996, janeiro, fevereiro e dezembro de 1997 (fls. 114 a 116).

A decisão recorrida entendeu que o instrumento público de aquisição de fls. 90/101 apresentava os valores ocorridos na transação referente ao Residencial Vila Adriana, estando correto o arbitramento feito pela fiscalização, com base no metro quadrado (item 56, fl. 191), não tendo o impugnante trazido provas que infirmasse as declarações constantes em tal instrumento público, e, indo mais além, ainda calcado na existência de provas que afastasse os outros dispêndios combatidos, também os manteve (apartamentos do Residencial Vila Cristina e a Sala 301 do Centro Executivo). Deve-se anotar que o preço de aquisição dos imóveis do Residencial Vila Cristina e da Sala 301 do Centro Executivo foram provenientes da própria declaração de ajuste anual do ano-calendário 1996, apresentada pelo fiscalizado (fls. 23, 115 e 128).

Claramente a decisão recorrida rejeitou as argumentações do contribuinte nos limites postos na impugnação, esta que não trouxe qualquer documento novo, sequer o tal “Termo de Acordo de Quitação”, que teria sido firmado com a construtora B & C Engenheira e Incorporações. Para demonstrar as razões da decisão recorrida, que manteve as infrações por ausência de prova a infirmá-las, ônus do então impugnante, cola-se, abaixo, excerto esclarecedor (fl. 193), *verbis*:

(...)

*65. Diante da ação fiscalizatória e na fase impugnatória, o contribuinte demonstrou-se despreocupado em apresentar elementos de fato ou jurídicos que desqualificassem os procedimentos fiscais efetuados. Vem insurgir-se alegando a ocorrência dos fatos em ano bastante anterior.*

*66. Equivoca-se mais uma vez o impugnante. Inexistiu no decorrer do procedimento fiscal qualquer impedimento legal ou material que o tenha inibido de se defender, demonstrando a veracidade de suas operações imobiliárias. Ao revés, foi-lhe oportunizada efetiva participação no desenvolvimento dos trabalhos da fiscalização, como bem se constata dos termos de fls. 04/05, 07/08, 09 e 10.*

*67. Tal prerrogativa, além de ser uma obrigação, era um direito seu em ver reconhecida a licitude de sua movimentação patrimonial. Mas, abstendo-se de demonstrar a verdade, ocorreu o acatamento das infrações detectadas. Neste caso, sua inação a si próprio lhe prejudicou.*

*68. Desta forma, competia exclusivamente ao contribuinte, após a demonstração, por parte da administração fazendária, do ilícito tributário, exibir as provas técnica, monetária e jurídica de que suas operações não se realizaram ao arrepio da lei. Neste caso, o ônus da prova se inverteu, uma vez que os caminhos percorridos para alcançar seu desiderato só a ele é dado conhecer.*

Por tudo, alicerçado nas mesmas razões da decisão recorrida, deve-se manter os dispêndios que figuram no fluxo de caixa que apurou os acréscimos patrimoniais a

descoberto dos anos-calendário 1996 1997, referentes às aquisições dos apartamentos dos Residenciais Vila Adriana, Vila Cristina e Sala 301 do Centro Executivo, pois nos autos não há qualquer prova de que tais transações fossem oriundas de negócios entabulados em 1992, como dito pelo contribuinte. Ressalte-se, por relevante, que a Escritura Pública de aquisição dos apartamentos do Residencial Vila Adriana (fls. 90 e 91), firmada em 1997, é silente em relação a algum pacto de 1992.

Indo mais além, apenas para esclarecimento, deve-se anotar que a fiscalização explicitou detidamente como fez o arbitramento do preço de aquisição dos apartamentos do Residencial Vila Adriana (fl. 131), a partir dos preços que constaram na Escritura Pública já referida, não tendo o então impugnante ou agora recorrente questionado a metodologia, sendo certo que a utilização da metragem em dobro para a cobertura duplex em nada prejudicou o recorrente, pois efetivamente a área da cobertura (536,40 m<sup>2</sup>) sobejava o dobro dos apartamentos-tipo (simples – média de 253,14 m<sup>2</sup>).

Por tudo, ausente qualquer juntada de prova que infirmasse os dispêndios considerados nos fluxos de caixa, estes que apuraram os acréscimos patrimoniais a descobertos dos anos-calendário 1996 e 1997, deve-se também manter intocada essa infração.

Superado o ponto acima, passa-se agora a apreciar as defesas dos **itens V e VI**, na qual o contribuinte que afastar as glosas das despesas médicas e de instrução, por ausência de debate na decisão recorrida.

Ora, como já dito na apreciação das defesas dos itens I e II, acima, caberia ao contribuinte ter debatido tais controvérsias na impugnação, sob pena delas serem consideradas não impugnadas, como determinado pelo art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, como já dito, o ponto suscitado pelo impugnante no tocante à glosa da despesa médica do ano-calendário 1995 foi debatido na decisão recorrida. Já as glosas de despesas médicas e de instrução dos anos-calendário 1996 e 1997, por ausência de debate na impugnação, não foram corretamente aventados na decisão recorrido, estando, inclusive, preclusa qualquer insurgência do recorrente contra tais glosas.

Mais uma vez, não assiste razão ao recorrente.

Passa-se, agora, a apreciar o caráter confiscatório da multa de ofício, com pretensa violação aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e não-confisco (**item VII**).

O recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes da análise dogmática dessa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”<sup>1</sup>.

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I a III - omissis;*

<sup>1</sup> Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

**IV - utilizar tributo com efeito de confisco;**

(...) (grifou-se)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2007, DOU de 23 de junho de 2009), que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, *verbis*:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

O entendimento acima, que já existia no antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuinte, foi objeto da **Súmula CARF nº 2**: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, e, com esboço no art. 72, *caput* e §4º, do Regimento Interno do CARF<sup>2</sup>, deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

<sup>2</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF, de 24/08/2001

Com as considerações acima, rejeita-se a tese defensiva de que a multa de ofício tem caráter confiscatório.

Por fim, passa-se a apreciar a utilização da taxa Selic como juros de mora **(item VIII)**.

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009): “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”. E como já dito, os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória nos julgamentos das Turmas do CARF, afastando-se a presente defesa.

E, adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*:

*1. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral.*

*2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.*

(...)

Sem razão, mais uma vez, o recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de AFASTAR as nulidades vindicadas e, no mérito, em DAR PARCIAL para reconhecer que a decadência extinguiu o imposto decorrente da omissão de rendimentos atribuídos a sócios de sociedades civis, no ano-calendário 1994, no importe de R\$ 175.016,62.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

---

§ 1º a § 3º Omissis;

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Doc. CARF nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 28/08/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 08/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13808.000901/00-02  
Acórdão n.º **2102-002.235**

**S2-C1T2**  
Fl. 8

---

CÓPIA