



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

Processo n° 10480.007737/2003-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.227 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria Omissão de Rendimentos
Recorrente PEDRO EUGÊNIO OLIVEIRA MELLO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento contém todos os requisitos legais para sua plena validade e eficácia, conforme dispõem os artigos 142 do CTN e artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF nº 26. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. Por se tratar de atividade vinculada à lei, deve a fiscalização aplicar a penalidade e os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários, nela previstos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. POSSIBILIDADE. SUMULA CARF 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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso. Realizou sustentação oral o Dr. Paulo Cesar França da Silva, OAB/PE nº 22.772.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alice Grecchi, Bernardo Schmidt, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/REC nº 16.033 (fls. 351/372), de 14/08/2006, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, manteve integralmente a exigência tributária contida no auto de infração às fls. 04 a 10, lavrado sob a acusação de que o autuado omitiu rendimentos, decorrentes de depósitos bancários sem origem comprovada, no ano-calendário de 1998

Ao apreciar o litígio instaurado com a impugnação de fls. 292 a 304, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, e, no mérito, julgou procedente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não ser substituída por meras alegações.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. Consolida-se, na esfera administrativa, o crédito Tributário correspondente à matéria que não houver sido expressamente contestada pelo impugnante.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

TAXA SELIC - Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei no 9.065/95).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação

que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.

Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.

PERÍCIAS. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia, quando forem prescindíveis para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador e quando deixar de conter os requisitos estabelecidos pelo art.16, inciso IV, do decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

No Processo Administrativo Fiscal somente é permitida a juntada posterior de provas nos casos previstos pelo art.16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal (fls. 391/413), o contribuinte reitera as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador *a quo*: preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pela forma confusa e obscura como está descrita e por não comprovar mediante documentos próprios as suas alegações, atendo-se tão-somente a presumir que houve omissão de rendimento com base em depósito bancário. Conclui que a descrição minuciosa da infração, acompanhada das provas, são elementos indispensáveis à denúncia fiscal, para proporcionar a ampla defesa. A mingua desses requisitos o auto de infração é inválido. Colaciona doutrina sobre a validade do ato administrativo.

No mérito, requer e protesta por diligência e perícia, bem como juntada posterior de provas. Alega que é corretor de seguros privados e que foi injustamente autuado, mesmo tendo apresentado durante o procedimento fiscal, todos os documentos exigidos. Possuía mais de 2300 clientes e que somente para a AGF Brasil Seguros foram vendidas apólices de seguros que geraram aproximadamente R\$4.000.000,00, tendo recebido de comissão R\$947.021,00 com IRRF R\$255.716,00, regularmente declarados, e que “o grande volume de depósitos bancários (aproximadamente 12.000 cheques)... decorre basicamente das seguintes operações: a) o seguro é negociado com o cliente em até sete prestações e faturado à vista pelo Corretor ou em até 4 prestações, como se demonstra através das apólices e cheques em anexo (apólices atualmente vendidas pela pessoa jurídica Somello Corretora de Seguros da qual é sócio o Suplicante) (doc. 05); b) os adiantamentos de pagamento de sinistros, feitos aos clientes e o posterior recebimento do valor da seguradora, com o objetivo de prospectar novos seguros; c) a devolução, para os clientes, de comissões recebidas da empresa seguradora, etc”:

O recorrente argumenta que "... o montante depositado na conta do Suplicante não foi renda e sim movimentação bancária com dinheiro já tributado. E é possível comprovar essa afirmação realizando a evolução patrimonial sintética e mensal do Suplicante, documento em anexo (doc. 06), partindo do saldo bancário de 1997, acrescido ou subtraído da receita e despesa do ano-calendário de 1998". Apresenta um demonstrativo de origens e aplicações de recursos, no qual aponta disponibilidade financeira de 1997 no valor de R\$ 730.478,00, origens da AGF Seguros no valor de R\$ 947.021,00, além de outras origens, totalizando R\$ 1.886.445,00 de origens. Como aplicações relaciona pagamentos e doações no valor de R\$ 56.525,61, IRRF no valor de R\$ 255.716,00, além de outros valores referentes a benfeitorias e aquisições, totalizando-se R\$ 464.077,61 de aplicações. Apura, portanto, uma disponibilidade líquida de R\$ 1.422.367,39 para o ano-calendário de 1998.

Com o demonstrativo em anexo (doc. 06) constam todos os rendimentos adquiridos e as aplicações realizadas mês a mês, pelo que se constata que inexistiu estouro de caixa ou rendimento omitido, restando provado que dispõe de recursos suficientes para cobrir o acréscimo patrimonial ocorrido no período. Colaciona jurisprudência sobre a matéria.

Destaca que o depósito bancário por si só não é fato gerador do IRRF, sendo necessário que o fisco demonstre a existência da renda consumida pelo contribuinte. A prova da aquisição de renda não declarada pelo contribuinte cabe, portanto, ao fisco, salvo quando por expressa disposição a lei impuser ao contribuinte a comprovação de um determinado fato, mesmo assim, a autoridade administrativa tem que provar o ato ilícito, e que o CTN consagra o princípio da reserva legal nos arts. 3º, 97 e 142, de modo que descabe o lançamento do imposto com base apenas em presunção, que não seja autorizada por lei.

Analisa o conceito de renda definido no artigo 43 do CTN, para concluir que o fisco recorreu ao art. 42 da Lei nº 9.430/94 para lançar com base apenas em depósitos bancários, violando o artigo 6º da Lei nº 8.021/90, e § 1º, que impõe à fiscalização comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza. Transcreve excertos de decisões e ementas do conselho de contribuintes sobre a matéria.

Discorre acerca do princípio da legalidade e conclui que, ainda que houvesse permissão legal, através de lei ordinária, para a cobrança de imposto por presunção, essa exigência estaria obliterada ante os preceitos contidos na legislação pertinente (CTN), conforme disciplinam, entre outros, seus artigos 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 146, que expressam as limitações constitucionais ao poder de tributar.

Entende que o lançamento não se fez acompanhar das provas, devendo também ser considerado improcedente o Auto de Infração.

Alega que não cabe a multa de ofício de 75%, que a mesma seria confiscatória e inconstitucional. Transcreve entendimento doutrinário sobre a matéria.

Manifesta entendimento doutrinário e jurisprudencial quanto à inaplicabilidade da taxa SELIC para fins tributários.

O julgamento foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 102-2.469 (fls. 474/477).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, deve-se rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

A rigor, a manifestação do autuado sobre esta questão diz respeito ao seu inconformismo quanto à conclusão do trabalho fiscal, em não aceitar os esclarecimentos e justificativas apresentados para a comprovação da origem dos depósitos, mas que no seu entender dariam suporte aos créditos considerados como rendimentos omitidos. Tal circunstância não configura, de maneira alguma, a ocorrência do alegado cerceamento do direito de defesa.

Com efeito, o lançamento em exame contém todos os requisitos legais para sua plena validade e eficácia, conforme dispõe o artigo 142 do CTN e artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e também não ocorreram os pressupostos elencados no artigo 59 do mesmo diploma legal, a conspurcar de nulidade o Auto de Infração: o auto de infração foi lavrado por Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, a minuciosa e detalhada Descrição dos Fatos e o Enquadramento Legal utilizado no Auto de Infração, às fls. 05/10, possibilitaram ao autuado pleno conhecimento da matéria tributável e o regular exercício do seu direito de defesa.

Na fase investigatória a fiscalização deve buscar os esclarecimentos que entender serem necessários à condução do seu trabalho, juntando aos autos os elementos de prova necessários à formulação da acusação fiscal. Se estes são insuficientes para comprovar o fato jurídico tributário indicado no lançamento, caberá ao órgão julgador se manifestar nesse sentido. Sem auto de infração não há que se falar em processo administrativo, pois o lançamento tributário é o ato administrativo que concretiza a aplicação da norma geral e abstrata, impondo ao sujeito passivo uma relação jurídica inexistente até aquele momento. No presente caso, foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário sem origem comprovada.

Sobre a nulidade do lançamento, confira-se os seguintes pronunciamentos deste Conselho:

EMENTA: RPF - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Demonstrado que o contribuinte conhecia perfeitamente as acusações e exerceu plenamente o contraditório, descabida a pretensão de ver declarado nulo o procedimento por cerceamento do direito de defesa. (Acórdão nº 104-19451, de 03/07/2003, da 4ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS - Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa. (Acórdão nº 106-14450, de 24.02.2005, da 6ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

Com efeito, o entendimento manifestado sobre o tema pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 182.364 (DJU de 26.6.00, p. 207), é que o sistema preconiza para o reconhecimento da nulidade do ato processual a necessidade que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos conseqüentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa. No caso em exame, a substancial defesa apresentada pelo interessado afasta completamente a hipótese da matéria tributável não ter sido entendida. Quanto as provas nos autos, estas serão analisadas no exame do mérito. Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do lançamento.

No que tange ao mérito, a tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, a seguir transcrito – com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13/08/1997, e pelo art. 58 da Lei n.º 10.637, de 30/12/2002 – que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

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

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou

receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Outro aspecto da hipótese tributária em exame é que esta não impõe ao fisco comparar a tributação em exame com outros critérios de apuração da renda omitida, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.021/90, para tributar o menos oneroso. A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula nº 182 do extinto TFR), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

Este também é o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)

Alfredo Augusto Becker¹, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, ao distinguir presunção legal e ficção legal, assim escreveu:

Existe uma diferença radical entre a presunção legal e a ficção legal. 'A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato: de um fato conhecido se infere outro desconhecido. A ficção, todavia, nasce de uma falsidade. Na ficção, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda a certeza) falso. Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal'.

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe-se a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos.

A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre os dois fatos.

Para Alfredo Augusto Becker, a observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade de existência do fato desconhecido. A correlação natural

¹ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 509. Ed. Lejus

entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural. Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.²

As presunções segundo doutrina de Moacir Amaral dos Santos

Moacir Amaral dos Santos³, citando Clóvis Beviláqua, que em notas ao artigo 136, define presunção como “*a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido*” e RAMPONI, que define presunções como “*hipóteses que correspondem, provavelmente, ou seja na maior parte dos casos, à verdade*”, tem a presunção como uma atividade do pensamento em que graças a um fato certo, “raciocinando-se com aquilo que freqüentemente acontece, chega-se ao fato desconhecido, isto é, presume-se o fato desconhecido.”

Prossegue o autor:

Decorre daí que, da dedução presuntiva, geralmente chega-se a conclusões que são mais ou menos seguras conforme as circunstâncias especiais ou particulares de cada hipótese. Vale dizer que, mais propriamente do que certeza, a presunção estabelece probabilidade, maior ou menor, quanto à existência ou inexistência do fato probando. Mas em se tratando de probabilidade que tem por fundamento um princípio derivado da ordem natural das coisas, isto é, do que comumente acontece, e, pois, suficientemente alicerçada para satisfazer convicção judicial quanto à existência ou inexistência, do fato presumido. Presume-se, quer dizer, o fato presumido resulta daquilo que na maior parte dos casos corresponde à verdade.

Para Pontes de Miranda⁴, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção iuris tantum, e não de iure, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário a, ou a ou b.”

.....

A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesi.

² BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 508. Ed. Lejus

³ SANTOS, Moacir Amaral, Prova Judiciária no Cível e Comercial, 2ª. Ed. – Vol. V, São Paulo, 1955, pág. 348.

⁴ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade. (grifos acrescidos)

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazermos à baila:

Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte,... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consuma, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.

Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo coma teoria das provas.

De fato, a norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral, in "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Saraiva, 1993, pág.311):

"O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indicio de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidas à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores neto sujeitos à tributação, este indicio levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação. "

Conforme já destacado, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

No âmbito do contencioso administrativo fiscal, a fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, foi editada a Súmula de nº 26, restando inteiramente superada a jurisprudência colacionada no recurso voluntário, que tem suporte em legislação anterior à edição da Lei nº 9.430, de 1996. Confira-se:

***Súmula CARF nº 26:** A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancário sem origem comprovada.*

No caso dos autos, mesmo após a realização de diligência determinada por este Conselho (Relatório às fls. 691/699), inexistem elementos de prova que possam alterar o entendimento manifestado pelo Órgão julgador *a quo*, e afastar a presunção legal estabelecida pelo legislador, motivo pelo qual mantenho o *decisum*, cujos fundamentos adoto como razões de decidir e transcrevo os seguintes excertos:

Observe-se ainda que o contribuinte em várias passagens trata da apuração como se a mesma houvesse sido decorrente de variação patrimonial a descoberto. No entanto, deve-se repetir que a presente autuação foi decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430/96, enquanto as apurações de variação patrimonial a descoberto tem por base o art. 43, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

A apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários está fundamentada na falta da comprovação das origens de tais depósitos. Observe-se que tais depósitos não significam necessariamente acréscimo patrimonial, mas apenas aplicações de recursos, seja como investimento ou como simples depósitos. O que se presume, de acordo com os dispositivos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é que tais depósitos são rendimentos omitidos, a menos que o contribuinte demonstre a origem dos mesmos, ou seja, é uma presunção relativa, que admite prova em contrário. Por isso que o contribuinte foi intimado a comprovar tais origens.

Por seu turno, a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que não foi caso de apuração no presente processo, mas apenas a título de esclarecimento ao contribuinte, tendo em vista a confusão sobre esses institutos feita na sua impugnação, que também é presumida de modo relativo, pois admite a prova em contrário, ocorre nos casos em que um contribuinte tem um acréscimo de patrimônio sem que tenha declarado rendimentos suficientes para tanto, ou seja, não pode adquirir algo sem alguma fonte ou origem de recursos para tanto.

Portanto, nos casos de variação patrimonial a descoberto, presume-se que para a aquisição de tal patrimônio a maior, quando for o caso, o contribuinte omitiu rendimentos em valor pelo menos igual a tal variação. Observe-se ainda que para o cálculo da variação patrimonial leva-se em conta o total de origens (fonte) de recursos mensais, entre os quais se incluem os saldos de contas bancárias no início de cada mês, e o total de

aplicações ou dispêndios de recursos mensais, entre os quais se incluem os saldos bancários ao final de cada mês.

Perceba-se que depósitos, como já dito, não são significam necessariamente acréscimo patrimonial, mas aplicações, em sentido amplo, de recursos, o que, entretanto, pode ter gerado tal equívoco por parte do contribuinte.

Afora isso, o contribuinte alegou que era corretor de seguros e era co-titular das contas bancárias citadas, com seu pai Eugênio de Oliveira Mello, e que, durante o período autuado, possuía cerca de 2.300 clientes, sendo que somente para AGF Brasil Seguros S/A, CNPJ 61.573.796/0001-66, foram vendidas apólices de seguros que geraram aproximadamente R\$ 4.000.000,00, tendo recebido R\$ 947.021,00 de comissão, com imposto recolhido na fonte no valor de R\$ 255.716,00.

Reprisando, disse também que o grande volume de depósitos bancários (aproximadamente 12.000 cheques) decorria basicamente das seguintes operações: “a) o seguro é negociado com o cliente em até sete prestações e faturado à vista pelo Corretor ou em até 4 prestações, como se demonstra através das apólices e cheques em anexo (apólices atualmente vendidas pela pessoa jurídica Somello Corretora de Seguros da qual é sócio o Suplicante) (doc. 05); b) os adiantamentos de pagamento de sinistros, feitos aos clientes e o posterior recebimento do valor da seguradora, com o objetivo de prospectar novos seguros; c) a devolução, para os clientes, de comissões recebidas da empresa seguradora, etc”. Completou que “os fatos notórios não necessitam de provas (art. 334, I do CPC)”.

Na resposta de fl. 241 à intimação de fl. 237, para comprovar, entre outros, a origem dos depósitos, o contribuinte justifica, em síntese, que se torna impossível detectar os cheques depositados assim como os clientes que efetuaram depósitos em sua conta corrente para quitação de seguros.

Da análise das cópias de apólices de seguros e cópias de cheques anexados pelo contribuinte às fls. 335 a 343, em comparação com os Demonstrativos de Valores Creditados, fls. 273 a 280, que se referem aos depósitos bancários com origem não comprovada que deram origem à autuação, constata-se que os valores exemplificados pelo contribuinte através dos referidos cheques não se encontram entre aqueles relacionados pela fiscalização às fls. 273 a 280, de sorte que os documentos de fls. 335 a 343 não servem como prova da origem dos depósitos referidos às fls. 273 a 280.

Quanto ao fato de ser co-titular das contas bancárias juntamente com seu pai, o Sr. Eugênio de Oliveira Mello, CPF 000.014.144-53, o procedimento da fiscalização é claro ao esclarecer na Descrição dos Fatos, à fl. 09, que a apuração se deu nos termos do art. 42, §6º, da Lei 9.430/96, que prevê a repartição dos valores creditados, que tenham sido considerados como rendimentos, pelo número de titulares das contas, o que no caso significou que os valores das contas em que os dois eram co-titulares foram repartidos em 50% para o autuado e 50% para seu pai, este último objeto do processo nº

10480.007736/2003-68, que foi referido pelo próprio impugnante.

Quanto aos rendimentos, verifica-se dos autos (Descrição dos Fatos, fl. 09, e Demonstrativos de fls. 284 a 286) que os mesmos foram considerados pela fiscalização, restando na autuação apenas os depósitos cuja origem não foi efetivamente comprovada. (grifos acrescidos)

Com efeito, não basta o interessado alegar que a movimentação bancária analisada pela fiscalização resulta da sua atividade de corretor, sem apresentar elementos de prova deste fato. O lançamento foi realizado com suporte no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, justamente por não terem sido apresentados documentos hábeis e idôneos comprobatórios da origem dos créditos bancários.

Conforme Descrição dos Fatos no Auto de Infração às fls. 05/10 e Demonstrativos às fls. 273/286, cumprindo requisito fundamental para aplicação válida da referida presunção, os co-titulares das contas bancárias, antes da lavratura do Auto de Infração, receberam intimação que listava cada crédito, segundo o nome do Banco, agência, conta corrente, histórico, data e valor, excluídos os resgates de poupança, resgates de aplicações financeiras, transferências entre contas e cheques devolvidos. Para a realização do lançamento, do montante da omissão apurada foram deduzidos os rendimentos declarados e comprovados pelos co-titulares e demais ingressos de recursos comprovados por documento hábil e idôneo. Entendo que a fiscalização deduziu indevidamente da omissão apurada os rendimentos de aplicação financeira do Sr. Eugênio, quando estes já foram excluídos da relação de depósitos sem origem comprovada, tendo em vista o histórico no extrato bancário que informava tratar-se de resgate de poupança ou resgate automático. Contudo, vige no processo administrativo fiscal o princípio da vedação ao *reformatio in pejus*, razão pela qual nenhuma alteração em prejuízo do recorrente se fará neste julgamento.

A tese central da defesa afirma que o autuado atua como corretor de seguros e que durante o período possuía aproximadamente 2.300 clientes e que era grande o volume de depósitos bancários (aproximadamente 12.000 cheques), decorrentes basicamente da negociação do seguro com o cliente em até sete prestações e faturado à vista pelo Corretor ou em até 4 prestações com a seguradora, de adiantamentos de pagamento de sinistros feitos aos clientes e posteriormente recebido da seguradora, bem assim de devolução para os clientes de comissões recebidas da empresa seguradora etc.

Do exame das peças processuais não se tem nos autos qualquer elemento de prova efetivamente relacionado aos fatos alegados, referentes ao ano-calendário de 1998. Antecipar o valor do sinistro ao cliente e posteriormente receber a quantia da seguradora requer controles e documentos assinados. É difícil compreender como o autuado não possui registros das operações, considerando inclusive o número de clientes e a quantidade de transações com cheques que certamente demandam controles efetivos. Não se trata de fato notório. É necessário comprovar o que se alega. Durante o procedimento de fiscalização o próprio contribuinte reconhece não ser possível detectar os cheques depositados assim como os clientes que efetuaram depósitos em sua conta corrente para quitação dos seguros (fl. 241), fato relevante para a lavratura do Auto de Infração, tal como efetuado pela fiscalização.

Em diligência não foi possível estabelecer a vinculação entre a movimentação bancária e as operações de venda de apólices de seguros, que, conforme alegado

pelo contribuinte, era negociado com o cliente em até sete prestações e faturado à vista ou em até 4 prestações com a seguradora, nem dos adiantamentos de pagamento de sinistros feitos aos clientes e posterior recebimento da seguradora ou da devolução aos clientes de comissões recebidas da seguradora, conforme resposta da Allianz Seguros S/A à intimação fiscal (fls. 495/496). Por sua vez, o Itaú Unibanco encaminhou à fiscalização os Extratos de Crédito em Conta Corrente de fls. 505/659, que expressamente informam que os créditos têm por origem o pagamento de **comissões**, rendimentos estes declarados pelo contribuinte em sua DIRPF do ano-calendário de 1998, e que já foram excluídos da base de cálculo do lançamento pela fiscalização. Confira-se (fl. 502):

Reportamo-nos aos termos contidos no expediente sob referência, mediante o qual V. Sa., determina a esta Instituição que forneça a esta r. Delegacia esclarecimentos a respeito da natureza dos históricos "lançamento crédito" e "créditos diversos TB", da conta no 29677-0, agência 3873, relativo ao calendário de 1998, e informar se os referidos lançamentos estão relacionados a transações realizadas entre o contribuinte Pedro Eugênio Oliveira Mello, CPF: 686.478.084-87 e a seguradora AGF Brasil Seguros S/A.

A propósito, cumpre-nos informar que, após pesquisas junto aos nossos departamentos competentes, os termos "lançamento crédito" e "créditos diversos TB" indicam a realização de créditos em conta.

Outrossim, quanto a relação das transações entre a contribuinte e a seguradora, encaminhamos anexadas as cópias dos extratos de crédito em conta corrente no período de 30/12/1997 a 30/10/1998 (última movimentação no período solicitado) para apreciação de Vossa Senhoria (DOC.01).

Em relação ao crédito sob o histórico DOC de R\$300.000,00, efetuado no Banco Francês e Brasileiro em 30/12/1998 (fl. 277), cuja explicação da origem somente foi aduzida em sede de recurso voluntário, entendo que este não tem sua origem comprovada pelo contrato às fls. 446, celebrado entre Pedro Eugênio Oliveira Mello (mutuante) e Antônio Ricardo Fernandes da Cunha (mutuário), sem firma reconhecida nem registro no Cartório de Títulos e Documentos. Evidentemente que a Escritura Pública Declaratória de fls. 673 não prova o fato declarado. Apenas certifica o comparecimento em cartório do Outorgante Declarante Antônio Ricardo Fernandes da Cunha, em 24/02/2011, para relatar fatos que supostamente ocorreram em 02/01/1998 (treze anos atrás). Sobre tais fatos o tabelião nada pode certificar, pois não ocorreram em sua presença. Mais uma vez, as provas nos autos laboram contra a tese defendida pelo recorrente, pois a cópia microfilmada do cheque emitido em 02/01/1998, no valor de R\$300.000,00 (fls. 671/672), juntada aos autos em diligência determinada pelo CARF, tem por beneficiário a empresa N.B.I., conta 01562-88, agência 1796, do Banco HSBC Bamerindus e não o Sr. Antônio Ricardo Fernandes da Cunha, como alegado pelo contribuinte.

No que tange à alienação do imóvel localizado na Rua das Crianças, nº 137, da cidade de Gravatá, Estado de Pernambuco, consta na Cláusula Segunda do Instrumento Particular de Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóvel que os pagamentos seriam efetuados entre maio a dezembro de 1997 (fl. 254). O Recorrente alega, mas não prova, que os pagamentos ocorreram no ano de 1998. Também não informa quais depósitos efetuados em suas contas bancárias, no ano de 1998, estariam relacionados à venda desse imóvel. Vale ressaltar que em 31/12/1997 referido imóvel foi baixado da relação de bens do pai do autuado, Sr. Eugênio Oliveira Mello (DIRPF à fl. 258).

Sobre possível violação à ordem constitucional e à lei complementar tributária, suscitada em diversos momentos do recurso, vale ressaltar que o lançamento é ato administrativo de aplicação da norma tributária ao caso concreto. Não caberia, portanto, à fiscalização se posicionar acerca da inconstitucionalidade da lei que embasou o procedimento fiscal, atitude que também é vedada aos Conselhos de Contribuintes – art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009. Presume-se, inclusive, que os princípios constitucionais tributários e também os garantidores de direitos fundamentais encontrem na lei sua aplicação imediata. Antes de ser aprovada pelo Congresso Nacional o projeto de lei tramita por várias comissões que aquilatam sua constitucionalidade. Após essa fase, o presidente da República a sanciona. Ao poder Judiciário, cumpre velar pela constitucionalidade das leis, através do controle *a posteriori*. Os Órgãos da administração não podem deixar de aplicar as leis aprovadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo Presidente da República, ao qual estão vinculados pelo poder hierárquico.

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.

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

Quanto aos acréscimos legais – multa de ofício e juros de mora – o legislador ao elaborar as leis tributárias deve fazer com que estas dêem vigor aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade. Portanto, falece competência ao Órgão administrativo para declarar a inconstitucionalidade de lei tributária. Neste sentido é a **Súmula CARF nº 2**: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A multa de ofício aplicada, no percentual mínimo de 75%, encontra amparo legal no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, pois a fiscalização apurou rendimentos omitidos, circunstância que impõe a cobrança do imposto com a multa de ofício.

No que tange à cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, apesar dos fundamentos articulados no recurso, após inúmeros debates a respeito da sua legalidade e constitucionalidade, pacificado o entendimento no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pela sua aplicação aos débitos e créditos tributários (Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003 Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003 Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000 Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003 Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004 Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003), que deu suporte ao enunciado da Súmula CARF nº 4, de aplicação obrigatória neste Órgão:

***Súmula CARF 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.*

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos