



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

Processo n° 10835.000425/2001-49
Recurso n° 168.537 Voluntário
Acórdão n° **2102-01.000 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de dezembro de 2010
Matéria IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente MARCOS ANTONIO SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE. CHEQUES DEVOLVIDOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA INFRAÇÃO.

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. Entretanto, considerando que o contribuinte não fez prova da origem de quaisquer dos depósitos bancários, forçoso deferir a exclusão de todos os cheques devolvidos que transitaram nas contas bancárias auditadas, pois estes constaram nos depósitos de origem não comprovada, não podendo se subsumir à presunção da omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO PUNITIVA E DESPROPORCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DO DEFERIMENTO DESSA PRETENSÃO NA VIA ADMINISTRATIVA.

A multa de ofício lançada tem sede no art. 44 da Lei nº 9.430/96, e não se pode afastá-la sob o argumento de que é punitiva ou desproporcional, pois isso implicaria na decretação de inconstitucionalidade de modo incidental da norma citada, o que é vedado ao julgador administrativo. Na espécie incide a inteligência da Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

JUROS DE MORA. ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

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”.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em DAR parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da infração o montante de R\$ 216.178,13, referente aos cheques devolvidos da conta bancária auditada.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 31/12/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte MARCOS ANTONIO SOARES, CPF/MF nº 069.727.198-60, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 02/12/2002, auto de infração (fls. 519 a 526), com ciência postal em 06/12/2002 (fl. 522), a partir de ação fiscal iniciada em 16/04/2001 (fl. 01). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 757.692,80
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 568.269,60

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 1998, no montante de R\$ 2.770.955,64, conduta essa apenada com multa de ofício de 75%. Abaixo, segue a descrição da infração feita pela autoridade autuante (fls. 497 a 500):

A fiscalização do contribuinte em tela foi motivada tendo em vista o RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - BASE CPMF (fls. 19), onde consta movimentação financeira em

seu nome, durante o ano de 1998, junto às instituições: BRADESCO - R\$ 9.844,72, BANCO ITAU S/A. - R\$ 4.109.092,71 e BANCO BILBAO VIZCAYA ARGENTARIA BRASIL S/A - R\$ 605,00, totalizando a importância de R\$ 4.119.542,43, tendo a referida pessoa apresentado declaração de ISENTA para o referido ano.

Por ocasião do início da fiscalização, o contribuinte não foi localizado no endereço que constava como seu domicílio nos cadastros da SRF, ou seja, Rua Emílio Mori, 457, Presidente Prudente, SP. Entretanto, moradores da localidade informaram-nos que o mesmo poderia ser encontrado na empresa Favorito, situada no município de Pirapozinho, SP.

Procurando o contribuinte na empresa Favorito Com. Ind. de Carnes Ltda, fomos informados, por administradores da referida empresa, que o Sr. Marcos foi funcionário daquela empresa, no período de 01/08/2000 a 01/03/2001, conforme cópia do registro de empregados (fls.20), ocasião em que nos informaram seu novo endereço como sendo: Rua Saburo Suda, 118, PIRAPOZINHO, SP.

Em 16/04/2001, o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização (fls. 17/18), onde consta a intimação para apresentação, entre outros, de extratos bancários, comprovação da origem dos valores creditados e comprovante de entrega da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1998. Informou-nos, na época, que sua atividade era de intermediação de negócios, razão pela qual, cheques de clientes transitavam pela sua conta bancária.

Em 04/05/2001, o contribuinte apresentou o requerimento (fls. 21 a 23) solicitando prorrogação de sessenta dias do prazo para apresentar a documentação solicitada. Seu requerimento foi atendido parcialmente, uma vez que o prazo de sessenta dias foi considerado muito extenso para atendimento de uma intimação, e portanto, foi concedida a prorrogação de 20 (vinte) dias, cuja decisão (fls. 25) foi enviada ao interessado, com prova de recebimento no local em 18/05/2001 (AR fls. 26).

Conforme cópia de fls. 122 a 325, no espaço do tempo prorrogado, o contribuinte impetrou mandado de segurança na Justiça Federal, conseguindo obter liminar para que não houvesse a quebra de seu sigilo bancário. Em 29/06/2001, tomamos conhecimento de que a liminar, concedida pelo Juízo da 2ª Vara da Justiça Federal de Presidente Prudente, havia sido cassada pelo TRF – 3ª Região, em 13/06/2001, o que nos deu condições para prosseguirmos na fiscalização iniciada em 16/04/2001.

Como o prazo prorrogado já havia se esgotado em 28/05/2001, e que apesar da liminar ter sido cassada, em 13/06/2001, o contribuinte não havia ainda apresentado os elementos solicitados, emitimos, em 06/07/2001, RMF (Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira) aos bancos, para que os mesmos apresentassem os elementos

que o contribuinte, apesar de regularmente intimado, deixou de nos apresentar (fls. 27 a 35).

Examinados os documentos apresentados pelos bancos, em especial extratos bancários (fls. 37 a 102), e feita a conciliação de lançamentos (exclusão de transferências e demais créditos não considerados depósitos), emitimos, em 21/08/2001, o Termo de Intimação (fls. 103), com prova de recebimento no local (AR fls. 121) para o contribuinte comprovar a origem dos valores depositados/creditados, conforme demonstrativos anexos à intimação (fls. 104 a 120.).

Tendo em vista a falta de atendimento da intimação para comprovar a origem dos valores depositados, e presença de indícios de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato, em razão da apresentação pelo contribuinte de declaração de ISENTO, quando se constata movimentação financeira em seu nome, durante o ano de 1998, no valor de R\$ 4.119.542,43, emitimos, em 19/10/2001, nova RMF ao Banco Itau S/A, desta vez para solicitar cópia de documentos (de cheques, depósitos, etc.,), visando com isto o rastreamento, cuja finalidade seria de se chegar à pessoa do titular de fato da conta movimentada.

No caso em questão, a requisição feita ao banco tem fundamento no item VII (hipóteses previstas no art. 33 da Lei n° 9.430/96 - falta de atendimento de intimação para apresentar informações financeiras) e X (presença de indícios de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato), do art. 3º, do Decreto n° 3.724/2001.

Durante os trabalhos de rastreamento, verificou-se que no verso de alguns cheques (fls. 349 a 384), nominais ao próprio emitente, constam várias autenticações de banco com os respectivos números de contas bancárias, entre eles, o número 1137-1 de forma manuscrita. Através de pesquisa feita, constatamos que o número que aparece de forma manuscrita representa a conta-corrente mantida junto à instituição BRADESCO, de titularidade da empresa Favorito Com. e Ind. de Carnes Ltda. Além disso, os documentos de fls. 385 a 397 referem-se a cheques, também nominais ao emitente, em cujo verso aparecem autenticações e respectivos números de conta de diversas titularidades, e no verso dos cheques de fls. 398 a 415 constam a expressão PAGTO. DE DUPL.

A pessoa jurídica que leva o nome de Favorito Com. e Ind. de Carnes Ltda, mereceu maior atenção de nossa parte, pelo fato do fiscalizado ter mantido vínculo empregatício com a mesma, no período de 01/08/2000 a 01/03/2001, apesar desse vínculo ter ocorrido em período posterior ao da movimentação financeira examinada.

Nestas condições, emitimos, em 16/04/2002, o Termo de Intimação de fls. 452/453, relacionando todos os cheques onde aparece no verso a conta bancária 1137-1, para o contribuinte esclarecer o motivo desses cheques, de sua emissão, terem sido depositados em conta bancária da empresa Favorito Com. e Ind. de Carnes Ltda., bem como para esclarecer, também, pagamento

de duplicatas com utilização de outros cheques relacionados, informando nomes de credor e devedor (sacado e sacador), mediante apresentação de documentos quitados.

Como resposta, o contribuinte apresentou os esclarecimentos de fls. 459, dando conta de que desconhece que cheques de sua emissão tenham sido depositados em conta bancária específica de terceiros. Informa que, como se trata de movimentação antiga, não possui mais os canhotos dos cheques, não se recordando do destino deles. Com relação aos cheques utilizados para pagamento de duplicatas, informa que devido ao tempo decorrido, não possui mais o controle dos cheques. Esclarece que sua atividade é de intermediação, podendo ser que determinados cheques de sua emissão tenham sido utilizados por terceiros, prática comum nas atividades comerciais.

Considerando que os esclarecimentos do contribuinte não foram satisfatórios, resolveu esta fiscalização enviar o Termo de Intimação Fiscal (fls. 460) para a empresa Favorito Com. e Ind. de Carnes Ltda esclarecer as operações que deram origem aos depósitos efetuados em sua conta-corrente nº 1137-1/Bradesco, representados por cheques relacionados na intimação, de emissão de Marcos Antônio Soares.

Respondendo nossa intimação, a empresa apresentou o expediente de fls. 463, onde esclarece que após completa análise de seus documentos fiscais, contábeis e bancários, os cheques relacionados no referido termo não foram depositados na conta-corrente nº 1137-Bradesco, como em nenhuma outra conta bancária mantida pela empresa. Para que não parem dúvidas, deixa a disposição desta Fiscalização os livros e documentos que lastreiam tais informações.

Em razão dessas informações, procedemos, com amparo no mandado de procedimento fiscal extensivo de fls. 468, à diligência junto à empresa Favorito, onde verificando livros e documentos, constatamos, conforme documentos de fls. 468 a 494, a ausência de depósito de cheques relacionados na intimação enviada à empresa, de emissão de Marcos Antônio Soares, na conta-corrente nº 1.137-1, que a empresa mantém junto à instituição Bradesco, nem mesmo a contabilização desses cheques nos livros da empresa como pagamento de operações realizadas pela mesma.

Prosseguindo no rastreamento, pessoas físicas e/ou jurídicas favorecidas em cheques de emissão do fiscalizado, consultadas, entre outras, duas informaram que cheques recebidos decorrem de parte de pagamento de negócios realizados com o Sr. José Roberto Luizari (fls. 432 e 448), outra informou ter origem em parte de pagamento em negócios realizados com o Sr. José Luizari (fls. 442) e de negócios realizados com o próprio emitente dos cheques.

Em razão dessas informações, emitiu-se, em 05/08/2002, o Termo de Intimação Fiscal (fls. 464) para o Sr. José Roberto Luizari esclarecer o motivo de haver utilizado cheques emitidos

por Marcos Antonio Soares para pagamento das referidas operações.

Respondendo nossa intimação, o Sr. José Roberto Luizari esclarece (fls. 467) que se trata de repasse de cheques recebidos de terceiros, prossegue informando, tanto é verdade que o valor dos cheques correspondem apenas parte do valor da operação, prática muito comum no mercado desde a instituição da CPMF. Nega que a operação que deu origem aos cheques recebidos de José Luizari tenha ocorrido com a sua pessoa.

CONCLUSÃO Do exposto conclui-se que:

Apesar de todos os esforços, os trabalhos de rastreamento de documentos não resultaram provas suficientes da interposição de pessoas na titularidade das contas bancárias examinadas.

Isto posto e tendo em vista que os valores depositados nas contas bancárias examinadas não foram devidamente comprovados, lavramos, contra o contribuinte fiscalizado, o auto de infração anexo, a título de lançamento "ex-officio", por falta de declaração de rendimentos de que tratam os artigos 889, inciso I e 894, inciso I do RIR/94 (Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 010 1.041, de 11/01/94), considerando como omissão de rendimentos os valores de créditos/depósitos de origem não comprovada, conforme o disposto no artigo 42, da Lei n° 9.430/96, tributando-as na forma do parágrafo quarto do citado artigo.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, com a seguinte motivação, que se vê no relato da decisão recorrida, *verbis* (fls. 620 e 621):

1. Da Ilegalidade do Procedimento Fiscal

- *Abuso de poder da Portaria n° 1.265/91 que fere os princípios da administração pública e do processo administrativo federal, mormente dos princípios da legalidade, eficiência, razoabilidade, motivação e da segurança jurídica, havendo nítido desvio de finalidade e abuso de poder ao exceder os limites legais, quer na prática, stricto sensu, da atividade administrativa, como na expedição de normas administrativas inovadoras da ordem jurídica, isto porque tal portaria, em seus artigos 12 e 13 extrapolou os limites legais quando fixou o prazo de 120 dias para a conclusão da fiscalização e, ainda, outorgou plenos poderes à Fazenda Pública para prorrogá-la quantas vezes entender necessário, de tal forma que a inovação jurídica não gera efeito para terceiro, razão pela qual nulo é todo o procedimento administrativo.*
- *Não fora lavrado Termo de Continuação, conforme estabelecido no artigo 7°, § 2°, do Decreto n° 70.235/72.*
- *Ainda que se admita as sucessivas prorrogações, após a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal, a sua*

renovação, ao teor da mencionada portaria pode se verificar, mas não poderá ser elaborado pelo mesmo Agente Fiscal da Receita Federal responsável pela execução do mandado extinto, e nesse passo, também sobre esse aspecto há absoluta nulidade do procedimento administrativo, consoante se verifica dos vários mandados, quer complementares, quer extensivos, uma vez que não podiam ser expedidos, tendo em vista a caducidade do mandado e a validade dessas prorrogações, principalmente considerando que foi o mesmo Agente Fiscal que as elaborou.

2. A autoridade autuante não pode imprimir efeitos retroativos à Lei nº 10.174/2001, fazendo com que tais dispositivos alcançassem os fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência.

3. O sigilo bancário foi quebrado ilegalmente, pois o mesmo só pode ser violado por determinação judicial sendo inconstitucional a Lei Complementar nº 105/2001.

4. A Multa de Ofício é ser abusiva na punição imposta, por isso solicita relevação..

5. A Taxa Selic é exorbitante e não respeita a limitação constitucional, ademais é utilizada como correção monetária.

6. Do Pedido

- Posterior juntada de documentos.*
- Produção de prova pericial, bem como testemunhal.*
- Produção de defesa oral.*
- Seja observada a plenitude do direito de defesa e análise e resposta fundamentada para todas as questões discutidas na impugnação.*
- Improcedência do Auto de Infração.*

A 11ª Turma da DRJ-SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-27.080, de 27 de agosto de 2008 (fls. 615 a 639).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 22/09/2008 (fl. 644). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 21/10/2010 (fl. 656).

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

- I. a autoridade fiscal não excluiu da base de cálculo da infração os cheques devolvidos, o que leva a imprecisão da base imponible, razão suficiente para que o lançamento seja considerado nulo;
- II. a exigência do imposto de renda com supedâneo no art. 42 da Lei nº 9.430/96 implica em arbitramento fundado em mera presunção, ao

arrepio do conceito de renda da Constituição e do Código Tributário Nacional, sendo que, no caso concreto, jamais se conseguiu demonstrar o liame entre os depósitos e qualquer renda auferida pelo contribuinte. Por último, cabe ressaltar que os valores mais expressivos se referiam à intermediação de negócios, com movimentos sucessivos nas contas auditadas, não podendo se subsumir tais fatos ao conceito de renda;

- III. a multa de ofício lançada é punitiva e desproporcional em relação à infração apurada, devendo ser reduzida para o percentual de 20%;
- IV. não há lei prevendo a mensuração da taxa Selic, sendo que sua aplicação como juros de mora ofende o princípio da legalidade, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária. Somente os juros de mora à taxa de 1%, como fixados no art. 161, § 1º, do CTN, poderiam ser aplicados.

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 22/09/2008 (fl. 644), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 21/10/2008 (fl. 656), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 22/10/2008, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Inicialmente, serão apreciadas as defesas dos **itens I e II**, do relatório, em conjunto.

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

~~§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)~~

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. **Esta é a hipótese dos autos.** Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

Ainda, apenas para argumentar, eventual conflito normativo entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) e o CTN/Constituição Federal (definição de renda e proventos de qualquer natureza como hipótese de incidência do imposto de renda) somente poderia ser resolvido no âmbito da declaração de inconstitucionalidade das normas, falecendo competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para o mister. Reconhecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está em antinomia com o art. 43 do CTN, este que define a base de cálculo do imposto de renda (renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda), com a supremacia deste último, significaria afirmar que aquele estaria eivado de vício de inconstitucionalidade, já que conflito de leis em terrenos normativos definidos pela Constituição (campo de atuação da lei ordinária e da lei complementar), como no caso vertente, soluciona-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso. Nessa linha, veja-se o REsp nº 650.949-PR, relator o min. Humberto Martins, unânime na 2ª Turma, DJ de 15/02/2007, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 130 DO CPC – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – INEXISTÊNCIA DE JUNTADA DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS – CONTRARIEDADE AOS ARTS. 46 E 47 DO CTN – MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do art. 130 do CPC. Assim, incidem os enunciados 282 e 356 da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

2. A inclusão do frete na base de cálculo do IPI deriva de imposição do art. 15 da Lei n. 7.789/89, que no entendimento deste Tribunal, teria revogado o art. 47 do CTN.

3. Em casos de revogação de lei complementar (CTN) por lei ordinária, reveste-se o conflito de índole constitucional, o que enseja a incompetência do Superior Tribunal de Justiça. Precedente: REsp 209320/DF, Rel. Min. Castro Meira, Relator p/ Acórdão o Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 20.3.2006, p. 224.

Recurso especial não-conhecido.

Não por outra razão, após a Emenda Constitucional nº 45, a decisão judicial que julgar válida lei local contestada em face de lei federal passou a ser objeto de Recurso Extraordinário (art. 102, III, “d”, da CF88), ou seja, conflitos de leis cujos âmbitos normativos estão definidos na Constituição Federal resolvem-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso.

Dessa forma, reconhecer a supremacia do art. 43 do CTN em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96, significaria declarar a inconstitucionalidade desse último dispositivo. 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.

Assim, na hipótese em debate, escorreito o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Isso implica que caberia ao contribuinte comprovar as origens dos depósitos bancários, o que não se viu nestes autos. Aqui o recorrente somente argumentou que a origem estava associada a intermediação de negócios, não trazendo a comprovação documental de nenhum dos múltiplos depósitos, ou seja, tratou-se de uma mera argumentação sem qualquer esteio probatório. Dessa forma, o contribuinte deve sofrer a imputação plena da presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Por outro lado, o contribuinte informou e demonstrou que a autoridade fiscal não havia excluído os valores dos cheques devolvidos do montante dos rendimentos omitidos, trazendo aos autos a planilha de fl. 684, sendo que aqui assiste razão ao recorrente, no tocante à exclusão dos valores dos cheques devolvidos, mas não no sentido de declarar a nulidade do procedimento.

Assim, diferentemente do pugnado pelo recorrente, é incabível se falar em nulidade do procedimento pelo equívoco procedimental acima, cabendo a esta instância julgadora excluir da base de cálculo os valores que não se subsumirem ao conceito de rendimentos omitidos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Acatar, no ponto, a argumentação do contribuinte, significaria que qualquer alteração do lançamento no contencioso administrativo implicaria em nulidade do procedimento, o que é uma tese completamente desarrazoada. Somente erros essenciais, como por exemplo erro na identificação do sujeito passivo, procedimento instituído e conduzido com cerceamento do direito de defesa, aplicação de procedimento vedado em lei, utilização de prova inidônea, utilização de base legal indevida poderiam implicar em nulidade do procedimento. No mais, cabe exatamente ao contencioso administrativo fiscal deferir alterações na base de cálculo, como, no caso da omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, quando há comprovação da origem de depósitos bancários, ou mesmo reduzir a base de cálculo da omissão em decorrente da ausência da exclusão de depósitos em cheques devolvidos nas contas bancárias auditadas.

Com as considerações acima, efetivamente os cheques devolvidos que transitaram nas contas auditadas fazem parte dos depósitos considerados de origem não comprovada, devendo ocorrer a exclusão daqueles da base total da omissão de rendimentos, como pugnado na planilha de fl. 684.

Aqui se deve observar que, na planilha de fl. 684, há um valor de R\$ 80.000,00, em 16/12/1998, que apesar de não ser cheque devolvido (trata-se de estorno dep. Dinheiro – fl. 100), deve também ser excluído, pois está vinculado a depósitos em dinheiro em duplicidade nesta mesma data.

Por tudo, o montante dos depósitos devolvidos de fl. 684 (R\$ 216.178,13) deve ser excluído da base de cálculo da infração.

Agora se passa à defesa do **item III** (a multa de ofício lançada é punitiva e desproporcional em relação à infração apurada, devendo ser reduzida para o percentual de 20%).

A multa de ofício lançada tem sede no art. 44 da Lei nº 9.430/96, e não se pode afastá-la sob o argumento acima, pois isso implicaria na decretação de inconstitucionalidade de modo incidental da norma citada, o que é vedado ao julgador administrativo. Na espécie incide a inteligência da Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Por fim, a defesa do **item IV** (não há lei prevendo a mensuração da taxa Selic, sendo que sua aplicação como juros de mora ofende o princípio da legalidade, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária. Somente os juros de mora à taxa de 1%, como fixados no art. 161, § 1º, do CTN, poderiam ser aplicados).

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 os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória nos julgamentos das Turmas do CARF, afastando-se a presente defesa.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da infração o montante de R\$ 216.178,13, referente ao montante dos cheques devolvidos da conta bancária auditada.

Giovanni Christian Nunes Campos