



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

**Processo n°** 15758.000071/2009-73  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.492 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ANSELMO MARCIONILIO DOS ANJOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IRPF. PRESUNÇÃO LEGAL OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal *juris tantum* os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

IRPF. ÔNUS DA PROVA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

IRPF. NEXO CAUSAL TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI N° 9.430/96. POSSIBILIDADE. SÚMULA N° 26 DO CARF.

A partir da vigência do art. 42 da Lei n° 9.430/96, a autoridade fiscal não mais ficou obrigada 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 5° do art. 6° da Lei n° 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.

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. ATRIBUIÇÃO DO JUDICIÁRIO. SÚMULA 02 DO CARF.

O controle da constitucionalidade das leis pertence ao Poder Judiciário, de forma difusa ou concentrada, não cabendo ao órgão julgador administrativo negar vigência à norma emanada do Poder Legislativo, sob pena de invasão indevida de um poder na esfera de competência exclusiva do outro.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-las nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA Nº 4 DO CARF.

A Lei nº 9.065 de 1995, por seu artigo 13, impõe a cobrança de juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, no caso de débito de natureza tributária, não liquidado até a data fixada para o vencimento da obrigação.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. DEPÓSITO BANCÁRIO. ATENDIMENTO INCIPIENTE ÀS INTIMAÇÕES. INAPLICABILIDADE. O agravamento da multa de ofício previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 não é cabível em caso de lançamento com base em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, quando intimado, o contribuinte atende à fiscalização, ainda que de forma incipiente. A falta de esclarecimentos ou apresentação de documentos pelo contribuinte não prejudica a constituição do crédito tributário pelo fisco, em razão da presunção disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado Digitalmente*

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

*Assinado Digitalmente*

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

EDITADO EM: 08/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA e NATHALIA MESQUITA CEIA.

## Relatório

Por meio do Auto de Infração (fls.66 em diante) lavrado em 12/02/2009 exige-se do Contribuinte - **ANSELMO MARCIONILIO DOS ANJOS** - o montante de R\$ 337.525,51 de imposto de renda da pessoa física, R\$ 111.957,21 de juros de mora e R\$ 379.716,19 de multa de ofício agravada, totalizando um crédito tributário de R\$ 829.198,91 (atualizado até a data do lançamento), referente ao exercício de 2006 (ano-calendário 2005) decorrente de Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

O Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 62) relata:

- O procedimento fiscal foi instaurado para verificação da incompatibilidade entre o rendimento declarado pelo Contribuinte e a movimentação financeira das contas de depósito ou investimento mantidas no ano-calendário de 2005.
- O Contribuinte manteve contas de depósito nas instituições financeiras Banco ITAÚ S.A. e Banco BRADESCO S.A., nas quais movimentou o total de R\$ 1.456.029,88, apenas no ano-calendário de 2005. A movimentação apresentada é informada pelas instituições bancárias mencionadas com base nas saídas das contas e que geram o montante da CPMF a ser recolhida.
- O Contribuinte declarou apenas R\$ 40.000,00 como sendo o total de rendimentos recebidos no referido período ao entregar a DIRPF/06, o que representa 3% da sua movimentação financeira.
- O Contribuinte foi intimado a prestar os devidos esclarecimentos e apresentar todos os extratos bancários do ano calendário de 2005, referentes a todas as contas de depósito par ele mantidas e que deram origem às movimentações financeiras mencionadas.
- A auditoria precisou requisitar diretamente à instituição financeira, através da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF nº 2008-00030-9, os extratos bancários das contas correntes e de aplicações financeiras, bem como os dados constantes das fichas cadastrais do Contribuinte.
- A fiscalização apurou a existência de lançamentos de crédito referentes a aplicações/resgates automáticos de investimentos e poupança, os quais foram desconsiderados para análise. Também foram desconsideradas as transferências efetuadas entre as contas do próprio titular.
- O Contribuinte foi intimado e reintimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas bancárias.
- Apesar das oportunidades concedidas pela fiscalização, o Contribuinte não respondeu à intimação, nem entrou em contato com a fiscalização, sujeitando-se ao aumento da multa de ofício pelo não atendimento de intimação para prestação de esclarecimentos, conforme dispõe o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

- Desta forma, uma vez não comprovada a origem dos valores creditados/depositados, ficou caracterizada a omissão de rendimentos, os quais foram apurados mensalmente, conforme demonstração e cujos valores serviram de base para a lavratura do Auto de Infração correspondente.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 13/03/2009, conforme espelho da página dos Correios de fls. 74, tendo apresentado Impugnação, tempestiva, de fls. 78 em 13/04/2006, alegando que:

- há ausência de presunção lógica e argumentando que a movimentação bancária não corporifica fato gerador de Imposto de Renda. Assim, argumenta que os depósitos bancários seriam o marco inicial da investigação e que não haveria correlação direta entre os depósitos e a omissão de rendimentos, acrescenta que o encargo probatório é totalmente transferido para o contribuinte sendo impossível fazê-lo.
- a taxa SELIC não deve ser utilizada para tal fim, alegando violação à Constituição Federal e requer substituição pela aplicação de 1% ao mês de acordo com o artigo 161, § 1º do CTN.
- a multa aplicada é confiscatória. Recorre à doutrina e jurisprudência.
- não poderia ser efetuado o arbitramento com base nos depósitos bancários por não ter sido indicados sinais exteriores de riqueza.

Na sessão de 22/06/2011, a 8ª Turma da DRJ/SP2 através do Acórdão 17-51.879 (fls. 113) julgou improcedente a Impugnação, mantendo em parte o crédito tributário nos seguintes termos:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*A Lei nº 9.430/1.996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento.*

*MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.*

*Enseja o agravamento da multa de ofício em 50% se constatado que o contribuinte, embora reiteradamente intimado, deixou de atender à fiscalização para apresentar esclarecimentos quanto à origem dos depósitos efetuados em seu favor. Art. 4º, IV da Lei 9.784/99 c/c 959 do RIR 99.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS*

*As decisões administrativas e judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual os seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS*

*Cabe ao sujeito passivo apresentar as provas com a impugnação nos previstos no Artigo 16 do Decreto 70.235/72.*

A 8ª Turma da DRJ/SP2 excluiu do lançamento as parcelas correspondentes a conta nº 07589-6, mantida na agência 3094 do Banco Itaú, uma vez, embora só tenha sido atribuído ao Contribuinte 50% dos valores dos depósitos, o cotitular da conta não foi intimado a comprovar a origem.

O Contribuinte foi notificado do Acórdão através de AR de fls. 150 em 12/07/2011, vindo apresentar Recurso Voluntário às fls. 125 em 10/08/2011, aduzindo:

- ausência de presunção lógica entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos. Argumenta que a movimentação bancária não corporifica fato gerador de Imposto de Renda. Neste senda, os depósitos bancários seriam o marco inicial da investigação e não seu ponto final. Logo, a presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois não haveria liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido.
- alegação do Fisco no sentido de que o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90 possibilita o arbitramento da renda com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras. Todavia o referido dispositivo legal foi revogado pelo art. 88, VIII da Lei 9.430/96. Acrescenta que ainda que o dispositivo não tivesse sido revogado, a tributação somente deve ocorrer quando evidentes os sinais exteriores de riqueza, inclusive com indicações da própria autoridade que lavrou o auto de infração acerca do valor de mercado dos bens, dos gastos e depósitos sem comprovação que deveriam ter servido de base de cálculo do imposto. Fato que não ocorreu.
- o Poder Judiciário já se manifestou contrário a possibilidade de tributação com base em extratos ou depósitos bancários conforme Sumula 182 do TFR. Junta jurisprudência.
- contrariedade à utilização da taxa Selic, pois alega violação à Constituição Federal, inexistência de previsão legal e requer substituição pela aplicação de 1% ao mês de acordo com o artigo 161, §1º do CTN.
- que a multa aplicada, no percentual de 150%, não é razoável sendo flagrantemente confiscatória. Junta jurisprudência. Argumenta ainda que por mais que o percentual da multa aplicada tenha sido reduzida, a mesma não pode prevalecer no caso vertente, seja em vista de ter ocorrido na espécie denúncia espontânea, através de GFIP's, conforme art. 138 do CTN, seja pelo seu caráter confiscatório.

Através da Resolução nº. 2202-000.386 de 21/11/2012 (às fls.153) a 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF decidiu sobrestar o Processo Administrativo Tributário com base no art. 62-A §1º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, uma vez que o presente tema encontra-se em sede de Recurso Repetitivo no STF através do Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, de 22/10/2009, onde o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de repercussão geral, nos termos do art. 543-A, §1º, do CPC, combinado com art. 323, §1º, do Regimento Interno do STF, no que diz respeito à constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 no tocante ao fornecimento de informações sobre a movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao Fisco por meio de procedimento administrativo, sem a prévia autorização judicial, assim como a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01, que alterou o art. 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, e possibilitou que as informações obtidas, referentes à CPMF, também pudessem ser utilizadas para apurar eventuais créditos relativos a outros tributos, no tocante a exercícios anteriores a sua vigência.

Posteriormente, a Portaria MF 545/13 revogou os dispositivos que determinavam o sobrestamento dos autos, nos termos já referidos, possibilitando o prosseguimento do feito.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Não há preliminares a serem vencidas, então passa-se à análise do mérito.

### **I. Da Omissão de Rendimento decorrente de Depósitos Bancários de Origem não Comprovada**

O Contribuinte impugna a pretensão fiscal em razão do Fisco não haver estabelecido o nexo causal entre os depósitos em conta corrente e o rendimento omitido, já que os depósitos bancários por si só não constituem fato gerador do imposto de renda. Ou seja, defende que não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos. Aponta também que a transferência total do encargo probatório ao contribuinte, importa em manifesta impossibilidade de produção de prova.

Em sequência contesta o Auto de Infração sob o fundamento de ausência de fundamento legal, uma vez que a base legal da autuação art. 6º, §5º da Lei nº 8.021/90 foi revogado pelo art. 88 da Lei nº 9.430/96. Em reforço desta, alega a proibição de lançamento com base em depósitos bancários, contida na Sumula 182 do TFR.

Neste contexto o Contribuinte sustenta que o art. 42 da Lei nº 9.430/96, desacompanhado de prova, não serve para sustentar a ação fiscal e uma vez excluídos os depósitos bancários não haveria o que se tributar, inexistindo dívida tributária.

Conforme a vasta jurisprudência deste Conselho as argumentações levantadas pelo Contribuinte não se sustentam a partir da vigência da Lei nº 9.430/96 (art. 42) que determinou recair sobre o contribuinte o ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que os próprios depósitos são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva. 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 à 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.*

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

*§2 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.*

O fundamento da autuação não é § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, mas sim o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Note-se que o mesmo ato normativo a Lei nº 9.430 revoga em seu art. 88; o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90 e, por outro lado, institui o art. 42. E, não poderia

ser diferente. Para que surja um novo regramento acerca do tema, é necessário a revogação expressa da norma anterior. Desta feita, no mesmo diploma legal (Lei nº 9.430/96) há a revogação do regramento anterior e a instituição do novo regramento.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 caracteriza como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa física, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. O referido dispositivo apresenta conteúdo distinto do § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90:

*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.*

(...)

*§ 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.*

Nota-se que o *caput* do dispositivo legal acima revogado, expressamente, exige a exteriorização de sinais de riqueza, requisito não exigido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 (atualmente em vigor).

Diante da alteração legislativa, a autoridade tributária não mais está obrigada a comprovar o consumo da renda, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio) incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorreria sob a égide do revogado § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90.

Diante do novo preceito normativo, a presunção lógica entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos, pretendida pelo Contribuinte, como a exteriorização de riqueza não é mais exigida. A presunção lógica foi substituída pela presunção jurídica trazida pelo preceito normativo criado pelos representantes dos contribuintes no Poder Legislativo.

Desta feita, os argumentos de defesa levantados pelo Contribuinte são anacrônicos, restam deslocados temporalmente. Destaca-se que o presente posicionamento já se encontra pacificado na presente Corte Administrativa conforme enunciado nº 26 da Súmula do CARF:

*Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Prosseguindo faz-se mister observar que a presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 1997.

Diante do exposto observa que tanto os dispositivos como as jurisprudências colacionadas pelo Contribuinte são anacrônicos, abordando entendimento jurisprudencial anterior a janeiro de 1997, início da eficácia da Lei ora em tela.

Por exemplo, no CARF o Acórdão 104-17.494 aborda o exercício de 1993 e 1994, enquanto o Acórdão CSRF/01-02.741 aborda os exercícios de 1991 a 1993. Já a Apelação Cível nº 1998.40.00.000959-1/PI do TRF1 aborda o ano-calendário de 1989. O Enunciado 182 da Súmula do TFR foi publicado no DJ em 07/10/1985, abordando o preceito normativo contido no § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90.

Logo, tais julgados não são parâmetros para embasar a pretensão do Contribuinte, uma vez que o presente Auto de Infração apura omissão de rendimentos referente ao ano calendário de 2005, ou seja, fato gerador ocorrido sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

No que concerne a inversão do ônus da prova, também improcede a argumentação de prova impossível.

O legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o contribuinte comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da pessoa física.

Resta evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

A função do Fisco, dentre outras, é comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente Declaração de Rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão receitas ou de rendimentos de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte. A comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito as receitas anteriormente auferidas ou já tributadas, se não for comprovada a vinculação da percepção das receitas com os depósitos realizados. Assim, os valores, cuja origem não houver sido comprovada, serão oferecidos à tributação.

A opção legislativa quanto aos ônus de prova acima apontado, não poderia ser mais ponderada. Afinal, é ele, contribuinte, quem participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Neste contexto, verifica que improcede o argumento do Contribuinte de impossibilidade de produção de prova.

Isto posto, uma vez que está em discussão omissão de rendimento decorrente da não comprovação da origem de depósitos bancários realizados no ano-calendário de 2005, a alegação nulidade do Auto de Infração com base na falta de comprovação de nexos causais entre os depósitos e o aumento patrimonial do Contribuinte, utilização de legislação revogada e produção de prova impossível não procedem.

Assim, uma vez que, regularmente intimado, o Contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea a origem dos depósitos bancários, mantém-se a autuação.

## **II. Da Taxa SELIC**

Inicialmente, o Contribuinte argumenta que a taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, devendo ser melhor avaliada a premissa adota no Acórdão recorrido, quanto a impossibilidade da autoridade administrativa apreciar a arguição de inconstitucionalidade.

Em seguida aponta que em momento algum buscou a declaração de inconstitucionalidade da taxa SELIC pela Administração Pública, muito pelo contrário, o que pretendeu o Contribuinte foi afirmar que a taxa SELIC não existe legalmente e, uma vez não existindo legalmente, fere e viola a Constituição.

Em que pese a argumentação acima, onde o Contribuinte busca não se enquadrar no Enunciado 01 da Súmula do CARF, grande parte da sua fundamentação é de cunho constitucional destacando a violação aos preceitos constitucionais tais como:

- **Violação ao art. 146 da CRFB** – a atribuição do Banco Central é para disciplinar e não instituir uma taxa mediante resoluções circulares (art. 164 da CRFB/88),
- **Violação à estrita legalidade (art. 150, I da CRFB/88)** – somente lei em sentido estrito poderia prever juros.
- **Violação à legalidade, anterioridade e segurança jurídica** – uma vez que a taxa SELIC não foi definida por lei de qualquer natureza. Isto porque a taxa SELIC não tem por fundamento legal o art. 13 da Lei nº 9.065/95, visto que a taxa SELIC consiste em uma taxa média ajustada com base nos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e custódia para títulos federais.
- **Ilegalidade e inconstitucionalidade** em equiparar contribuinte e o aplicador ou investidor.

Quanto à reavaliação da premissa adotada pelo Acórdão recorrido e todas as violações constitucionais mencionada pelo Contribuinte, já é posição consolidada nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada.

No Processo Administrativo Federal tal matéria já foi consolidada pelo enunciado nº 02 da Súmula do CARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

O referido enunciado decorreu das reiteradas decisões da presente Corte Administrativa com base imediata no parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346/97:

*Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:*

- I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*
- II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*
- III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*
- IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

*Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

O fundamento constitucional está na atribuição, com exclusividade, conferida pela Constituição da República ao STF de guarda da Constituição, através do controle concentrado e difuso previstos no art. 102 da CRFB/88:

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*

- I - processar e julgar, originariamente:*
  - a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;*

*(...)*

*III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.*
- d) julgar válida lei local contestada em face de lei federal..*

Na criação do controle difuso da constitucionalidade das leis a Carta Magna, no Capítulo pertinente ao Poder Judiciário, estabelece através do art. 97, a reserva de plenário para matéria constitucional, possibilitando, assim, a apreciação, pelos demais órgãos judiciais (outros que não o STF) a matéria constitucional. Dispositivo semelhante não se encontra seja no capítulo pertinente ao Poder Executivo seja no Capítulo pertinente à Administração Pública:

*Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.*

Se verdade fosse, que o Poder Executivo pudesse deixar de aplicar Lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Poder Executivo.

O Poder Executivo haverá de cumprir o que emana da Lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta sob o ponto de vista formal a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe do Executivo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66,

§ 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão somente, a propositura da ação própria perante ao órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o Contribuinte, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático de direito.

Neste diapasão resta esclarecido que o controle da constitucionalidade das leis pertence ao Poder Judiciário, de forma difusa ou concentrada, não cabendo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) negar vigência à norma emanada do Poder Legislativo sob pena de invasão indevida de um poder na esfera de competência exclusiva do outro.

Quanto à argumentação de inexistência de previsão legal da taxa SELIC, embora o Contribuinte discorde, a previsão legal da taxa SELIC está expressa no art. 13 da nº 9.064/95:

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

Neste contexto, apresenta-se citação proferida pelo Acórdão *a quo* ao REsp 267788/PR, onde o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconhece a previsão legal para aplicação da taxa SELIC:

*TRIBUTÁRIO. RECURSOS ESPECIAL. ABRAMO DE INSTRUMENTO. DENUNCIA ESPONTANEA. PARCELAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. EXIBILIDADE. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. LEGALIDADE.*

*(...)*

*2. O artigo 16 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros demora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando à SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação"*

O fato do método de apuração não estar previsto em lei, ou o fato de que tal apuração é feita por órgão não legiferante, não retira a previsão legal Taxa SELIC. Quanto à legitimidade da opção legislativa pelo referido parâmetro, não compete a presente Corte Administrativa ingressar no mérito dos atos, típicos, do poder legislativo.

Por fim, observa que a presente Corte Administrativa já possui posicionamento consolidado no Enunciado nº 4 da Súmula do CARF quanto a aplicação da taxa SELIC:

*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.*

O Contribuinte afirma existir no presente caso a capitalização de juros em razão do exorbitante valor que é cobrado, o que viola o disposto no Enunciado 121 do STF – vedação ao anatocismo. Confira-se trecho extraído do Recurso Voluntário:

*Certamente, para que um valor cobrado a título de juros corresponda a praticamente o próprio valor da dívida, tais juros só podem ter sido contados de forma capitalizada. Tudo bem que exista a aplicação da exorbitante taxa SELIC, aliás totalmente inconstitucional e ilegal, com já visto acima, mas admitir que somente no valor cobrado a título de juros há um acréscimo na dívida de quase 40% e não admitir que referida cobrança é capitalizada, não é sustentável.*

A argumentação do Contribuinte carece de embasamento probatório. Note-se que o Contribuinte não comprova a existência do anatocismo, limitando-se a supor sua existência em razão da proporcionalidade dos juros ao montante do crédito tributário.

O Contribuinte cita que a taxa de juros prevista no art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN é de 1%. Entretanto, a própria redação do dispositivo citado pelo Contribuinte aponta que os juros de 1% somente serão aplicados na ausência de legislação em sentido contrário:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

Vindo atender a primeira parte do § 1º do art. 161 do CTN, surgiu o art. 13 da Lei nº 9.064/95, determinando que os juros serão equivalentes a taxa SELIC. Logo, não cabe a substituição da taxa SELIC pelo percentual previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

### **III. Da Multa de Ofício - Razoabilidade**

O Contribuinte afirma que a multa deve guardar proporcionalidade com a situação fática e com o próprio valor devido do tributo, o que lhe confere legalidade e eficácia. No entanto, argumenta que o percentual aplicado não é razoável, sendo flagrantemente confiscatório.

Inicialmente, destaca-se que a vedação de confisco estabelecida na CRFB/88, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

A ponderação quanto à razoabilidade e o efeito confiscatório do inciso I e do § 2º, ambos, do art. 44 da Lei nº 9.430/96 perpassa pela ponderação da constitucionalidade dos referidos dispositivos em face do art. 150, IV da CRFB/88 e do princípio constitucional implícito da razoabilidade:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(...)*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

Conforme já destacado acima, em observância ao Enunciado nº 2 da Súmula do CARF a presente corte não possui atribuição para análise da constitucionalidade da legislação.

Diante da atividade plenamente vinculada a qual está jungida a Administração Tributária, seja quanto à cobrança do tributo (art. 3º do CTN), seja quanto ao procedimento de lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN), é poder dever da presente Corte Administrativa aplicar a legislação vigente ao tempo do fato gerador sob pena de responsabilidade funcional.

Até a presente data, não há notícia quanto existência de liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade para suspender a vigência do inciso I e § 2º da Lei nº 9.430/96, bem quanto a existência de decisão proferida em sede de controle concentrado ou sede de Recurso Repetitivo compreendendo ser confiscatório a multas previstas nos respectivos dispositivos legais.

Neste senda, improcede o pleito do Contribuinte para redução da multa sob a alegação de ser confiscatória seu percentual, uma vez que os percentuais aplicáveis ao presente caso encontram-se dentro dos parâmetros estipulados pela legislação em vigor.

Tendo concluído que não cabe análise dessa Corte quanto à razoabilidade do percentual da multa de ofício aplicada, cabe agora verificar o cabimento do agravamento da referida multa.

#### **IV. Da Multa de Ofício Agravada**

O Termo de Constatação Fiscal relata que o Contribuinte deixou de atender as intimações para esclarecimentos das movimentações financeiras em suas contas bancárias. Diante dessa conduta do Contribuinte, a fiscalização agravou a multa de ofício, com fulcro no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, majorando a multa de ofício na metade.

Compulsando os autos, verifica-se que o Contribuinte respondeu a algumas intimações da fiscalização, conforme pode se depreender das fls. 11 e 15. O Contribuinte ficou-se silente em relação às intimações referentes à justificativa da natureza dos depósitos bancários.

Nos casos de fiscalização com fundamento em omissão de rendimento com base em depósitos bancários não comprovados, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 cria uma presunção em desfavor do contribuinte, devendo, este, produzir prova para afastar a presunção legal.

Ao meu sentir, neste contexto a inércia do contribuinte, não ocasiona embaraço a fiscalização, ao contrário, a inércia do contribuinte favorece a constituição definitiva do crédito tributário, assim, inaplicável, no caso em concreto, o §2º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Desta feita, esse argumento já me seria bastante o suficiente para afastar o agravamento da multa de ofício.

Porém, há aqueles que entendem que o agravamento da multa é cabível em casos de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte se queda completamente silente durante o processo de fiscalização. Para os adeptos desse entendimento, o agravamento é resultante não apenas de uma possibilidade direta de embaraço à fiscalização e, por consequência, prejuízo ao Fisco, mas também de uma demonstração de descaso ao trabalho da fiscalização.

No caso em questão, verifica-se que o Contribuinte respondeu a algumas intimações e não se ficou inerte durante o processo fiscalizatório. Desta feita, entendo não restar configurado o descaso ao trabalho da fiscalização.

Diante do exposto entendo não ser cabível o agravamento da multa de 75% para 112,5% pelo não atendimento de intimações, em razão não só da ausência de prejuízo ao Fisco pela inércia do Contribuinte devido à presunção legal que corre em seu favor, e contra o contribuinte, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas também pelo fato que o Contribuinte respondeu a algumas intimações da autoridade fiscal.

## **Conclusão**

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para desagrar a multa de ofício, restituindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado Digitalmente*  
Nathália Mesquita Ceia

Processo nº 15758.000071/2009-73  
Acórdão n.º **2201-002.492**

**S2-C2T1**  
Fl. 9

---

CÓPIA