



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

Processo nº 10280.004182/2003-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.346 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ VALMAR BARROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SE APERFEIÇOA NO DIA 31 DE DEZEMBRO.

Como se sabe, o fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Não havendo, no presente caso, o decurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, não há de se falar em decadência do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Eventuais irregularidades na emissão do mandado de procedimento fiscal não induzem a nulidade do auto de infração, pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula n. 2 do CARF).

LEI 10.174/01 E LEI COMPLEMENTAR N. 105/2001. APLICABILIDADE IMEDIATA.

Nos termos do artigo 144, §1º, do CTN, “aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” Assim, nos termos da Súmula CARF n. 35, “O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com

a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.”

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

Hipótese em que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. NULIDADE.

De acordo com a Súmula do CARF nº 29, “*Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.*”

Não havendo, assim, no presente caso, referida intimação, o auto de infração é nulo.

Recurso provido.

IRPF. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE ANUAL DE R\$ 80.000,00. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

“Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.” (Súmula CARF n. 61).

Hipótese em que o somatório anual dos depósitos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 não ultrapassa R\$ 80.000,00.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para manter o auto de infração apenas e tão somente quanto aos depósitos de R\$ 400.000,00 (18/06/1998, fl. 151) e R\$ 340.000,00 (29/06/1998, fl. 151), realizados na conta mantida no Banco do Brasil.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 486/498) interposto em 05 de dezembro de 2011 contra o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) (fls. 376/401), do qual o Recorrente teve ciência em 25 de novembro de 2011 (fl. 485), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 166/168, lavrado em 05 de novembro de 2003, em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificada no ano-calendário de 1998.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

EMENTA

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. São improfícuos os julgados administrativos e judiciais trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação observa o disposto pelo artigo 150, § 4., do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. A incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquele em que ocorre pagamento antecipado do tributo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF INSTRUMENTO DE
CONTROLE.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido” (fl. 376).

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 486/498), pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A autuação diz respeito, unicamente, à constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada pelo Recorrente, no período compreendido entre 01/01/1998 e 31/12/1998, em relação às contas correntes mantidas junto ao Banco Bradesco e ao Banco do Brasil.

A fiscalização apresentou a planilha de fls. 149/163, discriminando cada um dos depósitos/créditos efetuados na aludida conta corrente, cuja origem não foi comprovada.

O Recorrente aduz a ocorrência da decadência dos valores lançados com base no quanto previsto pelo artigo 150, § 4.º do CTN, pois a ciência do auto de infração ocorreu apenas em novembro de 2003, ou seja, segundo o Recorrente, após a consumação do quinquênio decadencial previsto nesse dispositivo legal.

De acordo com o disposto pelo art. 62-A do Regimento Interno do CARF, e em que pese ao entendimento pessoal deste relator consubstanciado no Acórdão n.º 102-49.406, o *dies a quo* para o início do prazo decadencial em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação deverá ser aquele previsto pelo art. 150, §4º, do CTN, contado a partir da ocorrência do fato gerador, apenas e tão-somente nas hipóteses em que restar comprovado o início de recolhimento por parte do contribuinte, passível de homologação pela fiscalização, tudo em conformidade com o entendimento consolidado pelo STJ no REsp 973733/SC, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC.

No caso vertente, o contribuinte recebeu intimação da lavratura do auto de infração em novembro de 2003, antes, portanto, do dia 31/12/2003, prazo fatal para o lançamento tributário em relação às omissões e inexatidões verificadas no tocante ao ano-calendário de 1998.

Por essa razão, portanto, sendo incorreta a premissa do contribuinte pela qual o fato gerador do IRPF seria mensal, e não anual (31/12), não há de se acolher a alegação de decadência *in casu*.

No que atine a supostos vícios relacionados ao MPF, cumpre esclarecer que este é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, ainda que houvesse qualquer irregularidade, não ensejaria a nulidade do lançamento tributário.

Nesse sentido, cumpre referir que no processo administrativo fiscal vige o princípio da instrumentalidade das formas e da verdade material, de tal sorte que meras irregularidades não acometem o auto de infração de qualquer nulidade, a menos que possam gerar prejuízo para a defesa do contribuinte. Além disso, os casos de nulidade vêm dispostos no art. 59 do próprio Decreto nº 70.235/72, que fala em atos e termos lavrados por pessoa incompetente e decisões proferidas por pessoa incompetente e com preterição do direito de defesa, o que não é o caso.

A meu ver, pois, não restou comprovado qualquer prejuízo para a defesa do Recorrente, até porque eventual vício no MPF não teria o condão de eivar de nulidade o lançamento, posto que este constitui atividade plenamente vinculada, a teor do art. 142 do CTN.

Nesse sentido é o entendimento do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante se extrai do acórdão a seguir colacionado, seguido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.” (Recurso 145.566, Acórdão n. 106-15259, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, j. 25/01/2006)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. **A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.** Recurso do Contribuinte negado, com retomo dos autos à DRJ para exame das demais questões. Tendo os autos retomado à origem para exame das demais questões, neste momento, resta prejudicada a análise do recurso da Fazenda Nacional.” (CSRF, 2ª Turma, Recurso Especial do Procurador nº 147.655, Acórdão nº 9202-00.637, j. em 12/04/2010)

No que concerne à alegação de que a legislação, ao autorizar a utilização pela fiscalização de dados bancários para lavratura de autos de infração, teria violado a Constituição da República no que toca ao seu art. 5º, X e XII, cumpre salientar que este Conselho já pacificou o entendimento, consolidado no verbete de número 2, segundo o qual não lhe assiste

competência para verificar a constitucionalidade de dispositivos legais, cuja análise fica a cargo do Poder Judiciário.

Nesse esteio, cumpre repisar que a Medida Provisória nº 449/2008, ao introduzir o art. 26-A no Decreto nº 70.235/72, pacificou tal discussão, vedando expressamente a aferição da constitucionalidade de diplomas legais, cuja validade o ordenamento jurídico pátrio expressamente presume.

No tocante à alegação de nulidade do procedimento fiscal em virtude da impossibilidade de obtenção das informações bancárias do contribuinte, cumpre ressaltar que, ao contrário do quanto destacado pelo Recorrente, com o advento da Lei nº 10.174/2001, acompanhada, igualmente, da Lei Complementar nº 105/2001, passou-se a admitir, inclusive com eficácia retroativa, a utilização, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, dos dados referentes às contas bancárias dos contribuintes para o fim específico de conferir subsídios às fiscalizações relativas ao recolhimento dos tributos por ela administrados, e, bem assim, como fundamento para a lavratura de eventuais autos de infração.

Tudo de acordo com o artigo 144, §1º., do CTN, que tem a seguinte redação: “aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Aliás, sobre o assunto foi editada a Súmula CARF n. 35, segundo a qual: “O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.”

Isto posto, procedamos à análise do mérito da controvérsia ora submetida a apreciação, sendo imperioso tecer breves esclarecimentos acerca da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Como é pacífico na jurisprudência deste Conselho, desde 1997, após a edição da Lei nº 9.430/96, em se verificando depósitos bancários sem origem comprovada, e em não havendo o contribuinte logrado êxito em demonstrar sua origem, gravita em prol do Fisco presunção relativa. Nesse sentido, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

“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.

§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.”

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Note-se, ainda, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei nº 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

A 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual esta 1ª Turma Ordinária teve origem, por sua vez, já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei nº 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

“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.

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.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24/04/2008)

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - 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.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, 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 utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22/02/2006)

Considerando-se que o Recorrente não trouxe qualquer documentação comprobatória da origem dos depósitos, nem demonstrou a ocorrência de eventuais transferências entre as contas bancárias de mesma titularidade, o recurso não deve ser provido quanto a este aspecto.

Não obstante, necessário se faz esclarecer que todas as contas mantidas junto ao Banco Bradesco são conjuntas, conforme demonstram os documentos de fls. 41, 43, 52 e 59, sendo que a conta 29.530-2 é de titularidade de Ana Angélica Araújo Barros.

Neste sentido, cumpre trazer à baila o quanto disposto pelo referido dispositivo legal, *in verbis*:

“Art. 42. (...)

§ 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.”

Muito embora fosse conjunta, o co-titular do Recorrente nunca foi intimado para demonstrar a origem dos depósitos efetuados na respectiva conta, não se podendo pressupor que os valores creditados pertencem proporcionalmente a cada um dos titulares, sob pena de cerceamento de defesa.

A este respeito, aliás, é expressa a Súmula n.º 29 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo teor abaixo se reproduz:

Súmula CARF nº 29: “Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”

Assim, sendo certo que não houve, *in casu*, intimação específica da outra co-titular da conta bancária *para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados* na fase que precedia a lavratura do auto de infração, verifica-se a insanável nulidade do presente auto de infração quanto às contas mantidas no Banco Bradesco.

Quanto à conta mantida no Banco do Brasil, os depósitos devem ser analisados individualizadamente, pois se excluem da base de cálculo da exigência constituída com base em depósitos bancários não justificados os créditos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais) quando a soma destes não ultrapassar, no ano-calendário, o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

É o que se extrai da Súmula CARF 61, *in verbis*:

Processo nº 10280.004182/2003-01
Acórdão n.º **2101-002.346**

S2-C1T1
Fl. 510

“Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física” (Súmula CARF 61).

No presente caso, verifica-se que, com exceção de 2 (dois) depósitos de R\$ 400.000,00 (18/06/1998, fl. 151) e R\$ 340.000,00 (29/06/1998, fl. 151), todos os demais são inferiores a R\$ 12.000,00, não alcançando seu somatório o valor de R\$ 80.000,00.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, para manter o auto de infração apenas e tão somente quanto aos depósitos de R\$ 400.000,00 (18/06/1998, fl. 151) e R\$ 340.000,00 (29/06/1998, fl. 151), realizados na conta mantida no Banco do Brasil.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator