



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

Processo nº 10315.721136/2011-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.665 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA- IRPF
Recorrente JEOVÁ DA SILVA PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO REGULAR. IMPESSOALIDADE. IMPARCIALIDADE.

Presume-se, até prova contrária a cargo de quem alega, que ação fiscal suportada por Mandado de Procedimento Fiscal regularmente emitido foi planejada atendendo os princípios da impessoalidade, imparcialidade e isonomia.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITO BANCÁRIO. TITULARIDADE

"A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros." (Súmula CARF nº 32)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, resumidamente, o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) (fls. 461/468):

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração às fls. 02/08, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do ano-calendário 2006, exercício 2007, e ano-calendário 2007, exercício 2008, no valor total de R\$ 410.524,05, assim composto:

(...)

O demonstrativo de apuração do imposto devido, multa e juros de mora encontram-se às fls. 06/08.

Do procedimento fiscal descrito no Relatório Fiscal de fls. 14/17, deve ser destacado que:

foi dado início à fiscalização contra o interessado em atendimento à representação do Escritório de Corregedoria da 3ª Região Fiscal, na qual se relata movimentação financeira em contas de titularidade do servidor e pagamento de empréstimos com valores incompatíveis com aqueles declarados (fl. 18);

em 06/08/2009, conforme fls. 30/32, o interessado foi cientificado do início do procedimento fiscal e intimado a apresentar elementos/esclarecimentos relativos a:

i) extratos bancários de contas correntes e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança e de todas as contas mantidas pelo contribuinte, seu cônjuge e dependentes, junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007;

ii) comprovantes dos empréstimos tomados junto aos senhores Expedito Casimiro da Silva, CPF 092.162.78315, José Hamilton Brito Silva, CPF 895.072.66372 e Francinilton Caetano Araújo, CPF: 906.016.96387, nos valores de R\$30.000,00, R\$ 12.000,00 e R\$ 12.000,00, respectivamente, conforme informado na DIRPF/2006, no quadro 10 Dívidas e Ônus reais, bem como a descrição com comprovante da forma de quitação de tais empréstimos.

houve pedido de prorrogação de prazo para entrega de documentos (fl. 33) e apresentação de documentos às fls. 34/95;

através do Termo de Intimação de fl. 96, cuja ciência ocorreu em 16/10/2009 (fl. 108), o interessado foi instado a:

i) comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente com data e valor com cada lançamento, a origem dos recursos lançados à crédito da conta corrente nº 187933, mantida na Agência nº 04332 do Banco do Brasil; da conta corrente n.º 001.113142, Agência 0032 e da Poupança nº 013.3153211, Agência 0032, mantidas na Caixa Econômica Federal, no período de 01/2004 a 12/2007, conforme planilhas anexadas;

descrever, com comprovantes, a forma de quitação dos empréstimos tomados junto aos senhores Expedito Casimiro da Silva, CPF 092.162.78315, José Hamilton Brito Silva, CPF 895.072.66372 e Francinilton Caetano Araújo, CPF 906.016.96387, nos valores de R\$30.000,00, R\$12.000,00 e R\$12.000,00, respectivamente

na sequência, houve pedidos de prorrogação de prazo para a apresentação de documentos (fls. 109/110).

em 02/12/2009, o interessado solicitou prorrogação de prazo para comprovar a origem de depósitos e foram apontadas transferências entre contas de sua titularidade (fl. 111), e apresentados outros documentos (fls. 112/121);

a fim de evitar a decadência referente ao ano-calendário de 2004, a fiscalização foi encerrada parcialmente, foi lavrado o correspondente auto de infração, por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, e o interessado foi cientificado da continuidade do procedimento em relação aos anos de 2005 a 2007;

houve novo pedido de prorrogação de prazo para apresentar documentos (fl. 122) e transcorridos os 30 dias solicitados, o interessado foi reintimado em 18/02/2010 (fls. 123/124);

paralelamente foram intimadas pessoas físicas informadas na declaração de ajuste anual como tendo efetuado empréstimos ao interessado;

os Srs. Francinilton Caetano Araújo e José Hamilton Brito Silva não apresentaram comprovantes, mas responderam que os empréstimos foram efetuados em moeda corrente, que os valores foram provenientes do acúmulo de anos anteriores e que os empréstimos, até a presente data, não haviam sido quitados pelo interessado (fls. 130/131);

em 12/02/2010, o interessado apresentou resposta informando que “os valores movimentados nas contas correntes de sua titularidade originaram-se de valores auferidos pela

empresa CLIP CONSTRUTORA LTDA, CNPJ 01.940.771/000121”(fl. 132),anexando notas fiscais de serviços emitidas pela empresa e cópias de cheques e comprovantes bancários (fls. 133/201);

em 08/09/2010, houve a intimação de fls. 204/205 para que fosse:

i) informado e comprovado o motivo do crédito da empresa nas contas correntes de titularidade do interessado (pessoa física);

ii) comprovada e descrita minuciosamente o tipo de transação efetuada;

iii) comprovada, com documentação hábil e idônea, coincidente com data e valor com cada lançamento, a origem dos recursos lançados à crédito da conta corrente nº 187933, mantida na Agência nº 04332 do Banco do Brasil; da conta corrente nº 001.113142, Agência 0032 e da Poupança nº 013.3153211, Agência 0032, mantidas na Caixa Econômica Federal, no período de 01/2004 a 12/2007, conforme planilhas;

iv) descrita e comprovada a forma de quitação dos empréstimos tomados junto aos senhores Expedito Casimiro da Silva, CPF 092.162.78315, José Hamilton Brito Silva, CPF 895.072.66372 e Francinilton Caetano Araújo, CPF 906.016.96387, nos valores de R\$30.000,00, R\$12.000,00 e R\$12.000,00, respectivamente; e

v) apresentadas cópias de documentos relativos a lançamentos a débito das contas bancárias.

houve novos pedidos de prorrogação de prazo para a apresentação de documentos (fls. 207/2008).

o interessado foi re intimado em 29/10/2010 (fls. 209/210) e houve novo pedido de prorrogação de prazo em 08/11/2010 (fl. 213);

em 18/11/2010 o interessado foi informado de que, face à demora no atendimento à intimação, a documentação bancária solicitada seria requisitada diretamente às instituições financeiras e que seria lavrado o auto de infração referente ao ano-calendário de 2005, a fim de evitar a decadência (fls. 214/215);

foram enviadas RMF para o Banco do Brasil e para a Caixa Econômica Federal (fls. 216/224);

a fim de evitar a decadência dos tributos relativos ao ano-calendário 2005, foi lavrado auto de infração e a fiscalização foi encerrada parcialmente;

após analisar as respostas dos bancos (fls. 225/236), foi promovida a abertura de MPFdiligência para os beneficiários dos cheques emitidos pelo interessado a fim de se investigar a origem da movimentação financeira;

como os cheques emitidos pelo interessado eram muito pulverizados, foram intimados 40 beneficiários (alguns cujos cheques eram de valores baixos ou alguns beneficiários com

apenas um cheque), sendo que apenas 6 apresentaram alguma informação relevante, relacionando o recebimento de cheques a transações com as empresas das quais o interessado figurava como sócio: Clip Construtora Ltda, Nutriagro.com e Serviço Ltda Epp (fls. 249/253), bem como a transações agropecuárias com o interessado;

diante da alegação do interessado de que os valores movimentados nas contas correntes de sua titularidade originaram-se da atividade comercial da empresa CLIP CONSTRUTORA LTDA, foi aberto MPF diligência e foi solicitado que a empresa apresentasse Livro Caixa, com movimentação financeira, inclusive bancária, ou Livros Diário e Razão; bem como outros documentos relativos à atividade comercial (fls. 254/255);

foi solicitada prorrogação de prazo pela empresa em 27/05/2010 (fl. 256) e, em 01/09/2010, foi enviado Termo de Intimação Fiscal (fl. 257);

após desatendimento ao novo pedido de prorrogação de prazo solicitado pela empresa (fl. 259), houve reintimação (fl. 260); ainda sem resposta, em 08/02/2010, foi enviado novo termo de intimação à empresa, reiterando os termos das intimações anteriores e intimando-a a justificar o recebimento de diversos cheques nominais e transferências bancárias à empresa, a débito de contas de titularidade do interessado, totalizando R\$ 46.900,00 (fl. 262/304);

sem resposta, houve mais reintimações (fls. 305/308);

à fl. 311 consta a informação de sócio da empresa de que, no período fiscalizado “gerenciava apenas a parte de construção e edificação de obras, não tinha nenhuma influência nem responsabilidade em relação ao setor financeiro, cargo exercido com toda propriedade e liberdade pelo sócio de administração financeira, o Sr. Jeová da Silva Pereira, CPF 351.809.43434, tendo o poder de compras, pagamentos, recebimentos e administração de contas bancárias, sendo assim, o único apto a esclarecer qualquer atitude em relação ao setor financeiro, assim como todos os itens apontados nos termos de Reintimação Fiscal. Sendo assim, após a saída do mesmo da referida empresa, fica impossível os sócios atuais responderem por qualquer atitude financeira efetuada pelo mesmo durante o período citado no termo de Reintimação Fiscal”;

foram apresentados pelo sócio da empresa, ainda, cópia dos atos constitutivos da empresa e contratos (fls. 314/369);

após reiteração da exigência da apresentação dos livros contábeis da empresa, foram apresentados os livros Diário e Razão de 2005 a 2007;

verificou-se que as notas fiscais da empresa apresentadas pelo interessado não coincidiam em data e valor com os lançamentos a crédito das contas bancárias examinadas;

por amostragem, verificou-se que as notas fiscais foram devidamente escrituradas pela empresa;

os cheques nominais e transferências da empresa para o interessado constam nos extratos bancários, mas o interessado não esclareceu a natureza de tais pagamentos;

os elementos colhidos durante a ação fiscal não permitem, portanto, identificar a origem dos recursos lançados a crédito das contas bancárias analisadas, pois o interessado pode ter movimentado em contas de sua titularidade recursos da empresa de que era sócio, pode ter recebido prolabore,

distribuição de lucros ou algum tipo de pagamento;

do total dos lançamentos efetuados a crédito na conta bancária no período fiscalizado, foram deduzidos os valores referentes a cheques devolvidos, excluídos os valores inferiores a R\$ 12.000,00, cujo somatório, no ano de 2007, não ultrapassou R\$ 80.000,00 e efetuada a conciliação bancária;

a fiscalização foi encerrada, conforme termo de fls. 371/372.

Procedeu-se ao lançamento da infração concernente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 480.942,54 para o ano-calendário de 2006 e, no valor de R\$ 213.592,00 para o ano-calendário de 2007.

Cientificado do lançamento pela via postal em 09/11/2011 (AR à fl. 373), o interessado apresentou impugnação em 08/12/2011 (fls. 382/397) em que contesta o lançamento aduzindo em síntese:

1. Dos Fatos

a autoridade fiscal competente valeu-se de parte dos créditos efetuados nas três contas bancárias mantidas pelo interessado, durante os exercícios 2007 e 2008, todavia há inconsistências na autuação.

(...)

3. Forma de cálculo do imposto de renda. Erro Material. Nulidade

conforme demonstrativos anexos ao auto de infração, verifica-se que a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do ano-calendário, apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado;

todavia, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês em que foi identificada a omissão, promoveu indevidamente, e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e os tributou no final do mês de dezembro do ano;

foi ferido o princípio da legalidade, pois os rendimentos deveriam ter sido tributados no mês em que considerados recebidos, consoante legislação (§ 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/66 e caput e § 3º do art. 849 do Decreto nº 3.000/99);

resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que gera a necessidade do cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

4. Do mérito. Erro na composição da base de cálculo

a autoridade autuante incidiu em erro material quando da consolidação dos valores movimentados nas três contas bancárias de titularidade do interessado;

a partir da planilha de fl. 13, quando foi efetuada a soma do total dos valores creditados em 2006, não foi considerado o montante concernente aos cheques devolvidos da coluna 6 no valor da sétima coluna, denominada “vl tribut”;

desse modo, foi erroneamente considerado o montante de R\$ 488.783,31, sem considerar a redução de R\$ 7.840,50, concernente aos cheques devolvidos.

5. Insujeição Tributária Passiva

ao ser indagado acerca da origem dos depósitos, o interessado sempre foi incisivo em afirmar que tais recursos provinham de receitas de pessoa jurídica, havendo apenas sido depositados em suas contas;

conforme resposta escrita e cópias de notas fiscais e cheques já acostados aos autos (fls. 132/200), boa parte dos recursos lançados a crédito em suas contas bancárias são, de fatos, oriundas da empresa CLIP CONSTRUTORA LTDA, sociedade da qual fez parte durante o período fiscalizado, conforme contrato social e aditivos;

os demais depósitos são de valores menores, cuja justificação de origem é praticamente impossível, seja pelo tempo decorrido, seja pela falta de controle de recursos auferidos por pessoas naturais, desobrigadas de escrita fiscal;

vem em fase de impugnação ratificar sua demonstração de forma hábil e idônea, através de fotocópias de notas fiscais e cheques emitidos pela referida construtora, conforme demonstrado a seguir:

(...)

conforme se depreende das planilhas, o interessado recebeu da construtora R\$ 564.645,78 que foram creditados em suas contas bancárias no mesmo dia, quando não, poucos dias após as notas fiscais de empenho;

as notas fiscais eram emitidas como procedimento indispensável para o recebimento dos pagamentos efetuados pela Prefeitura Municipal de Juazeiro, a contratante dos serviços de construção civil oferecidos pela CLIP CONSTRUTORA LTDA;

uma vez emitidas as faturas, eram efetuados os pagamentos e, posteriormente, eram realizados depósitos ou transferências para a conta bancária dos sócios da empresa, inclusive o interessado, para que pudessem ser efetuados pagamentos de material de construção, pessoal, dentre outras despesas inerentes à atividade;

é importante repisar que todos os depósitos, quando não coincidem com os valores das notas fiscais, são em valores menores ao valor da fatura recebida pela construtora, nunca maiores, do mesmo modo as datas, quando não coincidem, são, no máximo, com poucos dias de diferença;

a própria autoridade autuante, no relatório fiscal, ao reconhecer que os cheques nominais e transferências da construtora para o interessado constam dos extratos bancários, não tendo sido esclarecida a natureza de tais pagamentos; deixa claro que a razão da autuação não foi a falta de demonstração hábil e idônea de que os valores creditados nas contas do interessado eram da construtora, mas sim a simples falta de informação quanto à razão de tais recursos;

se tivesse havido o esclarecimento pelo autuado, certamente, o lançamento não teria sido efetuado, ou teria sido efetuado em valor bem inferior;

a construtora faturou aproximadamente R\$ 2.000.000,00 nos anos de 2006 e 2007, fato que pode ser comprovado através da oportuna juntada do Livro Razão, o que não se faz neste momento em virtude de o livro contábil se encontrar em poder da RFB;

tais numerários apenas circularam pelas contas bancárias do interessado, sem que este tenha auferido renda;

vê-se que há débitos de valores tão elevados ou até superiores aos creditados, e as contas, durante diversos períodos, apresentaram saldo devedor;

o interessado funcionou como mero depositário de parte da receita da pessoa jurídica da qual foi sócio, assim como ocorre em quase toda empresa;

e por ser situação comum a movimentação de valores provenientes de uma empresa pelas contas de seus sócios, que o legislador foi cauteloso ao prever a obrigatoriedade de se privilegiar a verdade real, conforme §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

o termo “renda” não significa, pura e simplesmente, a disposição de valores, mas sim o efetivo acréscimo patrimonial, a aquisição de riqueza nova;

a renda deve ser tributada por quem, efetivamente, a obteve e não por aquele que tão somente deteve como outorgante, os valores daquele que obteve a renda;

não se pode olvidar que todos os valores lançados a crédito na conta corrente do interessado já foram tributados nos moldes

legais, na condição de receita, renda e lucro da pessoa jurídica, que, de fato, os auferiu, por tal motivo, o lançamento em cotejo está prejudicado por nulidade de caráter objetivo, uma vez que não há por que se falar em tributação daquilo que já foi tributado, sob pena de recair em bis in idem;

o lançamento mostra-se nulo, também, sobre o aspecto subjetivo, tendo em vista ser a cobrança em total desacordo com a sujeição passiva tributária, pois está sendo tributada pessoa que não é a real contribuinte do imposto de renda;

está se conferindo a natureza de fato gerador do imposto de renda o simples fato de “pegar em dinheiro”, o que representa má compreensão e aplicação da regra de incidência tributária do imposto, que exige a disponibilidade patrimonial e não a detenção de valores auferidos por outra pessoa;

não se pode desconsiderar o próprio caráter impessoal das pessoas jurídicas, que sendo apenas entidades com personalidade assegurada por lei, exercem seus atos e vontades através das pessoas de seus sócios;

no caso dos autos, houve a outorga de valores aos sócios da empresa, para que em nome dela cumprissem com todas as obrigações;

no máximo, pode-se falar em falha contábil ou administrativa;

renda só pode ser presumida relativamente, salvo prova em contrário do autuado acerca da origem dos valores creditados em conta bancária, sendo crucial destacar que a pura disposição de valores em conta bancária não é fato gerador do imposto de renda, mas sim a ausência de esclarecimentos acerca da origem, que impõe a presunção a favor do fisco, conforme decisões administrativas colacionadas;

o procedimento administrativo fiscal é informado pelo princípio da verdade material, consoante texto de douto;

não se pode ladear todas as evidências trazidas aos autos, pois contribuem para a busca da verdade real, para a realidade dos fatos de quem auferiu renda;

conforme jurisprudência administrativa, não se pode considerar os valores depositados em conta corrente de uma pessoa quando auferidos por outra;

deve-se analisar os fatos e as provas de forma razoável, em consonância com a proporcionalidade e a razoabilidade, não se podendo ostentar o formalismo e a exatidão de datas e valores em situações em que se busca justamente provar algo que é real, mas que não possui os devidos controles de lançamento contábil e financeiros;

entende-se que restou satisfatoriamente demonstrado que a origem de valores tão significativos e destoantes com a renda

declarada pelo interessado, advieram da empresa da qual foi sócio;

não tendo sido exteriorizado pelo interessado nenhum sinal de riqueza relevante, nem mesmo em seus saldos bancários, não há razão de ser a manutenção do lançamento.

Em 27 de janeiro de 2014, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) deu parcial provimento à impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte (fls. 459/460):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não restando comprovada a incompetência do autuante nem a ocorrência de preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO MENSAL. SIMPLES METODOLOGIA.

Todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário compõem a base de cálculo do imposto devido naquele período, exceto os rendimentos isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva. Como os rendimentos presumivelmente auferidos por depósitos bancários sem origem comprovada não se situam entre as exceções acima apontadas, tratam-se de rendimentos sujeitos à apuração anual do IRPF.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

A mera identificação do depositante não é suficiente para comprovar a origem do depósito e afastar a presunção legal de omissão de rendimentos.

A comprovação de origem que a lei exige deve ser suficiente para possibilitar a averiguação acerca do cumprimento de obrigações tributárias pelo beneficiário do depósito, submetendo-o às normas de tributação específicas vigentes à época em que auferidos os rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TITULARIDADE.

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a

inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Cientificado em 04/02/2014 (AR fls. 482), o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 485/511, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço

1) PRELIMINARES - AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO SOBRE O MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Alega o Recorrente que o lançamento é nulo, pois a autoridade fiscal não possuía o MPF e não intimou o recorrente sobre a existência deste.

Ao contrário do afirmado pelo Recorrente o lançamento em questão estava amparado pelo MPF nº 03.1.02.00.2009-00447 mencionado às fls. 14 do Relatório Fiscal, bem como em todos os termos de intimação fiscal enviados quando do procedimento de fiscalização. Além disso, é importante registrar que, no âmbito deste Conselho, a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF abaixo transcritas.

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.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o

agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Concordo com a interpretação adotada e, pela clareza com que aborda a questão, transcrevo abaixo o seguinte trecho do voto proferido no Acórdão nº 920201.637:

A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Por meio da norma antes referida se disciplinou a expedição do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

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 procedimentofiscal. Se ocorrerem problemas com a

prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Improcedente a preliminar suscitada.

1.2) NULIDADE DO PROCEDIMENTO POR AFRONTA AO ART. 42, §4º DA LEI Nº 9.430/96;

Alega a Recorrente que, nos termos do artigo 42, §4º da Lei 9.430/96 a apuração da omissão de rendimento decorrentes de depósito bancário sem origem comprovada deve ser feita mensalmente e não no final do mês de dezembro como fez a autoridade fiscal.

Tal matéria não demanda maiores discussões uma vez que encontra-se sumulada pela jurisprudência desse Conselho ao determina a Súmula CARF nº 38 :

Súmula CARF nº 38 (VINCULANTE): O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (grifamos)

2) MÉRITO

2.1) ERRO NA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE EXCLUSÃO DOS CHEQUES DEVOLVIDOS.

Reitera do Recorrente a alegação de que houve erro material quando da consolidação dos valores movimentados nas três contas bancárias de titularidade do interessado, que, a partir da planilha de fl. 13, quando foi efetuada a soma do total dos valores creditados em 2006, não foi considerado o montante concernente aos cheques devolvidos.

Todavia, como já exposto pela decisão recorrida, tal falha não influenciou em nada o cálculo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física:

De fato, vê-se que na coluna intitulada “vl tributável” à fl. 13, no somatório dos depósitos de janeiro a dezembro de 2006 não foi considerada a redução relativa aos cheques devolvidos no ano-calendário, cujo valor é R\$ 7.840,50.

Contudo, tal falha não acarretou erro no cálculo do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física de fl. 06, pois foram efetivamente considerados os valores depositados mensalmente já deduzidos os cheques devolvidos no respectivo mês, totalizando R\$ 480.942,81, conforme demonstrado a seguir:

Improcedentes, portanto, as alegações do Recorrente.

2.3) USO DA CONTA BANCÁRIA POR TERCEIROS. CRÉDITOS ORIUNDOS DE RECEITA DE PESSOA JURÍDICA DA QUAL FOI SÓCIO O RECORRENTE

Alega o recorrida que grande parte dos depósitos bancários eram proveniente de receitas de pessoa jurídica da qual era sócio, conforme comprovado pelas notas fiscais e cheques juntados aos autos.

Todavia, a simples juntadas de cheques e notas fiscais sem a precisa correlação destes com os depósitos efetuados não permitem identificar a origem dos depósitos e a utilização da conta por terceiros. Como bem destacado pela decisão recorrida:

Mesmo que restasse identificada a origem dos recursos, que os créditos nas suas contas bancárias, no valor de R\$ 564.645,78, referem-se a valores transferidos pela empresa da qual era sócio, o que, frise-se, o interessado não logrou demonstrar integralmente consoante detalhado adiante, ainda faltaria demonstrar o motivo pelo qual os valores foram depositados, se correspondiam a pagamento por serviços prestados, remuneração a qualquer título, etc, isto é, comprovar sua natureza tributária. Tal informação, conforme visto, é indispensável para que se verifique o correto cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte e aplicação do disposto no § 2.º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Senão, vejamos:

i) Para comprovar o crédito na conta-corrente nº 187933, Ag. 04332 do Banco do Brasil, no dia 19/04/2006, no valor de R\$ 84.586,82 (fl. 10), o interessado indicou as Notas Fiscais de nº 10, 11, 12, 13 e 14, de 11/04/2006, cujo somatório é R\$ 104.586,82.

Ocorre que foram apenas apresentadas as Notas Fiscais nº 10, 12, 13 e 14, às fls. 428, 429, 430 e 431, e mesmo se tivesse sido anexada à impugnação a Nota Fiscal nº 11, que somada às demais atingiria o montante registrado pelo interessado de R\$ 104.586,82, não foi identificado o depositante, muito menos a motivação do depósito.

Não havendo qualquer coincidência entre data e valor, não é possível estabelecer uma relação inequívoca entre as Notas Fiscais emitidas em 11/04/2006, cujo somatório seria de R\$ 104.586,82, e o crédito na conta bancária do interessado de R\$ 84.586,82, feito no dia 19/04/2006.

Cumprе registrar que a fotocópia do cheque de fls. 426/427 está ilegível e a informação manuscrita “depositado o valor : 84.586,82” à fl. 426, não tem valor probante.

ii) Para comprovar o crédito na conta-corrente nº 187933, Ag. 04332 do Banco do Brasil, no dia 02/05/2006, no valor de R\$ 74.085,19 (fl. 10), o interessado indicou a Nota Fiscal nº 17, no valor de R\$ 80.439,95.

Além da discrepância entre os valores da Nota Fiscal de fl. 404 e do crédito na conta bancária do interessado, entende-se que a referida Nota Fiscal de prestação de serviços, emitida em 08/05/2006, não pode servir de justificativa para origem de depósito feito anteriormente, em 02/05/2006.

Registre-se que a cópia do cheque nº 852551, de fls. 402/403, está ilegível.

iii) Para comprovar o crédito na conta-corrente nº 187933, Ag. 04332 do Banco do Brasil, no dia 03/07/2006, no valor de R\$ 30.000,00 (fl. 10), o interessado indicou as Notas Fiscais de nº 27 e 28, de 09/06/2006, cujo somatório é R\$ 35.190,47.

Apesar de ter sido anexada aos autos a Nota Fiscal nº 28 (fl. 425), no valor registrado pelo impugnante (R\$ 35.190,47), e ter sido demonstrado através dos cheques no valor de R\$ 10.000,00 e 20.000,00, de 30/06/2006, às fls. 421/424, que os títulos de crédito foram emitidos pela construtora em favor do interessado, não se tem como aferir a motivação do depósito, especialmente porque, além do disparate entre o valor da Nota e o do crédito, há ainda uma diferença entre a data de emissão dos cheques e da Nota Fiscal de mais de 20 dias.

iv) Para comprovar o crédito na conta-corrente nº 187933, Ag. 04332 do Banco do Brasil, no dia 30/04/2007, no valor de R\$ 22.000,00 (fl. 11); bem como o crédito na conta-corrente nº 11.3142, Ag. 0032 da Caixa Econômica Federal, nos dias 30/04/2007 e 05/12/2007, no valor de R\$ 100.000,00 e R\$ 33.000,00, respectivamente, o interessado indicou a Nota Fiscal nº 70 no valor de R\$ 200.810,20.

Comprova-se a transferência de recursos da construtora para a conta bancária do interessado na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 33.000,00, em 05/12/2007, conforme documento à fl. 401; comprova-se a transferência de R\$ 22.000,00 da construtora para a conta bancária do interessado, consoante documento de fl. 399; bem como comprova-se a transferência de R\$ 100.000,00 da conta da pessoa jurídica para a conta bancária do interessado através dos documentos de fls. 411/412.

Contudo, conforme já explanado, apenas a identificação do depositante não é suficiente para comprovar a origem do recurso, se o crédito decorreu, tal qual afirmado, da Nota Fiscal de serviços de fl. 400 e 413, pois não há qualquer coincidência entre data e valor entre a Nota Fiscal e os créditos na conta bancária do interessado, nem qualquer outro documento que demonstre cabalmente o alegado.

Saliente-se que a Nota Fiscal é de 17/04/2007 e o crédito de R\$ 33.000,00 foi feito na conta do interessado em 04/12/2007, e os

crédito de R\$ 22.000,00 e R\$ 100.000,00 ocorreram em 30/04/2007.

v) Para comprovar o crédito na conta-corrente nº 187933, Ag. 04332 do Banco do Brasil, no dia 04/12/2007, no valor de R\$ 15.000,00 (fl. 11), o interessado apresentou do comprovante de depósito em dinheiro de fl. 417.

O documento não se presta a comprovar devidamente a origem do recurso, apenas o depósito na conta corrente do interessado.

vi) Para comprovar os créditos na conta poupança da Caixa Econômica Federal, no dia 11/01/2006, no valores de R\$ 3.923,77 e R\$ 50.000,00 (fl. 12), o interessado indicou a Nota Fiscal nº 05, no valor de R\$ 74.161,78.

Comprova-se a transferência de recursos da construtora para a conta bancária do interessado na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 3.923,77, em 11/01/2006 (fls. 405/406) e de R\$ 50.000,00, na mesma data (fls. 418/419).

Todavia, conforme já explanado, apenas a identificação do depositante não é suficiente para comprovar a origem do recurso, se decorreu o depósito, tal qual afirmado, da prestação de serviços representada pela Nota Fiscal de fls. 407 e 420, tendo em vista que não há qualquer coincidência entre o valor da Nota Fiscal e o crédito na conta bancária do interessado e a data da Nota Fiscal mencionada está ilegível.

vii) Para comprovar o crédito na conta-poupança da Caixa Econômica Federal, no dia 14/09/2006, no valor de R\$ 100.000,00 (fl. 12), o interessado indicou a Nota Fiscal nº 47, no valor de R\$ 271.967,88.

De fato, há às fls. 414/415 um cheque nominativo da construtora, no valor indicado na impugnação (R\$ 100.000,00), todavia apenas com um nome ilegível, não se demonstra cabalmente se era nominal ao interessado.

E mesmo que se houvesse sido identificado o depositante, repete-se, não seria suficiente para comprovar a origem do recurso, pois não foi esclarecido o motivo pelo qual o montante foi depositado na conta bancária do interessado. A hipótese de que tenha decorrido da prestação de serviços representada pela Nota Fiscal de fl. 416 não foi demonstrada cabalmente, especialmente em função da discrepância entre os valores.

viii) Para comprovar o crédito na conta-poupança da Caixa Econômica Federal, no dia 22/12/2006, no valor de R\$ 22.050,00 (fl. 12), o interessado indicou a Nota Fiscal nº 64, no valor de R\$ 60.000,00.

Comprova-se a transferência de recursos da construtora para a conta bancária do interessado na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 22.050,00, consoante documento de fls. 408/409.

Todavia, como já mencionado, apenas a identificação do depositante não é suficiente para estabelecer o vínculo entre o crédito e a alegada transação comercial representada pela Nota

Fiscal de fl. 410, inclusive saliente-se que o cheque de fl. 408 foi emitido em 16/12/2006, antes da feitura da Nota Fiscal (21/12/2006).

ix) Para comprovar o crédito na conta-poupança da Caixa Econômica Federal, no dia 06/03/2007, no valor de R\$ 30.000,00 (fl. 12), o interessado indicou a Nota Fiscal nº 67, no valor de R\$ 145.081,78.

Apenas a referida Nota Fiscal (fl. 434), no valor e data indicado pelo interessado não se presta a comprovar a origem do recurso.

Destaque-se que nem mesmo restou comprovada a transferência do valor da pessoa jurídica para o sócio, conforme asseverado na impugnação, haja vista que a data do cheque nº 900340, de fls. 432/433, está ilegível.

Ainda, mesmo que tivesse sido demonstrada a identificação do depositante, não seria suficiente para comprovar a origem do recurso, se decorreu da prestação de serviços, tal qual afirmado, representada pela Nota Fiscal de fl. 434, porque não há coincidência entre o valor constante na Nota Fiscal e o crédito na conta bancária do interessado.

Ademais, conforme disposto da súmula CARF nº 32: "*a titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.*"

2.4) DA ILEGITIMIDADE DO LANÇAMENTO EFETUADO APENAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - ART. 43 DO CTN

Alega do Recorrente que a fiscalização não se comprovou a ocorrência do fato gerador do imposto de renda o que só seria possível mediante a demonstração de sinais exteriores de riqueza ou do efetivo acréscimo patrimonial.

É correta a afirmação do Recorrente no sentido de que o simples depósito em conta corrente não significa renda. No entanto, é pacífico que uso de presunções em matéria tributária é admitido, desde que tais presunções sejam relativas, como é o caso da presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às

normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

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

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

Como destaca Ricardo Mariz de Oliveira¹ as razões que justificam a aceitação do uso de presunções relativas no direito tributário são as seguintes:

- a ocorrência do fato gerador é constatada a partir de fatos conhecidos e comprovadamente existentes;*
- há correlação lógica entre o fato conhecido (índices de produção, consumo de materiais, sinais exteriores de riqueza, acréscimos patrimoniais, saldo credor de caixa) e o fato desconhecido cuja existência se quer provar (fato gerador);*
- o método de interpretação e aplicação da lei a partir da presunção é previsto e autorizado por lei, e não decorre apenas de suposição do agente lançador;*
- a presunção não é absoluta, admitindo prova em contrário pelo contribuinte, característica implícita em toas as citadas hipóteses legais, quando não expressa;*
- trata-se de mero meio de prova, com inversão do ônus da prova da inoccorrência do gerador, pela comprovação de outros fatos, também desconhecidos, mas hábeis a excluir a incidência tributária. (grifamos)*

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar, individualizadamente, a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de - Presunções no Direito Tributário. In Martins Ives Gandra da Silva (coord.). Presunções no Direito Tributário. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária e Editora Resenha Tributária, 1984. (Caderno de Pesquisas Tributárias, 9) p. 299-300

valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Ademais, a legitimidade da inversão do ônus da prova, no caso em questão, é matéria que já se encontra sumulada pela jurisprudência do CARF, conforme se constata pela Súmula nº 26 abaixo transcrita:

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

2.5) VALORES IGUAIS OU INFERIORES À R\$ 12.000,00 ATÉ O LIMITE DE R\$ 80.000,00 EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Alega a Recorrente que a base de cálculo utilizada pela fiscalização está incorreta, uma vez que não foram excluídos os depósitos de valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não supere R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)

Conforme se verifica pelas planilhas anexas ao Auto de Infração (fls. 9 a 13) os valores de cheques inferiores à R\$12.000,00 superam, em muito, o montante total de R\$ 80.000,00. Improcedentes, portanto, as alegações do Recorrente.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.