



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.726706/2012-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.860 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** FRANCISCO DE ASSIS FREITAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2008, 2009

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

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, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

IRPF. NULIDADE. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE. LEI COMPLEMENTAR Nº 105. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 601.314, e nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade - ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 garantiu ao Fisco o acesso a dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, nos termos da Lei Complementar nº 105 e do Decreto nº 3.724, de 2001.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. DOAÇÃO. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A alegação da existência de distribuição de lucros e doação recebidos de pessoa física ou jurídica deve vir acompanhada de provas da realização da operação.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o Conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

## **Relatório**

FRANCISCO DE ASSIS FREITAS, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, Acórdão nº 08-25.977/2013, às e-fls. 444.456, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, em relação aos exercícios 2008 e 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal, às fls. 20/31, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

### **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO**

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme Termo de Verificação Fiscal.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Fortaleza/CE entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 147/150, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

- a) ao auditor fiscal encarregado do procedimento fiscal faltava autorização para fiscalizar e autuar, pois não existe um único mandado de procedimento fiscal que autorize dita fiscalização e/ou a diligência por este empreendida, e, se existe, o dependente nunca o recebeu.
- b) não pode subsistir o lançamento baseado em informações de instituições financeiras, por infringir o seu direito à intimidade, a vida privada e ao sigilo de dados.
- c) como a empresa Granja Tijuca Ltda, da qual o autuado é sócio, não estava utilizando conta bancária na época, e como o lucro era todo distribuído para o mesmo, todos os valores a ela pertencentes eram movimentados na conta bancária do dependente.
- d) o valor de R\$100.000,00 (cem mil reais) teria sido computado indevidamente no APD do recorrente, em julho de 2007, em razão da aquisição das cotas da empresa Granja Tijuca Ltda, posto que tais cotas foram adquiridas do filho do dependente, o Sr. Jefferson Fabrício de Freitas, através de doação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### **DAS PRELIMINARES**

### **DO MPF – NULIDADE**

A contribuinte pugna pela nulidade do lançamento pela inexistência de MPF para o presente lançamento.

Quanto ao tema, afora o entendimento pessoal deste Relator, a posição predominante neste Conselho 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 (o que não é o caso dos autos). 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)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Ademais, diferentemente do que alega o autuado no Termo de Início de Procedimento Fiscal anexo às fls. 32/34, recebido pelo defendente em 08/09/2011, conforme o AR de fl. 35, consta o número do mandado de procedimento fiscal e respectivo código de acesso, bem como o endereço eletrônico ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)) onde o contribuinte poderá verificar a autenticidade do MPF, conforme se vê às fls. 33, abaixo transcrito:

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso 16960435.

No caso de não possuir acesso a Internet, poderá o sujeito passivo verificar a autenticidade do Mandado comparecendo a uma unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil ou entrando em contato com:

Chefe de equipe: Maria Mazzarello Telefone: 38783509 Endereço: Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, na primeira sobreloja do Edifício do Ministério da Fazenda, localizado na Rua Barão de Aracati, n.º 909, Aldeota, Fortaleza/CE.

Em face do exposto, afasto a preliminar.

### **DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO**

O recorrente levanta questão ao afirmar que não pode subsistir o lançamento baseado em informações de instituições financeiras, por infringir o seu direito a intimidade, a vida privada e ao sigilo de dados.

A Lei Complementar nº 105/2001, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, já previa, desde janeiro/2001, a possibilidade de a autoridade fiscal examinar as informações referentes a contas de depósito em instituições financeiras. Vejamos:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Vale salientar ainda que, em 24/02/2016, o Supremo Tribunal Federal julgou, com repercussão geral, constitucionais os dispositivos da LC nº 105/2001 que permitem à Receita Federal obter dados bancários de contribuintes, fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial<sup>1</sup>. Prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

No que tange à retroatividade da Lei Complementar 105, de 2001, deve ser aplicada a Súmula Carf 35 (vinculante), pela 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”.

Explicito ainda que todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao Fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente Declarações de Ajuste Anual, ficando sujeitos à auditoria das informações prestadas, quando a fiscalização pode exigir a documentação que julgar necessária para verificar a veracidade das informações prestadas na DIRPF, a cuja entrega estão obrigados os contribuintes.

A Secretaria da Receita Federal — SRF dispõe de Sistemas Informatizados nos quais armazena diversos dados do contribuinte, entre as quais as informações relativas a CPMF, cuja possibilidade legal de utilização para exigir outros tributos já foi abordada. Do cruzamento destas informações, foi constatado que o contribuinte movimentou em suas contas bancárias valores não correspondentes ao declarado, motivando o início do Procedimento Fiscal.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

## DO MÉRITO

### DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º e 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.**

(...)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

Art 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

**Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.**

O recorrente sustenta dois pontos, são eles: lucro distribuído da empresa Granja Tijuca e doação procedente do Sr. Jefferson.

### **DA DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS**

Quanto à alegação de que a empresa Granja Tijuca Ltda, da qual o autuado é sócio, não estava utilizando conta bancária na época, e que o lucro teria sido todo distribuído para o mesmo, e que todos os valores a ela pertencentes eram movimentados na conta bancária do defendente, esta não procede.

Compulsando-se os autos verifica-se que esta questão já foi devidamente questionada e apreciada na fase inquisitória pela fiscalização, tendo sido constatado no termo de verificação fiscal, que:

1) Os rendimentos isentos e não-tributáveis declarados pelo contribuinte a título de Lucros e Dividendos recebidos pela empresa GRANJA TIJUCA LTDA, CNPJ 11.811.734/000177, no valor de R\$ 1.200.000,00, da qual o contribuinte ora fiscalizado era detentor de 99,92% do capital social no ano de 2007 foi desconsiderado pela fiscalização, por falta de documentação comprobatória. Ressalte-se que o contribuinte foi 05 (cinco) vezes intimado a comprová-los, conforme Termo de Início de Fiscalização, Termo de Constatação e de Intimação Fiscal I e 03(três) Termos de Re-intimação. Vale mencionar que a fiscalização não logrou êxito em efetuar diligência fiscal na referida empresa, através de envio de Termo de Diligência Fiscal para o endereço cadastrado na Receita Federal, tendo em vista a devolução do mesmo pelos Correios pelo motivo "MUDOU-SE". Também merece destaque que a Granja Tijuca entregou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do Ano-Calendário 2007 (DIPJ 2008) com os valores zerados;

2) Os rendimentos isentos e não-tributáveis declarados pelo contribuinte em sua DIRPF 2009 a título de Lucros e Dividendos recebidos pela empresa GRANJA TIJUCA LTDA, CNPJ 11.811.734/000177, no valor de R\$ 840.000,00, assim como da empresa Tijuca Empreendimentos Imobiliários Ltda, CNPJ 09.293.190/000157, no valor de R\$ 243.771,66, das quais o contribuinte ora fiscalizado era detentor de 99,92% e 99% do capital social no ano de 2008, respectivamente, foram desconsiderados pela fiscalização, por falta de documentação comprobatória. O contribuinte foi 05 (cinco) vezes intimado a comprová-los, conforme Termo de Início de Fiscalização, Termo de Constatação e de intimação Fiscal I e 03(três) Termos de Re-intimação, porém não apresentou documentação, hábil e idônea, do efetivo recebimento de tais recursos;

3) A fiscalização não logrou êxito em efetuar diligência fiscal nas referidas empresas, através de envio de Termo de Diligência Fiscal para o endereço cadastrado na Receita Federal, tendo em vista a devolução pelos Correios pelo motivo "MUDOU-SE" ;

4) A Granja Tijuca entregou sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do Ano-Calendário 2008 (DIPJ 2009) com os valores zerados;

5) A empresa Tijuca Empreendimentos apresentou em sua DIPJ 2009 rendimentos tributáveis de R\$ 274.920,11 em 2008 e o contribuinte informou distribuição de lucros de R\$ 243.771,66, ou seja, bastante elevado em relação a sua receita;

Cabe, portanto, ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

Com efeito, não procedem as alegações do autuado relativamente a este fato, considerando outrossim, que na fase do contencioso o mesmo não trouxe nenhuma prova ou fato novo que contrariasse as constatações verificadas pela fiscalização.

### **DA DOAÇÃO**

Quanto à alegação de que o valor de R\$100.000,00 (cem mil reais) teria sido computado indevidamente no APD do recorrente, em julho de 2007, em razão da aquisição das cotas da empresa Granja Tijuca Ltda, posto que tais cotas foram adquiridas do filho do defendente, o Sr. Jefferson Fabrício de Freitas, através de doação, esta também não procede.

Neste ponto, compulsando-se a DIRPF/2008 do Sr. Jefferson Fabrício de Freitas, verifica-se que diferentemente do que alega o autuado e assevera seu filho Jefferson no documento anexo às fls. 56, não consta na aludida declaração nenhuma informação acerca de qualquer doação.

Repise-se que o ônus da prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não sendo lícito, como ele sugere, obrigar a Fazenda a substituí-lo no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de renda por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova, não cabendo

ao Fisco sair em busca da comprovação de transações que dizem respeito às atividades da pessoa do autuado a quem compete apresentá-las em defesa dos seus próprios interesses.

**Repito que a mera alegação sem a juntada de documentação hábil e idônea, não é capaz de rechaçar a pretensão posta no lançamento.**

Portanto, deve ser mantida a infração.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira