



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.720488/2015-60
ACÓRDÃO	2302-003.992 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	09 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCELO AFONSO DIAS MUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

.NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação ao lançamento formalizado, momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas. Constatado que o procedimento fiscal cumpre os requisitos da legislação de regência, proporcionando a ampla oportunidade de defesa, resta insubstancial a preliminar de nulidade suscitada.

FALECIMENTO DO CONTRIBUINTE.

Com o falecimento do contribuinte, aplicam-se as normas de sucessão tributária previstas no art. 131, do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em extinção do processo administrativo.

PREScrição INTERCORRENTE. SÚMULA CARF N. 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário e rejeitar as preliminares para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Carmelina Calabrese.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 2/13) de Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, atinente aos anos-calendários de 2010 a 2012, lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. Foi aplicada a multa de ofício de 75% sobre o imposto apurado, bem como juros de mora.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ e Os membros da 5a Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado de ofício.

Cientificado do acórdão, o recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 1248/1262), alegando em breve síntese a nulidade lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo e fixação da multa de ofício aplicável e cerceamento de defesa.

Posteriormente, pediu o aditamento das razões recursais (e-fls. 1267/1271), alegando que o STF reconheceu a repercussão geral no RE 855.649 (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei n.9.430/1996.

Às e-fls. 1278/1286, peticionou comunicando o falecimento do sujeito passivo em 03/03/2023, defendendo que “*na hipótese que a decisão final de mérito a ser exarada constitua o crédito tributário no nome do falecido, não será possível sua inscrição em dívida ativa, ou sua execução na justiça federal, conforme pacificada jurisprudência do STJ (Súmula 392)*”. Ainda, pede que seja declarada a prescrição intercorrente no caso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

1 PRELIMINARES

O recorrente defende repisa em seu recurso a nulidade do lançamento.

Não obstante, entendo que a decisão de piso analisou corretamente a matéria e argumentos trazidos, motivo pelo qual adoto os fundamentos ali expostos como razões de decidir, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, § 12 do RICARF):

Do pedido de anulação do Auto de Infração 7. Em linhas gerais, o que importa para a aferição do nível de contaminação de um determinado vício é o tamanho do prejuízo que ele traz para a relação processual ou para as partes que a compõem. Essa é a vertente adotada pelo Decreto Nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), nos artigos 59 e 60, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (...)

8. O primeiro ponto a ser analisado trata-se da alegação do impugnante sobre eventual erro de identificação do sujeito passivo. Do ponto de vista prático, a identificação de quem deve responder pela obrigação tributária não oferece maiores dificuldades quando se está diante de situações que envolvam sujeição passiva direta, como é o caso em análise.

8.1. De fato, o Termo de Verificação Fiscal (TVF) mostra no cabeçalho o nome de outro contribuinte. Mas o próprio TVF, em vários trechos, deixa claro que a autuação se dirige ao reclamante. Ainda, o Auto de Infração e seus demonstrativos (fls. 2 a 11) contém todos os elementos necessários à devida identificação do sujeito passivo e à descrição dos fatos. Um simples erro no cabeçalho do TVF não importa em nulidade, nem ao menos em saneamento do

processo, nos termos do artigo 60 do PAF. Vejamos a imagem do Auto de Infração:

(...) cabeçalho do Auto de Infração:

SUJEITO PASSIVO		CPF	CEP
Nome	MARCELO AFONSO DIAS MUSA	148.509.316-34	
Licenciado	PCA ODILON REZENDE DE ANDRADE	Número	
Endereço	CENTRO	Complemento	
		CEP/Cidade/UF	Telefone
		TRÊS CORAÇÕES/MG	(35) 32312085
			CEP
			37410000

(...) descrição dos fatos e enquadramento legal:

0001 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO
COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, manifesta(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idónea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	629.702,26	75,00
31/12/2011	540.969,76	75,00
31/12/2012	693.626,29	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96

Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96

Art. 1º, inciso V e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96

Art. 1º, inciso VI e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

9. Quanto ao questionamento de que o TVF traz informações sobre infrações não apuradas no Auto de Infração, especificamente em relação a despesas médicas indevidas, vê-se que o parágrafo que menciona esses fatos foi indevidamente colocado no relatório, mas não há qualquer prejuízo de entendimento sobre os verdadeiros fatos que levaram a autoridade fiscal a lançar o crédito tributário aqui analisado. Ainda, não há litígio instaurado quanto a referido aspecto (despesas médicas), motivo pelo qual não cabe pronunciamento dos órgãos administrativos de julgamento acerca do tema.

9.1. Dessa forma, no caso concreto, não se verifica prejuízo de entendimento do que está em lide. Não resta dúvida que a ação fiscal se debruçou sobre a movimentação financeira incompatível do contribuinte e que apurou omissão de rendimentos. Inúmeras intimações foram realizadas com esse intuito durante a ação fiscal. Pequenos vícios constantes do relatório não maculam todo um procedimento fiscal realizado dentro dos preceitos legais.

9.2. Importante ficar registrado que o Auto de Infração foi lavrado consoante artigos 9º e 10 do PAF, abaixo transcritos:

Art. 9.o. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os

termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II- o local, a data e a hora da lavratura; III- a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; (...)

10. O reclamante também levanta nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa, em virtude de contradição existente entre a aplicação da multa de ofício de 75% e a hipótese levantada no TVF a respeito de crime contra a ordem tributária.

10.1. Quanto ao direito à ampla defesa, cumpre destacar que se trata de oferecer ao contribuinte um processo justo, no qual seja dada a oportunidade de conhecer os fatos e o direito invocado pela autoridade fiscal. Também inclui o direito de manifestar contestação, na qual deve trazer os elementos de prova em defesa de seu interesse. Neste aspecto, a ação fiscal cumpriu todos os requisitos essenciais, tais como, a emissão prévia do Mandado de Procedimento Fiscal, lavratura do termo e intimação inicial, envio de intimações fiscais para fins de esclarecimentos adicionais e, após constatadas infrações relacionadas à omissão de rendimentos, formalização do crédito tributário por meio de Auto de Infração e a devida ciência do lançamento.

10.2. Sobre o tema, ressalte-se que a nulidade por motivo de preterição do direito de defesa no âmbito do Processo Administrativo Fiscal encontra-se prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

10.3. Nesse contexto, deve ser salientado que a ação fiscal constitui fase de natureza inquisitória, não cabendo falar em cerceamento do direito de defesa durante a etapa de lançamento do crédito tributário. Na dicção do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, trata-se de momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas.

10.4. No presente caso, o sujeito passivo comparece ao processo apresentando impugnação, admitida com todos os seus efeitos legais e submetida à análise por este órgão colegiado de julgamento. Neste momento, o impugnante poderá trazer aos autos as informações solicitadas pela fiscalização. Por conseguinte, resta instaurado o litígio nos moldes do art. 14 do Decreto nº 70.234, de 1972, sendo oferecido ao interessado o exercício do direito à ampla defesa. Verificado que nenhum prejuízo foi imputado ao interessado, não há causa de nulidade, conforme disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 10.5. Assim, neste ponto, também fica afastada a possibilidade de anulação do Auto de Infração.

11. Como se observa nos itens anteriores, não merece acolhida, aqui, a alegação do Impugnante de que o presente Auto de Infração estaria eivado de nulidade.

11.1. O ato administrativo consubstanciado na autuação em tela possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado. A fundamentação legal é apresentada no Auto de Infração e demonstrativos (fls. 2 a 11) e no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 14 a 23.

11.2. Possui, também, motivo de fato, tendo havido a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato. Evidencia-se a motivação e a Autoridade Fiscal não pode furtar-se ao dever de lavrar o Auto de Infração, visto que se trata de atividade vinculada e obrigatória.

2 MÉRITO

No que tange à alegação relativa ao RE 855.649 (Tema 842), o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 9.430/1996, que trata como omissão de receita ou de rendimento os depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório e autoriza a cobrança do Imposto de Renda (IR) sobre os valores. É ver:

RE 855649 Órgão julgador: Tribunal Plenº Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO
Redator(a) do acórdão: Min. ALEXANDRE DE MORAES Julgamento: 03/05/2021
Publicação: 13/05/2021

ODS 16 - Paz, Justiça e Instituições Eficazes Ementa EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a

terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omiss. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Tema 842 - Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

Tese O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional.

Ainda, pretende o recorrente, por meio de sua sucessora, que o crédito tributário seja extinto em razão do falecimento do contribuinte no decorrer do processo administrativo, no entanto, não lhe assiste razão neste ponto.

Como é sabido, em hipótese de falecimento do contribuinte, aplica-se a norma de responsabilidade tributária por sucessão, nos termos do art. 131, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos;

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

A Súmula 392 trata da hipótese em que a CDA foi expedida contra pessoa falecida antes da constituição do crédito, ocasião na qual não se permitiria a emenda do título executivo para alterar o sujeito passivo da execução.

O caso dos presentes autos seria diverso, pois ainda não teria sido emitido o título executivo, dada a ausência de definitividade do lançamento. Em tal caso, portanto, entendo que, não foi finalizada a fase de constituição do crédito, motivo pelo qual inaplicável o entendimento aduzido em sede recursal relativo às execuções fiscais.

A esse respeito, observa-se que este Conselho tem reiteradamente decidido no sentido de que, tratando-se de lançamento com base em depósitos bancários sem origem

comprovada, a intimação para efetuar a comprovação da origem dos respectivos valores depositados deve ser feita, necessariamente, ao titular da conta bancária. Nesse passo, não é válida a presunção legal quando se intima o Espólio, na pessoa do Inventariante, ou dos sucessores do sujeito passivo, a comprovar a origem de depósitos feitos em conta-corrente do de *cujus*.

Nos autos verifica-se que ocorreu a regular intimação do contribuinte sobre o lançamento, bem como da decisão de piso (e-fl. 1245), o qual apresentou recurso voluntário, sem justificar a origem dos depósitos, por meio de seu procurador constituído nos autos, exercendo plenamente seu direito de defesa.

Por fim, no que tange à prescrição intercorrente, aplico a Súmula CARF n. 11, vinculante, conforme Portaria MF n. 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo