



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

Processo nº 10675.005335/2007-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.435 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2012
Matéria IRPF - Depósitos bancários
Recorrente CLÁUDIO RODRIGUES ALVES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

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.

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

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(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), José Evande Carvalho Araujo, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 459/469) interposto em 22 de setembro de 2008 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 441/455), do qual o Recorrente teve ciência em 22 de agosto de 2008, sexta-feira (fl. 458), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 04/10, lavrado em 27 de dezembro de 2007, em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, verificada no ano-calendário de 2003.

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS. INCOMPETÊNCIA DOS ORGÃOS ADMINISTRATIVOS.

Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de apreciar matéria de ordem constitucional, por extrapolar os limites de sua competência.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando nos autos as causas apontadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo.

DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância somente determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei nº 9.430/96 a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual.

MULTA MAJORADA.

Aplica-se a multa majorada de 112,5% nos casos em que o contribuinte não atenda, no prazo legal estipulado, a intimação fiscal que lhe foi encaminhada.

Lançamento procedente” (fls. 441/442).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 459/469, por meio do qual basicamente repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

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

Inicialmente, cumpre analisar a primeira preliminar de nulidade da autuação suscitada pelo Recorrente, por suposta ofensa ao art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) teria perdurado por 120 dias, o dobro do permitido pelo ato normativo.

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 inexistência de prorrogação do 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 n.º 147.655, Acórdão n.º 9202-00.637, j. em 12/04/2010)

Por outro lado, como bem consignado na decisão recorrida, este Conselho não é competente para se pronunciar acerca de matéria de índole constitucional, caso das alegadas violações aos princípios da motivação, segurança jurídica, contraditório e legalidade, tanto é que foi editada a Súmula CARF n.º 02, que tem a seguinte redação:

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

Não obstante, ainda que ultrapassado o lapso temporal de 60 dias entre o recebimento, pelo contribuinte, do Termo de Início e de Intimação Fiscal de fls. 44/45, em 11/04/2007, e a prorrogação deste, datada de 20/07/2007, o contribuinte, a partir desta data, readquiriu a espontaneidade, como frisado na fl. 447, podendo recolher o imposto devido sem o acréscimo da multa de ofício.

Entretanto, o Recorrente não se utilizou desse direito legalmente assegurado, estando ele precluso a partir do momento em que a fiscalização emitiu outro ato oficial de impulso ao procedimento administrativo; portanto, descabe agora, em sede de recurso voluntário, pleitear-se o recolhimento do tributo sem a multa (fl. 461).

Superadas e afastadas as preliminares de nulidade do lançamento, passa-se agora ao exame do mérito propriamente dito que, como frisado alhures, concerne à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, com espeque no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, sobre o qual cumpre tecer breves esclarecimentos. Assim preceitua o referido artigo, *in verbis*:

“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 n. 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 n. 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

Consoante a teoria estática da distribuição do ônus da prova, consubstanciada no art. 333 do CPC pátrio, ao autor incumbe o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, ao passo que ao réu cumpre trazer provas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito daquele. Nesse contexto, considerando-se que o motivo da presente autuação foi a constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, incide *in casu* a inteligência do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, o qual estabelece uma verdadeira presunção relativa, invertendo, destarte, o *onus probandi*, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

A 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por sua vez, já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei n. 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto, não havendo que se falar em arbitramento. 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)

A comprovação da origem, pois, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor e a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta.

Necessário se faz portanto analisar as provas constantes dos autos para verificar se o Recorrente, efetivamente, comprovou a origem dos recursos, bem como o trânsito deles pelas contas correntes invocadas.

Consoante se depreende dos autos, o contribuinte acosta à sua impugnação cópia da relação de bens de sua propriedade (fls. 316/320) e “livros-caixa comprobatórios de toda a movimentação financeira do peticionário junto a agências bancárias” (fls. 321/430).

Ocorre, entretanto, que o motivo da autuação foi a constatação de depósitos bancários com origem não comprovada, devendo o contribuinte, uma vez intimado, comprová-los, sendo despicenda qualquer documentação que busque comprovar os dispêndios realizados

por ele durante o período fiscalizado ou aponte sinais exteriores de riqueza, muito menos que justifique a ocorrência de aumento patrimonial (“APD”), motivo pelo qual não são considerados como “documentação hábil e idônea” a afastar a presunção *iuris tantum* que milita em face do Fisco as despesas registradas em livro-caixa.

O Recorrente, pois, deveria trazer aos autos contraprovas dos depósitos tidos por injustificados, de tal modo a permitir à autoridade fiscal a identificação da fonte do crédito, do valor, da data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. A despeito de pretender “provar o alegado pelos documentos anexos”, não foi acostado ao presente recurso voluntário qualquer documento que permita referida identificação. Aliás, em nome do princípio da verdade material e da instrumentalidade que norteiam o processo administrativo, não haveria que se cogitar de preclusão para a produção de prova, mas o contribuinte não logrou exercê-la.

Por fim, tampouco merece ser reparada a decisão recorrida no tocante à aplicação da multa de ofício agravada. Isso porque, efetivamente, o Termo de Intimação Fiscal de fls. 60/61 e de Reintimação Fiscal de fl. 89 não foram atendidos pelo contribuinte, muito embora devidamente cientificado, conforme ARs juntados às fls. 87 e 88 dos presentes autos.

Isto posto, considerando-se que não houve a produção de qualquer prova ou juntada de documento novo apto a comprovar a efetiva origem dos recursos das contas do Recorrente, não merecem prosperar as razões para reforma da decisão *a quo*.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator