ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10825.000940/2004-91

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

Processo nº	10825.000940/2004-91
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2402-007.839 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de novembro de 2019
Matéria	IRPF
Recorrente	WILSON BATISTA SOUTO E FAZENDA NACIONAL
Recorrida	WILSON BATISTA SOUTO E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

RECURSO DE OFÍCIO. REQUISITOS. NÃO PREENCHIMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso de ofício, previstos na Portaria MF n. 63/2017, não se conhece do recurso de ofício.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar do advento de decadência em face do lançamento quando não transcorrido o prazo quinquenal do art. 150, § 4°., ou do art. 173, I, ambos do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TITULARIDADE CONJUNTA.

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos , sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por não atingimento do limite de alçada, e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini, Luis Henrique Dias Lima, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de recurso de ofício e de recurso voluntário em de decisão de primeira instância que julgou procedente em parte e manteve em parte o crédito tributário constituído mediante o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física - Anos-calendário 1999 e 2000 - no valor total de R$ 4.103.749,65 - com fulcro em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (e-fls. 06/11), conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 12/13).

Cientificado do teor da decisão de primeira instância em **14/05/2010** (e-fl. 390), o impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em **10/06/2010**, alegando, em apertada síntese, preliminar de decadência, e, no mérito, que o acórdão recorrido: i) não adentrou no mérito da impugnação; ii) não se aprofundou na alegação quanto à titularidade de recursos movimentados em uma das contas investigadas; iii) não observou a transferência entre contas da mesma titularidade; iv) não observou que as contas bancárias eram movimentadas de forma conjunta por outras pessoas, que não foram intimadas no curso da Fiscalização; v) é improcedente o agravamento da multa em decorrência de lançamento de ofício.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator

Do recurso de ofício

O recurso de ofício interposto pela DRJ tem amparo no art. 34, I, do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

> *Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:*

> *I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa** de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.* (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> *[...](grifei)*

A autoridade julgadora de primeira instância observou a Portaria MF n. 3, de 03 de janeiro de 2008, então vigente, que estabelece, em seu art. 1°., o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento e encargos de multa em valor total superior a **R$ 1.000.000,00**.

Ocorre que, em conformidade com o Enunciado n. 103 de Súmula CARF, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância:

> *Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Destarte, aplica-se, no caso em apreço, a Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, atualmente em vigor, que estabelece o limite para interposição de recurso de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em valor total superior a **R$ 2.500.000,00**, bem assim quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário, nos termos do seu art. 1°., §§ 1° e 2°., *verbis*:

> *Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais)**.*
>
> *§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*
>
> *§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.*
>
> *[...](grifei)*

Na espécie, verifica-se que a autoridade lançadora exonerou o sujeito passivo de pagamento de tributo e encargos de multa no valor de **R$ 1.588.060,94**, conforme discriminado no quadro abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS

Ano-calendário 1999			
	EXIGIDO(A)	EXONERADO(A)	MANTIDO(A)
IMPOSTO	1.035.810,80	532.101,85	503.708,95
MULTA OFÍCIO	1.165.287,15	598.614,58	566.672,57
Ano-calendário 2000			
	EXIGIDO(A)	EXONERADO(A)	MANTIDO(A)
IMPOSTO	432.039,41	215.220,95	216.818,46
MULTA OFÍCIO	486.044,33	242.123,56	243.920,77

Nessa perspectiva, resta constatado que o valor exonerado é inferior ao limite estabelecido na Portaria MF n. 63, de 09 de fevereiro de 2017, do que decorre o não conhecimento do recurso de ofício.

Do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Para melhor contextualização da lide, transcrevo, no essencial, o relatório da decisão recorrida:

> *[...]*
>
> *A ação fiscal foi instaurada com o objetivo de verificar movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados e os procedimentos adotados no seu curso encontram-se detalhadamente descritos no Termo de Verificação Fiscal.*
>
> *A ciência do auto de infração foi dada pessoalmente ao contribuinte na data de 22/06/2004 (fl.05).*
>
> *Em 19/07/2004, o interessado apresentou a impugnação de t1s.309/340, na qual aduz as razões de defesa que a seguir se reproduzem sinteticamente:*
>
> *PRELIMINARMENTE*
>
> *Decadência*
>
> *Argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento relativamente aos meses de janeiro a maio de 1999, tendo em vista o decurso do prazo decadencial contado pela regra contida no artigo 150 do Código Tributário Nacional, que trata do lançamento por homologação, combinado com os dispositivos legais que estabelecem a incidência mensal do imposto de renda das pessoas físicas.*
>
> *Ilegalidade do lançamento*
>
> *Argui a nulidade do lançamento calcado em provas ilícitas, referindo-se aos dados decorrentes de análise de movimentação bancária obtida com fundamento na Lei Complementar*

105/2001 e na Lei 10.174/2001. Sustenta a inaplicabilidade desses diplomas legais para dar respaldo ao procedimento, sob pena de se ferir o princípio constitucional da irretroatividade das leis (CF, art.5°, XXXVI).

MÉRITO

Depósitos bancários de origem não comprovada

*Contrapõe-se ao lançamento com base em depósitos bancários afirmando que estes não podem caracterizar fato gerador de imposto de renda no conceito adotado pelo Código Tributário Nacional (artigo 43). Traz à colação doutrina e jurisprudência administrativa e judicial, registrando, ainda, o entendimento exteriorizado pela Orientação No*rma*tiva* Interna *n° 13/79 expedida pela Coordenação do Sistema de Tributação e do Decreto 2.471/88.*

Examina a questão da utilização das presunções pelo legislador para concluir pela inadequação da presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430/1996 porquanto não pode esta alterar o conceito de renda e proventos insculpido na Carta Magna e no código de Exações, ante a norma *geral de direito tributário inserta no artigo 110 do CTN.*

Por outro lado, afirma, ao tempo em que possibilita ao contribuinte afastar a presunção de omissão de rendimentos através da apresentação de "documentação hábil e idônea*", a própria legislação tributária não obriga as pessoas físicas a manter escrituração de receitas* e *despesas, nem tampouco a guarda de extratos bancários por determinado prazo. Somente com o advento dessa obrigatoriedade é possível exigir a identificação da origem de cada crédito tributário.*

Análise dos créditos bancários

*Reclama que a exigência foi fo*rma*lizada com erros, merecendo reparos.*

Primeiro, porque ignorou o parágrafo 6° do artigo 42 da Lei 9.430/96, introduzido pelo artigo 58 da Lei 10.637/2002, que determina a divisão dos depósitos de origem não comprovada pelo número de titulares da conta conjunta, no caso de declarações apresentadas em separado. No seu caso, uma das contas é mantida em conjunto com sua esposa e outra com o Sr. Antonio Duarte Junior, o que requer a intimação de todos os titulares para comprovação da origem dos depósitos.

Acrescenta que a fiscalização deixou de excluir para cada um dos períodos fiscalizados, os rendimentos declarados por ele bem como pelos demais titulares das contas examinadas.

Argumenta, ainda, que, intimado a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas correntes, alegou que parte dos depósitos efetuados na conta 38.491 do Banco Bradesco S/A era proveniente da movimentação da empresa W.A Distribuidora

Ltda., da qual era sócio majoritário à época dos fatos, em virtude da inexistência de conta bancária em nome da pessoa jurídica. Não obstante, a fiscalização abriu mão de proceder as pertinentes investigações capazes de corroborar a assertiva.

Por fim, afirma que a relação pormenorizada dos créditos bancários elaborada pela Fiscalização demonstra imprecisão na determinação da data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Refere-se ao fato de que a conta 38.941 mantida junto ao Banco Bradesco registrou ingressos de recursos provenientes de Caderneta de Poupança dos titulares sob a nomenclatura de "Baixa Autom. Poupança", atingindo o montante de R$1.869.935,33 entre outubro de 1999 e dezembro de 2000. Assevera que tal fato significa transferência entre contas da mesma titularidade e não novo ingresso de recursos, devendo, portanto, ser excluídos da tributação. Aponta outras transferências entre as contas fiscalizadas, demonstrando-as no resumo anexado à fl.340.

Multa agravada

Insurge-se contra o agravamento da multa efetuado com base no disposto no artigo 959 do RIR/99, alegando que seu comando direciona-se ao contribuinte que se recusa ou resiste ao atendimento da intimação, não abarcando situações de mero atraso na prestação das informações, mormente quando estas dependem do concurso de terceiros. Analisa em ordem cronológica o atendimento às intimações expedidas pela fiscalização para demonstrar que à exceção feita à primeira intimação - cujo atendimento demandava a obtenção de documentos junto a terceiros - todas as demais foram atendidas no prazo estabelecido de 20 dias.

[...]

Nas suas razões de decidir, a instância julgadora de primeira instância, após apreciação detalhada de todos os argumentos trazidos na impugnação, pugnou pela procedência apenas em relação aos rendimentos vinculados à cotitularidade e a transferências entre contas, conforme resumido no quadro abaixo:

Ano-calendário	Rend. atribuídos na fiscalização	Rend.exonerados na decisão		Omissão de rendimentos mantida
		Co-Titularidade	Transf.entre contas	
1999	3.782.293,83	1.891.146,91	59.478,00	1.831.668,92
2000	1.586.761,51	793.380,75	4.950,00	788.430,76

Em face das demais alegações do impugnante, agora Recorrente, a decisão recorrida convergiu com a autoridade lançadora, caracterizando-se, portanto, a procedência parcial da impugnação.

Em sede de recurso voluntário, o Recorrente repisa, em linhas gerais, os principais argumentos aduzidos na impugnação, que passo à análise.

Preliminar de decadência

O Recorrente, em sede de preliminar, alega o advento da decadência em face dos períodos de apuração correspondentes aos meses de janeiro a maio de 1999 com fulcro na regra especial do art. 150, § 4°., do CTN.

É cediço que o fato gerador do IRPF é complexivo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nesse sentido, o Enunciado n. 38 de Súmula CARF:

> *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.*

Desta feita, aplica-se ao IRPF a regra geral de decadência insculpida no art. 173, I, do CTN, desde que inexistente recolhimento antecipado a título de carnê-leão, imposto complementar, imposto pago no exterior ou de IRRF , a atrair a incidência da regra especial de decadência prevista no art. 150, § 4°., do CTN, c/c comando do Enunciado n. 123 de Súmula CARF.

Na espécie, não obstante o Recorrente ter informado, na Declaração de ajuste Anual do Exercício 2000 - Ano-calendário 1999 - e do Exercício 2001 -Ano-calendário 2000 (e-fls. 40/45), imposto de renda retido na fonte, carnê-leão/mensalão/imposto pago no exterior e também ter apurado imposto a pagar, eventos com potencial para atrair a regra especial do art. 150, § 4°., do CTN, c/c comando do Enunciado n. 123 de Súmula CARF, verifica-se que, ainda assim, não há falar de decadência, vez que o crédito tributário em apreço aperfeiçoou-se em **22/06/2004**, com a ciência pessoal do Recorrente e, mesmo o ano-calendário mais distante, 1999, por aquela não seria alcançado, tendo em vista que, para esse ano-calendário (1999), a decadência ocorreria apenas em **31/12/2004**.

Destarte, se, pela regra mais favorável ao Recorrente (art. 150. § 4°., do CTN) não há decadência para o ano-calendário 1999, por óbvio, também não há para o ano-calendário 2000 (prazo fatal 31/12/2005), e, da mesma forma, com mais razão ainda, também não há, para ambos anos-calendário, se considerarmos a regra geral do art. 173, I, do CTN.

Do mérito

No mérito, o Recorrente alega que o acórdão recorrido: i) não adentrou no mérito da impugnação; ii) não se aprofundou na alegação quanto à titularidade de recursos movimentados em uma das contas investigadas; iii) não observou a transferência entre contas da mesma titularidade; iv) não observou que as contas bancárias eram movimentadas de forma

conjunta por outras pessoas, que não foram intimadas no curso da Fiscalização; v) é improcedente o agravamento da multa em decorrência de lançamento de ofício.

Pois bem.

Inicio a análise das questões de mérito pela co-titularidade de contas, vez que me parece ser a mais sensível, exatamente por se tratar de matéria sumulada por este Conselho.

Nesse ponto, assim se manifestou o Recorrente:

> *[...]*
>
> *DA TITULARIDADE DAS CONTAS BANCÁRIAS*
>
> *Diante da comprovação de que as contas bancárias fiscalizadas eram movimentadas de forma conjunta com outras pessoas que apresentavam declaração de rendimentos separadamente em relação ao ora Recorrente as quais não restaram intimadas no transcurso do trabalho fiscal -, a decisão primária houve por bem, em atenção ao disposto no art. 42, § 6° da Lei n° 9.430/96, reduzir em 50% o total dos depósitos tidos por não comprovados.*
>
> *Ocorre, entretanto, que a aplicação do disposto no art.. 42, § 6° da Lei n° 9.430/96 demanda a prévia intimação de todos os titulares das contas bancárias fiscalizadas, com vistas a oportunizar aos mesmos a comprovação da origem dos recursos movimentados.*
>
> *Ausente a requerida intimação, tal qual verifica-se no presente processo, resta maculado por completo o lançamento tributário, conforme se denota da pacífica e reiterada jurisprudência administrativa oriunda desse E. Colegiado, reproduzida nas ementas abaixo transcritas, não pode ser ignorada:*
>
> *[...]*
>
> *Desprovido dessa providência, o lançamento traduz inseguranças, tanto na descrição dos fatos como na base de cálculo do tributo.*
>
> *Além disso, afronta também o § 3°, do art. 42, da Lei n° 9.430/96, que impõe à fiscalização análise individualizada dos créditos na determinação da receita omitida. Isso porque, para a validade do lançamento importa vincular cada depósito a seu verdadeiro autor, circunstância impossível quando apenas um dos titulares é eleito para justificar a origem dos recursos depositados.*
>
> *[...]*
>
> *O entendimento pacífico desse Colegiado Administrativo está consolidado no enunciado da Súmula n° 29, aprovada nas sessões do Pleno e das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, divulgado através da Portaria n° 106, de 21/12/2009:*

> ***Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares****. (grifei)*
>
> *[...]*
>
> *Tendo em vista não constar do presente processo intimação aos demais titulares das contas bancárias fiscalizadas, haverá de ser afastada a imposição tributária incidente sobre todos os depósitos nelas consignados.(grifei)*
>
> *[...]*

Pois bem.

Ao enfrentar essa matéria, a decisão recorrida manifestou seu entendimento nos seguintes termos:

> *DA TITULARIDADE DAS CONTAS EXAMINADAS*
>
> *Alega o impugnante que, conforme se pode aferir nos próprios extratos bancários colacionados ao processo, a titularidade das contas examinadas era dividida com outras pessoas, da seguinte forma:*

Banco	Conta nº	2º titular
ABN AMRO REAL	1.718.363-1	ANA PAULA RODOLPHO SOUTO
BRADESCO S/A	38.491-7	ANA PAULA RODOLPHO SOUTO
BRADESCO S/A	134.004-2	ANA PAULA RODOLPHO SOUTO
BRADESCO S/A	124.540-6	ANTONIO DUARTE JUNIOR

> *Os documentos de fis.114/117 e 123/134 comprovam que a conta 1.718.363-1, mantida junto ao Banco ABN AMRO REAL era de titularidade do contribuinte e de sua esposa.*
>
> *Por sua vez, as fichas cadastrais de fls.166/168, relativas às contas mantidas junto ao Bradesco S/A, demonstram que estas eram solidárias (e/ou), não tendo sido fo*rnecido *os dados cadastrais do co-titular em vista da inexistência de processo administrativo instaurado contra a pessoa deste.* ***Assim, é de se acolher a alegação do impugnante****.(grifei)*
>
> *Via de conseqüência, mister se faz observar o comando do §6° do artigo 42 da Lei 9.430/1996, a seguir, in verbis*:
>
> *§ 6 ° Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos*

> *nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.*
>
> *De acordo com o dispositivo acima, a tributação, no caso em que os titulares de contas conjuntas apresentem declaração de rendimentos em separado, a omissão de rendimentos deve ser dividida pela quantidade de titulares. Consultas ao sistema IRPF/Cons, da RFB, confirmam as declarações apresentadas pelo cônjuge do contribuinte, para os anos-calendário objeto de autuação, bem como as declarações de Antonio Duarte Ferreira Junior (CPF 128.424.228-56),* ***concluindo-se que as declarações do autuado foram apresentadas em separado****.*
>
> *Portanto, no caso dos autos, verificada a existência de co-titulares nas contas atribuídas ao ora impugnante, devem os rendimentos a este imputados ser divididos por dois, conforme a seguir:(grifei)*

Ano-calendário	Rend. atribuídos na fiscalização	Rend.exonerados na decisão		Omissão de rendimentos mantida
		Co-Titularidade	Transf.entre contas	
1999	3.782.293,83	1.891.146,91	59.478,00	1.831.668,92
2000	1.586.761,51	793.380,75	4.950,00	788.430,76

Conforme reconhece a DRJ, a autoridade lançadora não procedeu à intimação dos co-titulares das contas examinadas para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, não obstante terem apresentado declarações de rendimentos em separado.

Com espeque no comando do art. 42, § 6°., da Lei n. 9.430/1996, a autoridade julgadora de primeira instância dividiu os rendimentos por dois, exonerando, portanto, a metade dos rendimentos atribuídos na fiscalização.

Ocorre que a leitura do art. 42, § 6°., da Lei n. 9.430/1996 deve ser efetuada de forma conjunta com o disposto no Enunciado n. 29 de Súmula CARF, **de natureza vinculante**, que determina que os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, **sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares**.

Nessa perspectiva, a teor do Enunciado n. 29 de Súmula CARF, deveria a DRJ ter desconsiderado não apenas a metade dos rendimentos apurados pela Fiscalização, mas sim, a sua totalidade.

Desta forma, é procedente a alegação do Recorrente nesse ponto, e, considerando-se que a totalidade dos rendimentos apurados pela Fiscalização (base de cálculo do lançamento) nos anos-calendário 1999 e 2000 decorrem das contas conjuntas, cujos co-titulares apresentaram declarações de rendimentos em separado e não foram intimados a comprovar a origem dos depósitos nelas efetuados, impõe-se o cancelamento integral do lançamento em apreço.

Nesse contexto, declino da apreciação das demais questões de mérito suscitadas pelo Recorrente.

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício, conhecer do voluntário, para rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima