



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.001793/2008-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.409 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2021
Recorrente MARCELINO AYUB FRAGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

PRELIMINAR DE NULIDADE. INTIMAÇÃO DOS TITULARES DAS CONTAS BANCÁRIAS. AUSÊNCIA DE INTERESSE DE RECORRER.

Só se configura o interesse para recorrer se a decisão impugnada causar gravame ao recorrente ou lhe propiciar situação menos favorável.

DECADÊNCIA. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF 38.

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 - Súmula CARF nº 38.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados, assim entendida a fonte de crédito, a data, o valor e a natureza do depósito ou crédito bancário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação de nulidade por falta de intimação dos cotitulares das contas correntes, uma vez que ausente o interesse recursal, nos termos do voto da relatora, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento. negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto da decisão (fls. 966 a 976) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra o Auto de Infração (fls. 826 a 835), lavrado em 04/11/2008, com ciência do contribuinte em 14/11/2008, de IRPF, ano-calendário 2003, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O valor original do crédito tributário lançado (imposto, juros e multa no percentual de 75%) é de R\$ 387.263,42.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente para excluir da base de cálculo do imposto de renda o montante de R\$ 288.371,77, resultando na manutenção de imposto devido no valor de R\$5.190,41, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora, uma vez declarado nulo o lançamento quanto aos depósitos efetuados nas contas da cômputo e da filha do recorrente por falta de intimação.

A decisão impugnada restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, Conforme o art. 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 02/06/2014 (fl. 980) e apresentou recurso voluntário em 1º/07/2014 (fls. 982 a 993) sustentando: a) em preliminar, nulidade do mandado de procedimento fiscal; b) nulidade por falta de intimação dos titulares das contas correntes; c) decadência e; d) prova dos rendimentos informados.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo, no entanto, deve ser parcialmente conhecido conforme análise da matéria abaixo.

Das alegações recursais

1. Da ausência de intimação dos titulares das contas correntes.

No tocante à alegação de nulidade por ausência de intimação dos titulares das contas correntes, ausente o interesse para recorrer, uma vez que o acórdão impugnado declarou a nulidade do lançamento quanto aos depósitos efetuados nas contas da cónyuge e da filha do recorrente por falta das respectivas intimações.

Só se configura o interesse para recorrer se a decisão impugnada causar gravame ao recorrente ou lhe proporcionar situação menos favorável, na medida em que só recorre quem sucumbe.

Nesse ponto, o recurso não será conhecido por falta de interesse de recorrer.

Passo à análise do recurso na parte em que deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade. Do mandado de procedimento fiscal.

Alega o recorrente nulidade do processo administrativo fiscal porque o Mandado de Procedimento Fiscal extrapolou o prazo e uma das Auditoras Fiscais subscrevente que não participou do procedimento fiscal anterior.

O mandado de procedimento fiscal é instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de obra fiscal segundo prioridades estabelecidas pelo órgão administrativo.

Trata-se de ferramenta interna de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, de modo que eventuais irregularidades verificadas na emissão ou prorrogação do mandado de procedimento fiscal não invalida o auto de infração, pois não elidi a atividade de lançamento prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Portanto, irregularidades na emissão ou prorrogação do mandado de procedimento fiscal não ensejam a nulidade da ação fiscal ou do lançamento decorrente.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS QUE NÃO ACARRETAM A NULIDADE DO LANÇAMENTO. A existência de quaisquer vícios em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, como se observa no caso da intimação das prorrogações do MPF. ATOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. O procedimento fiscal que culmina no ato de lançamento é governado pelo princípio inquisitório. O direito à ampla defesa e ao contraditório somente se instalam e são exercíveis no processo administrativo (governado pelo Decreto 70.235/72 e pela Lei n. 9.784/99), que se inicia com a pretensão resistida (contencioso). Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (...) CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. Não ocorre cerceamento de defesa quando consta no Auto de Infração a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, justificaram e quantificaram. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM. (...) Recurso Voluntário conhecido e não provido. Crédito tributário mantido.

(Acórdão n.º 2301-006.920, Relatora Conselheira JULIANA MARTELI FAIS FERIATO, Sessão de 16/01/2020).

Cabe ressaltar que o presente lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no auto de infração, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

3. Decadência.

O fato gerador do IRPF é complexo 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.

Disto, ainda que apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

O entendimento está consolidado no âmbito desse Tribunal Administrativo, conforme Enunciado n.º 38 da Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 38: 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.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça definiu a questão no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, nos termos do art. 62, § 2º de seu Regimento Interno (Portaria MF Nº 343, de 09 de junho de 2015).

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver

antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento desta Turma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150. §4º, do CTN.

(Processo n.º 13888.002895/2006-24, Acórdão n.º 2402-007.104, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Sessão de 14/03/2019, Publicado em 29/03/2019).

O lançamento refere-se ao ano-calendário 2003 e o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração (fls. 826 a 835) em 14/11/2008.

Portanto, ainda que aplicada a regra mais benéfica veiculada pelo art. 150 do CTN, com o fato gerador ocorrido em 31/12/2003, o termo final para o lançamento ocorreu em 31/12/2008.

Resta, portanto, afastada decadência.

4. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não identificados

O recorrente alega a falta de previsão legal para exigir a comprovação dos depósitos bancários de forma individualizada e com datas e valores coincidentes; e que os depósitos encontram respaldo na atividade rural e como parlamentar que desenvolve, sendo que os depósitos considerados como omitidos devem ser tributados como receita da atividade rural.

A DRJ não acolheu as alegações sob os fundamentos de ausência de documentação hábil e idônea de que as receitas são provenientes da atividade rural.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

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.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento é o Enunciado da Súmula do CARF n.º 26:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A disposição contida no art. 42 é de cunho eminentemente probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

A comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei n.º 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2013
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE
RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. Caracterizam omissão de rendimentos, por
presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida
em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado,
não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, suas origens, bem como a
natureza de cada operação realizada. ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO
E IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS. A apresentação de
documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo
sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente
em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente
do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei n.º 8.212/91, eis que alegar
sem provar é o mesmo que nada alega. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.
Deve ser indeferido o pedido de realização de diligência e perícia que são prescindíveis
à solução da lide e visa a produção de provas cujo ônus é da contribuinte. OMISSÃO
DE RENDIMENTOS. MULTA QUALIFICADA. SÚMULA CARF. N.º 14. Nos
termos da Súmula CARF n.º 14, a simples apuração de omissão de receita ou de
rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária
a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Recurso Voluntário
Parcialmente Provido. (Acórdão n.º 2301-007.041, Relatora Conselheira Fernanda Melo
Leal, Sessão 05/02/2020).

Do exposto, a pretensão recursal não merece prosperar.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, voto por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira