

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

Processo nº 19515.001264/2002-89
Recurso nº 174.400 Voluntário
Acórdão nº 2102-01.092 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente NAGATO HARA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. MERO ATO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O pedido de nulidade oriundo de eventuais falhas formais no MPF não pode ser acatada em decorrência da jurisprudência do CARF ter se consolidado na linha de que o MPF é um mero instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento do procedimento fiscal, em sua fase prévia à autuação, sendo que eventuais falhas em sua emissão ou prorrogação não contaminam o lançamento.

APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 10.174/2001. LEGISLAÇÃO QUE AUMENTA OS PODERES DE INVESTIGAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA FISCAL. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA VERSUS PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO. PREVALÊNCIA DO PRINCÍPIO QUE AMPLIA O PODER PERSECUTÓRIO DO ESTADO.

Hígida a ação fiscal que tomou como elemento indiciário de infração tributária a informação da CPMF, mesmo para período anterior a 2001, já que, à luz do art. 144, § 1º, do CTN, pode-se utilizar a legislação superveniente à ocorrência do fato gerador, quando esta amplia os poderes de investigação da autoridade administrativa fiscal. Não se pode invocar o princípio da segurança jurídica como um meio para se proteger da descoberta do cometimento de infrações tributárias. Procedimento em linha com a jurisprudência administrativa, a qual se encontra cristalizada na Súmula CARF nº 35, assim vazada: “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”.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RENDIMENTOS CONFESSADOS NAS DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE. Comprovado o liame entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado.

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE. NULIDADE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO INCONTESTE DA EXISTÊNCIA DA CO-TITULARIDADE NO ANO FISCALIZADO. INOCORRÊNCIA.

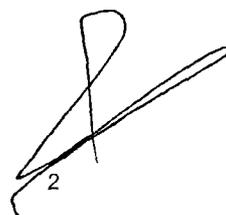
A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva. Ademais, para decretação de nulidade decorrente da ausência de intimação de co-titular, somente argüida em grau de recurso, necessária a comprovação inconteste da existência da co-titularidade no ano fiscalizado.

CONTAS BANCÁRIAS COM CO-TITULARIDADE. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DE INTIMAÇÃO DE TODOS OS CO-TITULARES PARA COMPROVAREM A ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INOCORRÊNCIA. Não intimados todos os co-titulares da conta bancária auditada, forçoso reconhecer que não se aperfeiçoa a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada de tal conta. Inteligência da Súmula CARF nº 29: *Todos os co-titulares da conta bancária 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 nulidade do lançamento.*

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares e, no mérito, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da infração os depósitos bancários das contas nº 20.230-3, do Banco Safra S/A, e nº 20.357-2, do Banco Bradesco, no ano-calendário 1998, e da base de cálculo remanescente excluir o montante de R\$ 21.570,00.



2

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 14/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Eivanice Canário da Silva, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte NAGATO HARA, CPF/MF nº 054.992.088-91, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 22/10/2002, auto de infração (fls. 112 a 117), com ciência pessoal em 23/10/2002 (fl. 114), a partir de ação fiscal iniciada em 07/06/2002 (fl. 1). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 554.801,33
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 416.100,99

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário 1998, no montante de R\$ 2.033.168,48, conduta essa apenada com multa de ofício de 75%. Eis as razões para tanto apontadas pela autoridade fiscal (fls. 91 e 92):

O Contribuinte foi intimado, desde o Termo de início de fiscalização, lavrado em 07/06/2002, a apresentar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias relativamente ao ano calendário de 1998, tendo se limitado a informar, em carta de 26/07/2002 que "as movimentações de recursos deveu-se com serviços de intermediação de veículos, mão de obra para Japão, cobranças enfim todos tipos de serviços para subsistência" e, ainda e no mesmo expediente, que "a origem inicial de recursos parte foi empréstimo que no decorrer do ano foi devolvido parcialmente ao meu irmão Maki Hara".

O contribuinte foi, então e por meio dos Termos de Intimação Fiscal lavrado em 20/08/2002 e Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 29/08/2002, intimado a discriminar, por data e fonte pagadora (nome e CPF), os Rendimentos Tributáveis recebidos de Pessoa Física e do Exterior, no valor total de R\$ 21.570,00, declarados no quadro 2, homônimo, de sua Declaração de Ajuste Anual, Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 1999, ano calendário 1998, tendo silenciado.

Tal atitude impossibilitou à Fiscalização alocar, como já oferecido à tributação, valor idêntico resultante da presunção legal estatuída no artigo 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996, se ficasse comprovada a coincidência entre valores depositados do creditados em suas contas correntes e aqueles eventualmente indicados pelo contribuinte como componentes dos totais

espontaneamente oferecidos à tributação, quando da apresentação da Declaração de Ajuste.

A fiscalização tomou o cuidado de individualizar cada um dos créditos para os quais solicitou que o contribuinte apresentasse documentação hábil que pudesse comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas correntes bancárias junto aos bancos SAFRA S/A, ITAU S/A e BRADESCO S/A. Assim foi feito por meio dos Termos de Intimação Fiscal de 20/08/2002, de Reintimação Fiscal de 29/08/2002, de Intimação Fiscal de 06/09/2002, com seus três anexos e de Constatação e Reintimação Fiscal de 16/09/2002, também com três anexos.

O contribuinte não apresentou resposta às intimações e reintimações da Fiscalização.

É necessário esclarecer, de pronto, que não foram objeto de intimação, em respeito ao disposto no inciso I do parágrafo terceiro do artigo 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os valores que a Fiscalização pode apurar como decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física sob fiscalização.

Vale, ainda, considerar que, dentro do ano calendário de 1998, o somatório dos créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, suplanta, em muito, os R\$ 80.000,00, impossibilitando a exclusão, neste procedimento de fiscalização, dos valores de que trata o inciso II do parágrafo terceiro do artigo 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações do artigo 4º da Lei 9481, de 13 de agosto de 1997.

A fiscalização, para fins de aplicação do disposto no artigo 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, elaborou os doze demonstrativos denominados "Valores depositados que o Contribuinte, intimado, não comprovou a origem dos recursos", anexos ao presente e dele parte integrante, onde consolidou, por mês, todas as ocorrências da espécie, totalizando os valores a seguir, que, em conseqüência e pelo fundamento legal já exposto, passam a constituir valores tributáveis pelo Imposto de Renda Pessoa Física, a ser exigido por meio de Auto de Infração do qual este Termo de Verificação Fiscal será parte integrante.

(...)

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 9ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-26.618, de 5 de agosto de 2008 (fls. 225 a 242).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 15/09/2008 (fl. 248) . Irresignado, interpôs recurso voluntário em 13/10/2008 (fl. 249).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. *“O procedimento fiscal foi iniciado em 07/06/2002, sendo que o referido MPF tinha prazo de validade até 05/10/2002. Assim, de*

acordo com o § 2º do artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007/2001 a ciência de sua prorrogação deveria se efetivar, sob pena de extinção do MPF, no primeiro ato de ofício praticado pelo auditor responsável pelo procedimento, o que não ocorreu. O primeiro ato de ofício ocorreu em 16/10/2002, conforme se observa no Termo de Constatação - Termo nº 06 (doc. II) e a ciência nesta data NÃO ocorreu. Assim, a partir de 17/10/2002, o citado MPF já estava extinto por decurso de prazo. A ciência feita em 23/10/2002, não lhe retira a qualidade de extinto por decurso de prazo desde 17/10/2002” (fl. 254 - transcrição do recurso voluntário). Por essa razão, deve-se decretar a nulidade do presente procedimento fiscal;

- II. o lançamento fiscal tombado neste processo administrativo se valeu da movimentação financeira do contribuinte, a partir de informações da CPMF, quando vigia a redação original do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, que vedava tal procedimento, o que também é causa de nulidade do lançamento. Ademais, a alteração perpetrada nesse parágrafo pela Lei nº 10.174/2001 não poderia retroagir, pois não se tratava de norma adjetiva de direito processual tributário, mais sim norma de direito material, que deve respeitar o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária;
- III. *“Entendemos que é flagrante o equívoco cometido pelo senhor auditor fiscal em não considerar na apuração da suposta base tributável o valor declarado de R\$ 21.570,00, a título de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Física e Exterior. (...) Ora, a boa prática de auditoria fiscal e o bom senso comum recomendam que qualquer valor já declarado deva ser deduzido dos valores apurados pela fiscalização, mormente quando apoiado em movimentação financeira que envolve todos os valores tributáveis ou não do contribuinte, razão porque seria no mínimo razoável, excluir da suposta base de cálculo os valores já tributados para corrigir tal imperfeição”* (fls. 261 e 262 - transcrição do recurso voluntário);
- IV. depósito bancário não pode se subsumir ao conceito de renda, sob pena de violação dos Princípios da legalidade, da segurança jurídica, da irretroatividade das leis, da isonomia, da tipicidade fechada e da verdade material. A autoridade fiscal deve comprovar o liame entre o depósito bancário e o rendimento omitido, aqui em obediência ao princípio da verdade material, o que não ocorreu no caso vertente, sendo certo que sequer fez a exclusão das meras transferências entre contas de mesma titularidade, como se pode ver nos históricos dos créditos de origem não comprovada;
- V. *“Outro fato relevante para a nulidade do indigitado auto de infração e que mostra que não foi observado o princípio da verdade material é a falta de cumprimento de requisito essencial previsto em Lei para o lançamento com base em depósitos bancários. Trata-se da conta nº 20.230-3 do Banco Safra S/A. Nos extratos do Banco Safra S/A juntados aos autos pela fiscalização, se observa facilmente a*

expressão e/ou, o que significa que a titularidade desta conta era mantida em conjunto, ou seja, os valores creditados nessa conta de depósito também pertencem a terceiro. (...) Ocorre que a não intimação do outro titular da citada conta bancária prejudica claramente o feito como um todo, visto que não retrata o quantum debeat de cada um, na forma do artigo 142 do CTN c/c art. 58 Lei nº 10.637/2002, visto que está claro que parte dos valores depositados na referida conta pertencem a terceiros (conta conjunta)” (fls. 266 e 267 - transcrição do recurso voluntário).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 15/09/2008 (fl. 248), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 13/10/2008 (fl. 249), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 15/10/2008, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Inicialmente, passa-se à nulidade aventada no tocante à ausência de prorrogação válida do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (**item I** do relatório).

A jurisprudência do CARF cristalizou-se no sentido de que eventuais vícios no MPF são considerados meras irregularidades e não tem o condão de eivar de nulidade o lançamento de ofício. Para explicitar esse entendimento, aqui se traz considerações da lavra da Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, feito em proposta de edição de enunciado sumular sobre a matéria, que bem deslinda a controvérsia:

Os procedimentos de fiscalização relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB são executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil - AFRB (Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002 e Decreto nº 6.641, de 10 de novembro de 2008). Esses procedimentos são instaurados mediante MPF, que é um ato administrativo.

Segundo o Professor Hely Lopes Meyrelles¹:

o ato administrativo é toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos seus administrados ou a si própria.

Nesse sentido, tem-se um conceito de ato administrativo como sendo a manifestação de vontade da Administração

¹ Hely Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, atualizada por Eurico de Andrade Azevedo et al, São Paulo, Malheiros, 1995.

Pública atuando conforme o princípio da supremacia de Poder Público.

Para fins de determinar seus requisitos, vale citar a Lei 4.717, de 29 de junho de 1965, que determina:

Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;*
- b) vício de forma;*
- c) ilegalidade do objeto;*
- d) inexistência dos motivos;*
- e) desvio de finalidade.*

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;*
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;*
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;*
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;*
- e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.*

Infere-se que a competência é o poder que a norma confere ao agente público para o desempenho de suas funções. O objeto é a modificação no mundo jurídico que o ato administrativo produz. A forma é instrumento que permite a sua exteriorização. O motivo é o pressuposto de direito, dispositivo legal e de fato, conjunto de circunstâncias, que fundamentam o ato administrativo. A finalidade do ato é seu efeito no mundo jurídico sempre atendendo o interesse público. A observância de todos os requisitos legais conferem existência, validade e eficácia ao ato administrativo.

Os procedimentos de fiscalização são instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização – MPF-F, que é um ato administrativo que exterioriza a manifestação de vontade da Administração Pública, objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, mediante termo circunstanciado. As alterações no MPF-



F, decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição do agente público, bem como dos tributos e contribuições a serem examinados e período de apuração são procedidas mediante emissão de Mandato de Procedimento Fiscal Complementar – MPF – C. No caso em que as infrações são apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa. O MPF – F tem validade por 120 (cento e vinte dias) prorrogáveis quantas vezes sejam necessárias, observando em cada ato o prazo de 60 (sessenta dias), cujas informações ficam disponíveis ao sujeito passivo na internet sem necessidade de novas notificações sucessivas. A extinção do MPF ocorre com a conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio (Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, Portaria RFB nº 4.328, de 5 de setembro de 2005, Portaria RFB nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, Portaria RFB nº 4.066, de 2 de maio de 2007 e Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007). Por esta razão, o MPF é instrumento hábil e idôneo para instauração de procedimento fiscal, caso em que o Termo de Início de Fiscalização – TIF é prescindível (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972).

Cabe analisar o ato administrativo em relação ao seu aspecto de tratar de assunto interna corporis. Sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se pronunciou²:

Processo RMS 14340 / SP RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA2001/0181935-5 Relator(a)

Ministro FRANCIULLI NETTO (1117)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 14/09/2004 Data da Publicação/Fonte DJ 21/03/2005 p. 296 Ementa RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA - PROCESSO CIVIL - PRETENSÃO DE INTERPRETAÇÃO DE NORMAS REGIMENTAIS - MATÉRIA INTERNA CORPORIS - PRECEDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Emerge dos autos que foi impetrado mandado de segurança, por Deputado do Estado de São Paulo, contra o Presidente da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, com o objetivo de que fosse declarada nula sua decisão de determinar a anulação do Parecer Final votado pela CPI da Educação, por ter sido elaborado sem obediência a dispositivos do Regimento Interno da Assembléia.

Na espécie, como bem asseverou a Corte de origem e o Ministério Público Estadual, "tudo se reduz ao estreito domínio do Regimento Interno: segundo o impetrante, a aplicação adequada dos seus preceitos é o quanto basta para preservar os seus direitos e prerrogativas de parlamentar, que reputa feridos apenas porque, segundo lhe parece, não houve fidelidade entre a decisão que

² Fonte: www.stj.jus.br. Acesso em 21/06/2010



combate e as normas internas às quais o impetrado devia referência".

Na lição de Alexandre de Moraes, no que toca à "possibilidade de controle jurisdicional em relação à interpretação de normas regimentais das Casas Legislativas", não é "possível ao Poder Judiciário, substituindo-se ao próprio legislativo, dizer qual o verdadeiro significado da previsão regimental, por tratar-se de assunto interna corporis, sob pena de ostensivo desrespeito à separação de Poderes (CF, art. 2º), por intromissão política do Judiciário no Legislativo" ("Direito Constitucional", 15ª ed., São Paulo: Atlas, 2004, p. 618).

Dessa forma, in casu, deve ser aplicado o entendimento predominante no Excelso Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a interpretação de normas regimentais não é suscetível de apreciação pelo Poder Judiciário, pois se trata de assunto interna corporis.

Recurso ordinário improvido.

Acórdão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso ordinário, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros João Otávio de Noronha, Castro Meira e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

A Portaria MF nº 125, de 04 de março de 2009, que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, prevê:

Art. 261. Ao Secretário da Receita Federal do Brasil incumbe:

[...]XXXI - disciplinar a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e de Requisição da Movimentação Financeira - RMF;

[...]Art. 274. Aos Coordenadores-Gerais da Cofis e Copes incumbe:

[...]III - determinar a execução de perícia e de procedimentos fiscais mediante a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal; e [...]Art. 278. Aos Superintendentes da Receita Federal do Brasil incumbem, no âmbito da respectiva região fiscal, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:

[...]VI - autorizar ou determinar a execução de perícia e de procedimentos fiscais mediante a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal, inclusive para reexame ou abertura de novos procedimentos fiscais em períodos anteriormente auditados;



9

[...]Art. 280. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil e Inspectores-Chefes da Receita Federal do Brasil incumbem, no âmbito da respectiva jurisdição, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:

[...]V - autorizar ou determinar a execução de perícia e de procedimentos fiscais mediante a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal, inclusive para reexame ou abertura de novos procedimentos fiscais em períodos anteriormente auditados;

Infere-se, assim, que o MPF é um ato administrativo relativo a assunto interna corporis, pois trata de matéria reservada às normas regimentais da RFB e de exclusiva apreciação da Administração Pública fiscal, e por esta razão não se submete a pronunciamento judicial.

Verifica-se que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vem adotando este entendimento, a saber³:

1) Acórdão nº 105-15.952, de 18/08/2006:

Ementa [...] MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Não obstante o fato de que o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle administrativo, não há que se falar em sua ausência nos casos em que as apurações decorreram do confronto entre os valores declarados e os apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, procedimento que, de forma expressa, constava do mandado original.

2) Acórdão nº 105-17.119, de 27/06/2008:

Ementa NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal. Eventuais vícios na sua emissão e execução, ou mesmo a sua ausência, não afetam a validade do lançamento.

3) Acórdão nº 105-17.307, de 12/11/2008:

Ementa : NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal do Brasil. Eventuais vícios na sua emissão e

³ Fonte: www.carf.fazenda.gov.br. Acesso em 13/06/2010

execução, ou mesmo a sua ausência, não afetam a validade do lançamento.

4) Acórdão nº 107-08.323, de 20/10/2005:

Ementa MPF – O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidades dos procedimentos fiscais, as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

5) Acórdão nº 108-09.653, de 26/06/2008:

Ementa [...] PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - VALIDADE - No processo administrativo fiscal da União as nulidades são aquelas definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, quaisquer outras irregularidades não implicam em nulidade e devem ser sanadas, exceto se o sujeito passivo as tenha dado causa. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal e eventuais inobservâncias de suas normas resolve-se no âmbito do processo administrativo disciplinar, que não aproveita ao sujeito passivo e nem implica nulidade do auto de infração, observadas, ainda, as disposições do caput do art. 195 do Código Tributário Nacional.

6) Acórdão nº 107-08.621, de 21/06/2006:

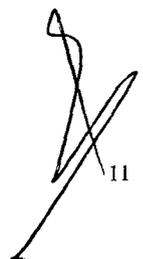
Ementa [...] MPF – O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

7) Acórdão nº 107-08.582, 25/05/2006:

Ementa [...] MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando na nulidade dos procedimentos fiscais, a eventual falha na emissão e trâmite desse instrumento.

8) Acórdão nº 107-08.474, de 23/02/2006:

Ementa [...] MPF – O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento



11

e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Logo, pode-se deduzir que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), como ato relativo a assunto interna corporis, é instrumento de controle interno de instauração de procedimentos fiscais de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo e seus eventuais vícios se consideram meras irregularidades e não têm o efeito de contaminar de nulidade o lançamento de ofício.

Com as considerações acima, rejeita-se a nulidade vindicada.

Agora se passa à defesa do **item II** do relatório (o lançamento fiscal tombado neste processo administrativo se valeu da movimentação financeira do contribuinte, a partir de informações da CPMF, quando vigia a redação original do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, que vedava tal procedimento, o que também é causa de nulidade do lançamento. Ademais, a alteração perpetrada nesse parágrafo pela Lei nº 10.174/2001 não poderia retroagir, pois não se tratava de norma adjetiva de direito processual tributário, mais sim norma de direito material, que deve respeitar o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária).

Deve-se anotar que o procedimento da autoridade atuante encontra-se em linha com o entendimento da jurisprudência administrativa, a qual se encontra cristalizada na Súmula CARF nº 35, assim vazada: “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”. Aqui se deve lembrar que os enunciados sumulares do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos recursais, na forma do art. 72, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, o que impossibilita neste julgamento a discussão sobre qualquer impropriedade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001.

Ademais, deve-se ressaltar que a hígidez da Lei nº 10.174/2001 e também da Lei complementar nº 105/2001 foram chanceladas pelo Poder Judiciário, anotando que a primeira permitiu a utilização dos dados da CPMF como indício a aparelhar o lançamento tributário e a segunda autorizando a transferência compulsória do sigilo bancário do contribuinte para o fisco, inclusive para períodos anteriores a 2001, como se vê em múltiplos arestos do Superior Tribunal de Justiça – STJ. Por todos, veja-se a ementa do REsp 792.812, julgado em 13/03/2007, publicado no DJ de 02/04/2007, relator o Ministro Luiz Fux:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUTUAÇÃO COM BASE APENAS EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA LC 105/01. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR.

1. A LC 105/01 expressamente prevê que o repasse de informações relativas à CPMF pelas instituições financeiras à Delegacia da Receita Federal, na forma do art. 11 e parágrafos da Lei 9.311/96, não constitui quebra de sigilo bancário.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está assentada no sentido de que: "a exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito

relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência" e que "inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal" (REsp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005).

3. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, pelo que a LC nº 105/2001, art. 6º, por envergar essa natureza, atinge fatos pretéritos. Assim, por força dessa disposição, é possível que a administração, sem autorização judicial, quebre o sigilo bancário de contribuinte durante período anterior a sua vigência.

4. Tese inversa levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo tendo ciência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la.

5. Deveras, ressoa inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

6. Isto porque o sigilo bancário não tem conteúdo absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade pública e privada, este sim, com força de natureza absoluta. Ele deve ceder todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

7. Outrossim, é cediço que "É possível a aplicação imediata do art. 6º da LC nº 105/2001, porquanto trata de disposição meramente procedimental, sendo certo que, a teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, revela-se possível o cruzamento dos dados obtidos com a arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos em face do que dispõe o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que alterou a redação original do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96" (AgRgREsp 700.789/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 19.12.2005).

8. Precedentes: REsp 701.996/RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06/03/06; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005; AgRgREsp 558.633/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 07/11/05; REsp 628.527/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 03/10/05.

9. Consectariamente, consoante assentado no Parecer do Ministério Público (fls. 272/274): "uma vez verificada a incompatibilidade entre os rendimentos informados na

declaração de ajuste anual do ano calendário de 1992 (fls. 67/73) e os valores dos depósitos bancários em questão (fls. 15/30), por inferência lógica se cria uma presunção relativa de omissão de rendimentos, a qual pode ser afastada pela interessada mediante prova em contrário."

10. A súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante, sendo certo que, in casu: "houve processo administrativo, no qual a Autora apresentou a sua defesa, a impugnar o lançamento do IR lastreado na sua movimentação bancária, em valores aproximados a 1 milhão e meio de dólares (fls. 43/4). Segundo informe do relatório fiscal (fls. 40), a Autora recebeu numerário do Exterior, em conta CC5, em cheques nominativos e administrativos, supostamente oriundos de "um amigo estrangeiro residente no Líbano" (fls. 40). Na justificativa do Fisco (fls. 51), que manteve o lançamento, a tributação teve a sua causa eficiente assim descrita, verbis: "Inicialmente, deve-se chamar a atenção para o fato de que os depósitos bancários em questão estão perfeitamente identificados, conforme cópias dos cheques de fls. 15/30, não havendo qualquer controvérsia a respeito da autenticidade dos mesmos. Além disso, deve-se observar que o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada por eles."

3. Recurso especial provido.

Por tudo, escorreita a utilização das informações da CPMF como elemento indiciário à constituição do crédito tributário pela fiscalização tributária, como no caso vertente, não havendo qualquer pecha de ilegalidade na utilização retroativa dos poderes trazidos pelas Leis Complementar nº 105/2001 e ordinária nº 10.174/2001.

Superado o ponto defensivo acima, passa-se à defesa do **item III** do relatório (exclusão dos valores declarados na DIRPF da base de cálculo da omissão de rendimentos).

A fiscalização federal comumente tem exigido que o contribuinte comprove a origem dos depósitos bancários, com documentação hábil e idônea, com coincidência de data e valor. Assim, por exemplo, mesmo que os rendimentos confessados na declaração de ajuste anual tenham sido percebidos incontestavelmente, caso o contribuinte não logre vincular tais rendimentos aos depósitos bancários, mantém-se, *in totum*, a omissão de rendimentos representada pelos depósitos bancários, sequer excluindo os rendimentos declarados. Entretanto, tal procedimento não é uníssono no âmbito do fisco, pois, eventualmente, a própria autoridade autuante exclui o rendimento informado na declaração de ajuste anual do montante da omissão, ou tal procedimento é perpetrado pelas autoridades julgadoras de 1º grau do contencioso administrativo fiscal federal, como este Conselheiro observava seguidamente na experiência de apreciação de recursos voluntários no âmbito da então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e agora da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF.

Na última vertente acima, no âmbito do então Primeiro Conselho de Contribuintes, mitigava-se o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada (pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização), fossem excluídos em bloco. A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos ofertados à tributação

não tivessem transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitavam pelas contas bancárias. Ora, é razoável compreender que os rendimentos declarados e omitidos transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os rendimentos declarados serem excluídos em bloco do montante da omissão, já que foram ofertados à tributação. Como exemplo desse entendimento, vejam-se os Acórdãos n.ºs: 102-48.761 (Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes), sessão de 17/10/2007, relatora a Conselheira Silvana Mancini Karam, unânime no ponto em discussão; 106-17.117 (Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes), sessão de 09/10/2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por maioria.

Os arestos antes informados, que excluem os rendimentos declarados da base de cálculo da infração, buscam adaptar a presunção legal ao caso concreto, evitando a imposição de base de cálculo da infração que se sabe, pelos elementos dos autos, majorada. A nosso ver, trata-se de correta aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e isto nada tem de inaudito, já que a própria fiscalização, como pudemos seguidamente testemunhar no âmbito da então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da atual Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF, eventualmente, assim tem procedido, especificamente na exclusão dos rendimentos informados nas declarações de ajuste anual dos fiscalizados da base de cálculo oriunda dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Com as considerações acima, entendo que o montante de R\$ 21.570,00, competentemente informado como rendimentos tributáveis na DIRPF-exercício 1999 (fl. 154), devem ser excluídos da base de cálculo da infração.

Agora, passa-se à defesa do **item IV** do relatório (depósito bancário não pode se subsumir ao conceito de renda, sob pena de violação dos Princípios da legalidade, da segurança jurídica, da irretroatividade das leis, da isonomia, da tipicidade fechada e da verdade material. A autoridade fiscal deve comprovar o liame entre o depósito bancário e o rendimento omitido, aqui em obediência ao princípio da verdade material, o que não ocorreu no caso vertente, sendo certo que sequer fez a exclusão das meras transferências entre contas de mesma titularidade, como se pode ver nos históricos dos créditos de origem não comprovada).

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação, como se vê na Súmula acima transcrita, bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

~~*§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)*~~

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. **Esta é a hipótese dos autos.** Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontrava-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

E por fim, sempre tratando da possibilidade da utilização da presunção relativa do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o CARF fez editar recentemente diversas Súmulas, abaixo transcritas, que ratificando a higidez dessa presunção:

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

SÚMULA CARF Nº 29 Todos os co-titulares da conta bancária 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 nulidade do lançamento.

SÚMULA CARF Nº 30 Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subseqüentes.

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.

Por tudo, os depósitos bancários de origem não comprovada ocorridos a partir de 1º/01/1997, como no caso em debate (ano-calendário 1998), podem se subsumir ao conceito de renda, devendo ser tributado pelo IRPF.

Assim, na hipótese em debate, correto o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Para ultimar este item, o recorrente não apontou ou comprovou a existência de algum valor que seria oriundo de transferência entre contas de mesma titularidade. Compulsando os extratos (e resumos feitos pela fiscalização), vêem-se múltiplos créditos, alguns com histórico de transferência entre agências, porém não se vê qualquer situação que

denota a transferência entre contas de mesma titularidade. Aqui caberia ao contribuinte apontar especificamente quais valores estariam nessa situação e não fazer uma alegação genérica. Neste ponto, também sem razão o recorrente.

Por fim, passa-se à defesa do **item V** do relatório, consubstanciada, em verdade, em um pedido de decretação de nulidade em face da presunção de rendimentos oriunda da conta bancária nº 20.230-3, do Banco Safra S/A, pois se trataria de conta conjunta e a autoridade autuante não havia intimado o co-titular. A comprovação da conta conjunta se extrairia da dicção “e/ou” constante dos extratos bancários.

Aqui se transcreve *in verbis* este ponto do recurso:

Outro fato relevante para a nulidade do indigitado auto de infração e que mostra que não foi observado o princípio da verdade material é a falta de cumprimento de requisito essencial previsto em Lei para o lançamento com base em depósitos bancários. Trata-se da conta nº 20.230-3 do Banco Safra S/A.

Nos extratos do Banco Safra S/A juntados aos autos pela fiscalização, se observa facilmente a expressão e/ou, o que significa que a titularidade desta conta era mantida em conjunto, ou seja, os valores creditados nessa conta de depósito também pertencem a terceiro.

Nem essa evidência foi suficiente para que o agente fiscal tomasse qualquer providência para saber quem era o co-titular da referida conta. Ora, o Fisco poderia solicitar tais informações à referida instituição financeira, mas não o fez, ou seja, mais uma vez não se buscou a verdade material.

Ocorre que a não intimação do outro titular da citada conta bancária prejudica claramente o feito como um todo, visto que não retrata o quantum debeatur de cada um, na forma do artigo 142 do CTN c/c art. 58 Lei nº 10.637/2002, visto que está claro que parte dos valores depositados na referida conta pertencem a terceiros (conta conjunta).

Mais uma irregularidade insanável! Nesse sentido já decidiu o 1º Conselho de Contribuintes:

(...)

Compulsando os autos, vê-se que a conta bancária acima, principal repositório dos depósitos, contém a dicção “e/ou” nos extratos, indício de que de fato seria uma conta com co-titular (fls. 16 a 43). Ainda, a conta nº 20.357-2, do Banco Bradesco (fls. 52 a 59), também tem a mesma dicção “e/ou”, porém não foi apontada pelo recorrente como inserta nesse ponto da defesa. Apenas a conta nº 0444.40.524-5, do Banco Itaú, não teria tal indicador (fls. 44 a 51).

A defesa acima somente deduzida em grau de recurso causa espécie, não pela invocação da nulidade decorrente da ausência da intimação de eventuais co-titulares, hipótese que somente se cristalizou na jurisprudência do então Primeiro Conselho de Contribuintes (e mesmo do CARF) recentemente, mas pelo fato de em nenhum momento anterior o contribuinte ter informado da existência de qualquer outro titular, não declinando seus nomes, somente se fiando na dicção “e/ou”, sequer apontando tal ocorrência na conta de depósito do banco Bradesco.

Porém não resta dúvida que a dicção “e/ou” é indicativo da presença de conta bancária com co-titularidade, e caberia a autoridade autuante ter investigado tal estado de coisas, intimando todos os co-titulares, como expressamente se apreende pelo *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (*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*). Não o fazendo, quando restava cristalina a presença da co-titularidade nas contas bancárias nº 20.230-3, do Banco Safra S/A, e nº 20.357-2, do Banco Bradesco, fica claro que foi superado procedimento considerado imprescindível na atual jurisprudência do CARF, como se vê na Súmula CARF nº 29: *Todos os co-titulares da conta bancária 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 nulidade do lançamento*.

Dessa forma, entendo que não se aperfeiçoou a presunção de omissão de rendimentos no tocante as contas bancárias nº 20.230-3, do Banco Safra S/A, e nº 20.357-2, do Banco Bradesco, no ano-calendário 1998, devendo os depósitos dessas contas bancárias serem afastados da omissão de rendimentos.

Por tudo, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da infração os depósitos bancários das contas nº 20.230-3, do Banco Safra S/A, e nº 20.357-2, do Banco Bradesco, no ano-calendário 1998, e do remanescente excluir o montante de R\$ 21.570,00.

Giovanni Christian Nunes Campos

