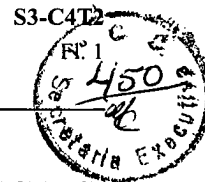




MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO



Processo nº 10166.002043/2004-22
Recurso nº 161.351 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.038 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2009
Matéria IRPF
Recorrente CLÓVIS DO AMARAL - ESPÓLIO
Recorrida 3 TURMA/DRJ-BRASILIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF - DEPÓSITO BANCÁRIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ESPÓLIO - A obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários, como para efeito do disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, é do(s) titular(es) da conta-corrente e tem natureza personalíssima. Portanto, não há imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época em que o contribuinte era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÓVIS DO AMARAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


NÉLSON MALLMANN

Presidente


PEDRO ANAN JÚNIOR

Relator

Processo nº 10166.002043/2004-22
Acórdão n.º 3402-00.038

S3-C4T2



FORMALIZADO: 03 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Gustavo Lian Haddad e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada).



Relatório

Contra o contribuinte CLÓVIS DO AMARAL – Espólio – inscrito no CPF sob nº 102.634.627-49, foi lavrado o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 1999, ano-calendário 1998. A ciência do lançamento ocorreu em 09/03/2004, conforme AR, fls. 316. O valor do crédito tributário apurado foi de R\$ 265.839,50, composto de principal, multa de 75% e juros calculados até fevereiro de 2004.

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em 08/04/2004, a representante legal do contribuinte, sua inventariante, apresentou a impugnação de fls.322/338, acompanhada dos documentos de fls. 339/385, trazendo as seguintes alegações:

- que, em 26/10/1988, o contribuinte, Sr. Clovis do Amaral, juntamente com mais duas pessoas, Srs. Silvio Silva e Souza e Judas Tadeu Saravalli, compraram em conjunto, e em quotas iguais, 20% de um imóvel rural denominado “Lote São Sebastião”, Situado nos Municípios de Porto Velho e Campo Novo, Estado de Rondônia, da Firma Leme Comércio, Importação Exportação, Empreendimentos e Participações Ltda;

- no ano de 1989 comprou a parte dos Srs Silvio e Tadeu, acima mencionados, ficando dessa data em diante co-proprietário do imóvel na proporção de 20%, e os 80 % remanescentes continuaram na propriedade da empresa Leme;

- tal venda não foi levada a Registro de Imóveis, e por isso no documento de registro consta apenas como proprietário a empresa Leme;

- em abril de 1994, o imóvel foi objeto de Desapropriação por Interesse Social para Fins de Reforma Agrária, constando na Ação que tramitou na Justiça Federal de Rondônia apenas o nome da empresa Leme e como Autor o Incra;

- contudo, mesmo estando os títulos nominais a empresa Leme, 20% deles pertenciam ao Sr. Clovis do Amaral, cabendo a empresa repassá-los, assim que se autorizasse o levantamento, o que ocorreu no exercício de 1997, cabendo ao mesmo a importância de R\$5.595.246,00;

- que desse valor, em 31/12/1997, ficou em poder do Sr. Antônio, proprietário da empresa Leme, a importância de R\$1.187.580,00, declarado no IRPF/1999, ano calendário 1998, a título de empréstimo, tanto na Declaração do espólio, bem como na DIRPF/99, ano calendário 1998, do Sr. Antônio Martins dos Santos, que foi pago parceladamente nos anos de 1998 e seguintes, cujos pagamentos efetuados no exercício fiscalizado foram depositados em suas contas bancárias;



- A fiscalização não aceitou como documentação hábil e idônea a comprovação da origem dos seguintes depósitos:

- 01/05/1998; Depósito em Cheque 0063819/00, no valor de R\$50.000,00. Cópia fornecida pelo banco indicando que o cheque foi depositado pela empresa Leme;

- 15/06/1998: Depósito em Cheque 0160008/00, no valor de R\$22.414,87. Impugnante informa que juntou cópia do cheque depositado emitido pela empresa Leme

- Reclama o fato de a fiscalização haver considerado que os documentos apresentados não constituem prova idônea da origem e natureza dos recursos recebidos;

- Explica que a documentação inquinada de inidoneidade refere-se a transação dos anos de 1988 e 1989, a qual originou o empréstimo ao Sr. Antônio Martins dos Santos no ano de 1997, pagos de forma parcelada nos exercícios de 1998 e seguintes;

- Que a transação ocorreu em 1988 e via de consequência encontra-se fulminada pela prescrição;

- Para efeito de argumentação e prova de boa vontade passa a defender-se;

- Lembra que as provas são regulamentadas pelos Código Civil e de Processo Civil, onde se destaca que as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários;

- Que registrar ou não o documento de aquisição de uma propriedade é uma faculdade, sendo o único risco é o de que outra pessoa apresente-se como dona;

- Que não é o caso pois ninguém reivindica a propriedade do Sr. Clovis;

- Que tanto é verdade ser o Sr. Clovis proprietário que a empresa Leme fez o repasse de 20% dos Títulos da Dívida Agrária;

- Que se não há registro em cartório, estão presentes os documentos particulares, as remessas de valores e a confirmação da empresa Leme;

- Que os valores repassados estão constando na Declaração de Imposto de Renda do Sr. Antônio Martins dos Santos, bem como dos lançamentos contábeis da firma comprovados através de cópia do Livro Diário;

- Que a declaração da empresa e o Livro Diário são provas suficientes e idôneas da transação havida;

- Que a alegação de ausência de autenticação e reconhecimento de firma nos documentos é vazia e desprovida de fundamento. Desde 1994, não mais é exigido o reconhecimento de firma nem autenticação de documentos;

- Para comprovar a autenticidade das anotações junta cópia de Laudo do Instituto Del Pichia;



- Que o valor que foi declarado como empréstimo feito do Sr. Clovis para o Sr. Antônio, em 1997, se encontra registrado em suas DIRPF do exercício de 1999, ano calendário 1998.

- Que dos valores objeto da autuação, com exceção do depósito do valor de R\$14.100,00, todos se tratam de pagamentos efetuados pelo Sr. Antônio, como comprovado;

- Que o valor de R\$14.100,00 trata-se de depósito em dinheiro feito pelo próprio contribuinte, cuja origem dos recursos foi a utilização do dinheiro em seu poder, pois era costume manter dinheiro em casa, e também consta de sua declaração de rendimentos a disponibilidade financeira em dinheiro no decorrer do exercício fiscalizado;

- Questiona, ainda, a exigência do crédito tributário no ajuste anual, quando o correto e legal seria a tributação mensal, ou seja, no mês da efetiva ocorrência do fato gerador;

- Assim, pugna pela anulabilidade do feito por erro de direito;

- Reclama que o fisco utilizou-se de dados da CPMF para a constituição do crédito tributário, sendo que até janeiro de 2001, quando foi publicada a lei nº 10.174, que alterou o § 3º da Lei nº 9.311, vedava expressamente a utilização de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições e impostos;

- Que o princípio da irretroatividade da Lei está inserido no contexto mais amplo das garantias constitucionais;

- Questiona, ainda, a aplicação da taxa Selic.

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade em julgar procedente o lançamento, através do acórdão DRJ/BSA nº 20.367, de 30/03/2007, às fls. 387/398 que teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

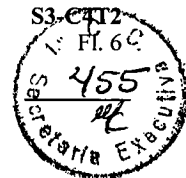
OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO MENSAL.

A partir da edição da Lei 8.134/1990, o imposto de renda pessoa física é devido mensalmente, à medida que os rendimentos são auferidos, devendo submeter-se, ainda, ao ajuste anual. Em consonância com essa diretriz, reiterada por expressa disposição legal, a omissão de rendimentos exteriorizada por depósitos bancários não justificados, deve ser apurada no mês em que forem considerados recebidos, sem prejuízo, no entanto, do ajuste anual.

Processo nº 10166.002043/2004-22
Acórdão n.º 3402-00.038



JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.

O cálculo de juros de mora incidente sobre o tributo, com base na Taxa Selic, foi estabelecido por lei, cuja validade não pode ser contestada na via administrativa.

Lançamento Procedente

Devidamente cientificado dessa decisão em 11/06/2007, ingressou o contribuinte com recurso voluntário tempestivamente em 10/07/2007, onde alega em síntese:

Que os valores creditados nas contas bancárias não são receitas omitidas, conforme foi devidamente comprovado, pois são recebimento de empréstimos;

Teria ocorrido a decadência de constituir o crédito tributário; e,

A Lei nº 10.174/01 não poderia ter retroagido para abarcar os fatos geradores do auto de infração.

É o relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

Podemos verificar que trata-se de atuação referente ao ano-calendário de 1998, cuja fiscalização se iniciou em 20/08/2002, quando o representante do contribuinte recebeu a Intimação Inicial (fls. 001 verso), datada de 03/09/2002, intimando-a a entregar os documentos, informações e esclarecimentos ali relacionados; ocorre que o contribuinte faleceu em 10 de janeiro de 2002, sendo que o auto de infração foi lavrado em 01/03/2004, o representante do contribuinte teve ciência em 09/03/2004.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – teve início em 20 de agosto de 2002, ou seja após o falecimento do contribuinte.

Em se tratando de lançamento levado a efeito contra o “Espólio”, no que diz respeito a depósitos bancários de origem não comprovada, algumas reflexões devem ser feitas.

O crédito tributário objeto do presente lançamento tem por fundamento legal o artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, que tem em seu núcleo uma obrigação não só de caráter pessoal, como personalíssima, dirigida ao contribuinte, que não pode ser transferida ao responsável tributário.

É pacífico que a tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada trata-se de uma presunção relativa, legalmente autorizada, mas que depende, primeiro, da não comprovação por parte do titular da conta bancária, depois de devidamente intimado, da origem de tais depósitos. Mas, ressalte-se que é elemento essencial, componente da norma, a prévia intimação do titular da conta bancária. Tanto assim que, quando a conta é conjunta, a jurisprudência desse Conselho já firmou entendimento de que também ele deve ser intimado para fazer essa comprovação, sob pena de improcedência da autuação quanto à parte não intimada ou se tal fato não foi levado em conta.

No caso concreto, a hipótese normativa é de materialização impossível, haja vista que o titular das contas bancárias autuadas já era falecido antes mesmo do início da fiscalização. Para essa obrigação, não se transfere o inventariante ou o espólio, uma vez que com o “de cujos” não se confundem. Deixe-se de fora desse raciocínio a conta conjunta, na qual, havia, pelo menos teoricamente, um outro titular.

Ora, se é faticamente impossível intimar o titular da conta bancária para comprovar a origem dos depósitos bancários, porque falecido, não há como materializar a hipótese de incidência tributária prevista no artigo 42, supra-transcrito, tendo em vista o princípio da legalidade tributária. Caso contrário, estar-se-á transformando uma presunção relativa em presunção absoluta, ao se tomar a totalidade dos depósitos como não comprovados. Sob outra ótica, estar-se-á violando o princípio da legalidade ao se dirigir a intimação –



elemento essencial da norma jurídico-tributária do artigo 42 – para a inventariante, já que ela não se confunde com o “de cujus”.

A responsabilidade tributária por sucessão somente estaria presente, mesmo considerando que os fatos motivadores da autuação são anteriores ao falecimento do contribuinte, se fosse material e autonomamente possível a aplicação da regra legal embasadora do lançamento, o que não acontece, em função das características essenciais do artigo 42, já destacadas. Isto é, se a obrigação tributária decorrente do comando do artigo 42 é de nascimento impossível – pela impossibilidade de intimação do titular da conta bancária – nem mesmo há de se cogitar na hipótese de responsabilidade tributária uma vez que ela é dependente de uma obrigação tributária pré-constituída, inexistente no caso concreto. Com isto quer-se dizer que o instituto da responsabilidade tributária não é autônomo, mas pressupõe a existência de uma obrigação tributária pré-constituída (independentemente da sua formalização ou declaração pelo lançamento) e cujo cumprimento não foi honrado pelo contribuinte, por qualquer uma das situações previstas no Código Tributário Nacional.

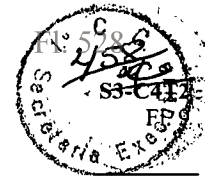
Sobre esse caráter de “norma secundária” da responsabilidade tributária, vale dizer, de dependente da norma principal, que institui a obrigação tributária, MISABEL ABREU MACHADO DERZI, atualizando a obra “Direito Tributário Brasileiro”, de Aliomar Baleeiro, ensina de forma clara e didática:

“Toda vez que estamos diante da eleição de um responsável por lei, estamos diante de duas normas jurídicas interligadas. A primeira é a norma básica ou matriz, a que já nos referimos anteriormente, que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória. A segunda é a norma complementar ou secundária, dependente da primeira, que se presta a alterar apenas o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez ocorrido o fato descrito em sua hipótese. Nesse sentido, podemos falar em hipótese ou fato gerador básico ou matriz e em fato gerador secundário, complementar e dependente. Se não ocorrer o fato descrito na hipótese de incidência da norma básica ou matriz, ou mesmo ocorrendo e estando extinta a obrigação do contribuinte, então também inexistirá a obrigação do responsável tributário.

O fato gerador da norma secundária não é, assim, suplementar ou sucedâneo (chamado de Ersatztatbestand pelos alemães), nem de substituição, mas pressupõe, antes de tudo, a ocorrência do fato gerador da norma básica ou matriz (quer da obrigação principal, acessória ou das sanções).” (Editora Forense, 11ª Edição, 1999, Rio de Janeiro, pág. 724 – negritos e sublinhados nossos, outros destaques do original)

Logo, a partir do momento em que o titular das contas bancárias autuadas não foi intimado para comprovar a origem dos respectivos depósitos, não se materializou o comando normativo da obrigação tributária básica ou matriz (delineada no artigo 42, da Lei nº 9.430/96), o que, conseqüentemente, não deu ensejo ao surgimento da norma secundária, relativa à responsabilidade tributária por sucessão.

Assim, resta evidente que o procedimento adotado pela Fiscalização, desde o seu primeiro ato, acabou por transformar o responsável tributário – espólio e seu inventariante – em verdadeiro contribuinte do IRPF, objeto dessa autuação.



A propósito, ressalto que as diversas decisões desse Conselho que atribuem e reconhecem a responsabilidade do espólio pelas obrigações tributárias do “de cujus” referem-se a situações em que o lançamento foi feito ainda contra o “de cujus”, o que, como visto, difere do caso concreto. A título de exemplo, destaco:

“ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE - Responde o espólio pelos tributos devidos, inclusive decorrentes de descumprimento de obrigação acessória, caso constatado o ilícito e lançado o crédito tributário antes do falecimento do Contribuinte. Recurso negado.” (Acórdão nº 106-14828, de 10.08.2005, Relator Cons. José Carlos da Matta Rivitti – grifos nossos)

Em caso idêntico ao presente, veja-se o seguinte acórdão:

“IRPF – DEPÓSITO BANCÁRIO – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ESPÓLIO - A obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários, para efeito do disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, é do(s) titular(es) da conta-corrente e tem natureza personalíssima. Portanto, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época que o contribuinte – único titular das contas-correntes – era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio e a inventariante. Recurso de Ofício Negado. (Acórdão nº 104-22.290, de 28.03.2007)

Tendo em vista apreciação do mérito da questão, deixo de apreciar a preliminar de decadência tendo em vista que ela ficou superada.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, DAR-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009



PEDRO ANAN JÚNIOR