



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.721148/2013-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.995 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente DELIO DALLA BERNARDINA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TITULAR DAS CONTAS BANCÁRIAS FALECIDO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. INTIMAÇÃO DO ESPÓLIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 120.

Não é válida a intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando dirigida ao espólio, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento no artigo 42 da Lei n. 9.430/96 e artigo 849 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n. 3.000/99, em que foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF em decorrência da apuração de *Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada*, cujos valores haviam sido creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto ao Banco do Brasil, Bradesco e Banco Real, e os quais foram considerados incompatíveis com os rendimentos declarados no ano-calendário 2008. A propósito, o crédito tributário foi formalizado no montante total de R\$ 5.404.949,92, sendo que R\$ 2.568.282,22 correspondem à exigência do imposto suplementar, R\$ 910.456,04 são relativos à cobrança dos juros de mora calculados até 28.02.2013 e R\$ 1.926.211,66 dizem respeito à cobrança de multa de ofício no percentual de 75% (fls. 273/279).

A partir do *Relatório de Fiscalização* juntado às fls. 280/285 é possível extrair as seguintes informações:

- De acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal no.0210100 2011- 00261-3, foi lavrado, em 16/05/2011, o *Termo de Início de Procedimento Fiscal* (fls. 03/04) em que o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 20 dias, entre outros, os seguintes documentos:
 - (i) extratos bancários de contas correntes e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes junto a instituições financeiras, referentes ao ano-calendário 2008;
 - (ii) documentação hábil e comprobatória da origem dos depósitos bancários.
- Houve ciência do referido Termo de Início do Procedimento Fiscal em 01.06.2011 (fl. 05). A esposa do contribuinte, Gilda Maria da Silva Dalla Bernardina, prestou uma declaração datada de 08.06.2011, em que informou que o Sr. Délio Dalla Bernardina havia falecido em 04.06.2010, conforme *Certidão de Óbito* anexada (fls. 23/24). Informou, também, que o filho, Délio Dalla Bernardina Júnior, figurava como inventariante;
- A Fiscalização lavrou, em 18.07.2011, novo *Termo de Intimação* em nome de Délio Dalla Bernardina Júnior, CPF 247.199.942-53 (fls. 25), em que informou que, na condição de *inventariante*, estava intimado a apresentar, no prazo de 10 dias, os respectivos documentos solicitados no *Termo de Início de Procedimento Fiscal*, datado de 16.05.2011 e recebido em 01.06.2011;
- O novo *Termo de Intimação* foi devidamente recebido pelo inventariante do contribuinte em 22.07.2011 (fls. 27). Em 29/07/2011, Délio Dalla Bernardina Júnior protocolou um expediente em que informou que o Banco somente liberaria os respectivos extratos bancários por meio de ordem judicial e que, portanto, naquela oportunidade, não tinha como apresentá-los;
- A Fiscalização lavrou o *Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal* em 29.08.2011 em que intimou, outra vez, o contribuinte a apresentar os documentos já solicitados nas ocasiões de 16.05.2011 e 18.07.2011. Délio Dalla Bernardina Júnior foi cientificado do referido Termo em 05.09.2011 (fls. 30);
- A partir do *Relatório da Fiscalização* de fls 32/33, datado de 24.09.2011, verifica-se que o inventariante do contribuinte informou, por escrito, que não poderia

atender à solicitação, já que os Bancos somente liberarem os extratos por meio de medida judicial. Foi aí que a fiscalização mencionou o artigo 2º da Portaria SRF n. 180, de 01.02.2011 de que trata da expedição da Requisição de Movimentação Financeira – RMF;

- Considerando que havia procedimento fiscal em curso instaurado pelo MPF 0210100.2011-00261-3 por meio do qual houve intimação para que o inventariante apresentasse as informações sobre as movimentações financeiras realizadas pelo seu pai, e que, por outro lado, os extratos bancários eram indispensáveis para a continuidade do procedimento fiscal, concluiu-se que o acesso às respectivas movimentações financeiras do contribuinte eram imprescindíveis;
- As Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira destinadas ao Banco Bradesco S/A, Banco do Brasil S/A e Banco Real S/A foram juntadas às fls. 34/39.
- Às fls. 40/137, foram juntadas cópias de extratos bancários dos três bancos acima referidos. A partir dos dados dos extratos bancários, a fiscalização elaborou planilhas intituladas “*Depósitos/Créditos a comprovar a origem dos recursos*”, referentes ao ano-calendário 2008 (fls. 152/166), as quais, a propósito, foram encaminhadas juntamente com o *Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos* lavrado em 19.03.2012 (fl. 151), do qual o contribuinte tomou conhecimento em 26.03.2012 (fls. 167). De acordo com o referido Termo, o contribuinte foi “*intimado a **comprovar**, mediante documentos hábeis e idôneos, a **origem dos recursos constantes nos extratos bancários**, bem como prestar justificativas referentes aos elementos e valores especificados nas planilhas (...) Informamos que foi feita a conciliação dos dados constantes nos extratos bancários, donde confrontamos data e valor e expurgamos os valores coincidentes referentes à transferência, estornos, empréstimos e valores menores que R\$ 300,00*”;
- Às fl. 170, consta *Declaração*, datada de 17.05.2012, prestada por um dos filhos do contribuinte por meio da informou que havia sido realizado levantamento em documentos do Caixa do ano-base 2008, consubstanciados em extratos bancários e também efetuadas conversas com parceiros comerciais de seu pai, sendo que de acordo com as informações ali constantes, todas as operações de desconto de cheques tiveram origem em cheques emprestados de parceiros comerciais para levantar capital de giro e honrar compromissos com terceiros. Por outro lado, a fiscalização concluiu que os demais valores são compatíveis com o movimento do Livro-Caixa que apresenta;
- Às fls. 171/192, consta cópia do Livro-Caixa da Atividade Rural de Délio Dalla Bernardina, aberto em 02.01.2008 e encerrado em 20.12.2008. Às fls. 193/254 constam cópias de Notas Fiscais emitidas em nome de Délio Dalla Bernardina relativas à venda de gado para agropecuárias, frigoríficos e cooperativas;
- Da análise da documentação apresentada, Livro-Caixa e notas fiscais, a Fiscalização constatou que foi comprovada a atividade rural no valor de R\$ 993.794,31, relativa ao ano-calendário 2008. O total de créditos movimentados nas contas do contribuinte correspondeu a R\$ 11.060.950,03. A Fiscalização

entendeu por expurgar do montante total o valores comprovados por meio do Livro-Caixa e a partir das notas fiscais apresentados e, aí, para fins da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada acabou desconsiderando o valor de R\$ 993.794,31, de modo que o valor lançado correspondeu a R\$ 9.339.208,07;

- Às fls. 263/264, há pedido de prorrogação de prazo, realizado em 04.03.2013 pelo inventariante do contribuinte, para encontrar a documentação da movimentação do fiscalizado. No pedido, o inventariante informa que o pai era centralizador e que não compartilhava informações de suas atividades com a família, de modo que estava tendo dificuldades para encontrar e levantar a respectiva documentação. Informa, também, que o pai comprava e vendia gado no Estado do Pará e que tal atividade o levava a operar com bancos em decorrência do recebimento e emissão de cheques, e, por fim, que o seu pai não abatia gado em seu nome, mas, sim, em nome da Cooperativa;
- Em 19.03.2013, o inventariante enviou nova correspondência à Fiscalização (fls. 268), informando que, ao solicitar da cooperativa/frigorífico a documentação da movimentação comercial do pai, foi informado de que ela estava em poder da Secretaria de Estado da Fazenda. Assim, pela impossibilidade de apresentar a referida documentação que se encontrava em poder da Receita Estadual, solicitou a suspensão da fiscalização até que fosse concluída a ação fiscal no âmbito estadual. Anexou Termo de Início de Fiscalização, datado de 08.03.2012, lavrado em nome da Cooperativa da Indústria Pecuária do Pará Ltda. (fls. 269/270); e
- Segundo a fiscalização, o inventariante não comprovou a impossibilidade de solicitar os respectivos documentos àquela Secretaria, mas apenas mostrou a existência de fiscalização realizada em face da Cooperativa da Indústria Pecuária do Pará. A Fiscalização ressalta, ainda, que o inventariante do contribuinte teve diversas oportunidades de apresentar documentos que comprovariam a origem dos créditos auditados e que, no final, não o fez, assumindo o ônus da presunção legal insculpida no artigo 42 da Lei n. 9.430/1996.

O espólio do foi devidamente intimado da autuação fiscal e apresentou impugnação de fls. 298/316, suscitando, pois, as seguintes preliminares: (i) nulidade do auto de infração pela impossibilidade de intimação e responsabilização do espólio por obrigação do sujeito passivo já falecido; (ii) nulidade da autuação pelo cerceamento de defesa por negativa de prazo para obtenção de juntada de documentos; (iii) nulidade do auto de infração em virtude do cerceamento de defesa pela falta de indicação clara e precisa dos valores a serem justificados e/ou comprovados; (iv) nulidade do auto em razão da inaplicabilidade de multa proporcional de 75% aplicada ao sujeito passivo; e (v) nulidade do auto pela quebra do sigilo bancário. No mérito, sustentou (i) que o fiscalizado atuava como mero intermediário e (ii) que a documentação apresentada era hábil e idônea a demonstrar a origem dos créditos lançados nas contas correntes do falecido contribuinte. Ao final, o contribuinte requereu a improcedência da ação fiscal e o consequente provimento da impugnação, de modo que o débito fiscal fosse cancelado.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls.375/396, a 11ª Turma da DRJ de São Paulo entendeu por julgar a impugnação parcialmente procedente para alterar a exigência da multa de ofício para a multa prevista no artigo 964, inciso I, alínea “b” do RIR/1999 de dez por cento sobre o imposto apurado pelo

espólio, aplicada nos casos artigo 23, § 1º, conforme se pode verificar da ementa transcrita abaixo:

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

Ano-calendário: 2008

Ementa:

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

No processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Outras irregularidades, incorreções ou omissões não implicam em nulidade do lançamento e podem ser sanadas, se o sujeito passivo restar prejudicado.

RESPONSABILIDADE. ESPÓLIO.

O espólio é responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão.

SIGILO BANCÁRIO.

Não caracteriza violação de sigilo bancário a utilização de dados relativos à movimentação de conta corrente, obtidos com fulcro no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

Não configura violação de direitos constitucionais fundamentais a prestação pelas instituições financeiras de informações a que estas estão obrigadas, dentro de parâmetros pré-determinados, acerca da movimentação financeira dos usuários dos seus serviços.

MULTA DE OFÍCIO - ALTERAÇÃO.

Altera-se a exigência da multa de ofício para a multa prevista no artigo 964, inc. I, “b” do RIR/1999, de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do §1º do art. 23.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO SEM ORIGEM COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430/1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula Vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS OU DESACOMPANHADAS DE PROVA.

Em processo administrativo tributário, o poder instrutório da defesa do sujeito passivo exige carrear aos autos provas capazes de amparar convenientemente seu direito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

O espólio do contribuinte foi devidamente intimado da decisão de 1ª instância em 26.10.2017 (fls. 401) e apresentou Recurso Voluntário de fls. 404/423, protocolado em 20.11.2017, suscitando, pois, as razões do seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de plano, que o espólio do recorrente encontra-se por reiterar as alegações que haviam sido levantadas na peça impugnatória, conforme transcrevo-as abaixo:

1. Preliminarmente

(i) Nulidade do auto de infração – impossibilidade de intimação e responsabilização do espólio por obrigação do sujeito passivo já falecido (fls. 408/414):

- Que ônus da presunção de omissão de receitas diante dos depósitos bancários não pode recair sobre o espólio ou sobre o inventariante, pois a presunção prevista no *caput* do artigo 42 da Lei n. 9.430/1996 se aplica ao titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica; e

- Que a ação fiscal iniciou-se após o óbito do contribuinte, sendo que a presunção tem natureza personalíssima e intransmissível. No entanto, a intimação para comprovar a origem dos depósitos foi dirigida ao espólio, na pessoa do inventariante.

(ii) Nulidade do auto de infração – cerceamento de defesa por negativa de prazo para obtenção juntada de documentos (fls. 414/416):

- Que o inventariante requereu a suspensão do processo ou a prorrogação do prazo a fim de levantar os documentos solicitados, principalmente as notas fiscais que se encontravam em poder da Fiscalização da Secretaria de Fazenda do Estado do Pará, mas a autoridade fiscal alegou que o inventariante não comprovou a impossibilidade de solicitar documentos àquela secretaria, revelando, apenas, que havia fiscalização em curso da Cooperativa da Indústria Pecuária do Pará; e

- Que ao ser negada a possibilidade de concessão de prazo para que o contribuinte comprovasse a origem dos recursos, contrariou-se o princípio da verdade real, violando-se, portanto, as garantias fundamentais do devido processo legal e da ampla defesa.

(iii) Nulidade do auto de infração – cerceamento de defesa – falta de indicação clara e precisa dos valores a serem justificados e/ou comprovados – erro insanável (fls. 416/417):

- Que a Fiscalização não indicou de forma clara e precisa os valores que compuseram a sua base de cálculo;

- Que se trata de três contas bancárias e no auto deveria constar uma planilha com os valores creditados, os excluídos que foram comprovados e a listagem dos que entendeu não comprovados;

- Que, ao contrário disso, somente constam às fls. 284 os créditos cuja origem foi considerada não comprovada, listados de forma genérica; e

Que, no seu entendimento, houve cerceamento de direito de defesa pela não quantificação correta da suposta obrigação fiscal que originou o lançamento, tratando-se, pois, de erro insanável.

(iv) Inaplicabilidade de multa proporcional de 75% aplicada ao sujeito passivo (fls. 417/418):

- Que tal penalização não se sustenta, pois o espólio foi equiparado ao contribuinte que, originalmente, teria cometido a suposta irregularidade fiscal, de modo que ao assim agir a fiscalização acabou violando o princípio constitucional da pessoalidade da sanção por ato ilícito; e

- Que no caso de o crédito tributário ser mantido, a multa a ser aplicada é a estabelecida no artigo 49 do Decreto-Lei n. 5.844/1943, dispositivo legal ainda vigente, devendo o Auto de Infração ser anulado por erro no enquadramento legal.

(v) Nulidade do auto – sigilo bancário (fls. 419):

- Que os extratos bancários do fiscalizado, relativos ao ano-calendário 2008, foram obtidos mediante a “Emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira”, considerando o artigo 6º da Lei Complementar n. 105/2001;

- Que tal procedimento ofende o artigo 5º, inciso XII da Constituição Federal de que trata da privacidade da correspondência, das comunicações telegráficas e dos dados, sendo que a quebra do sigilo deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário; e

- Que os dados bancários do contribuinte foram obtidos sem autorização judicial e que, tal situação, por si só, provocaria a anulação do presente Auto de Infração.

2. Mérito

(i) Fiscalizado atuava como mero intermediário (fls. 420/421):

- Que restou comprovado que o contribuinte era pecuarista e trabalhava na compra e venda de gado de terceiros, atuando como “atravessador”/intermediário. Entregava gado retirado em fazendas de diversos produtores rurais a cooperativas e frigoríficos, em caminhões de sua propriedade. Anexa romaneios de carga que trazem indicação de placas de caminhões de propriedade do contribuinte; e

- Que pela peculiaridade dos serviços desempenhados pelo *de cujus*, torna-se necessário obter da Secretaria da Fazenda do Pará cópias das notas fiscais para confirmação dos trabalhos executados, afim de que se possa comprovar a origem dos recursos que transitaram nas contas-correntes do fiscalizado. Requer que o Auto de Infração seja cancelado e que seja

concedido prazo para realização de diligência, pois, para o deslinde da demanda, há necessidade de apresentação das notas fiscais retidas pela Fiscalização Estadual;

(ii) Documentação hábil e idônea a demonstrar a origem dos créditos lançados nas contas correntes do falecido contribuinte (fls. 421/422):

- Que em atendimento ao princípio da eventualidade, caso não sejam atendidas as considerações acima e o auto gerado não seja anulado pelas razões de fato e de direito expostas, apresenta planilha das notas fiscais anexadas cujos valores ali indicados totalizam o montante de R\$ 693.200,00, o qual, aliás, deve ser abatido do crédito tributário apurado.

Com base nessas alegações, o recorrente requer a improcedência da ação fiscal e o consequente provimento do presente Recurso Voluntário, seja em virtude do acolhimento das preliminares eleitas, seja em razão das alegações meritórias, de modo que, ao final, débitos fiscal aqui discutido seja cancelado.

Pois bem. Penso que a análise das alegações tais quais formuladas deve iniciar-se pelo exame da preliminar de nulidade do auto de infração pela impossibilidade de intimação do espólio por obrigação do sujeito passivo já falecido, restando-se perquirir, aí, se o ônus da presunção de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada pode recair sobre o espólio ou inventariante, já que, segundo o recorrente, a presunção prevista no artigo 42 da Lei n. 9.430/96 tem natureza personalíssima e intransmissível e, portanto, aplica-se apenas ao titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica. A depender do desfecho que chegaremos nesse ponto, decerto que as demais alegações poderão restar superadas.

De início, verifique-se que nos termos do artigo 131, inciso III do CTN, o espólio é pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão, tendo sido essa a linha de raciocínio perfilhada pela autoridade judicante de 1ª instância, conforme se pode verificar dos trechos abaixo transcritos:

“É equivocada a interpretação dada pelo impugnante aos ditames erigidos por meio do art. 42 da Lei 9.430/96, sobretudo quando se posiciona a favor do argumento de que somente o titular da conta corrente é que é obrigado a justificar, por meio de provas cabais, a origem dos recursos, não havendo comunicação dessa obrigação ao espólio.

O erro é crasso porque tal exegese é feita dissociada da consideração de todo e qualquer dispositivo normativo que venha antes ou além do texto em análise. Ora, a interpretação literal perpetrada pela defesa falece de toda e qualquer concatenação lógica quando analisada a questão associada não ao ponto normativo tributário realçado pelo impugnante, mas sim a todo arcabouço jurídico-tributário.

[...]

O sujeito passivo tributário, no caso o titular da conta bancária, pode ser o contribuinte, *de cujus*, ou o responsável tributário, espólio, que ocupa essa condição de acordo com o disposto no art. 131 do Código Tributário Nacional.

Assim, a incomunicabilidade da responsabilidade tributária entre o falecido e a universalidade de bens deixada, como prega a defesa, fere de morte os artigos do Código Tributário Nacional acima transcritos. Dessa forma, não prospera a alegação do contribuinte.”

Não há dúvidas de que a responsabilidade pelo pagamento dos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão transfere-se pessoalmente ao espólio. Todavia, a questão que deve ser aqui examinada diz com a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. O ponto que deve ser aqui

aclarado pode ser sintetizado na seguinte indagação: a presunção legal prevista no artigo 42 da Lei n. 9.430/96 aplica-se indistintamente ao espólio relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária?

A propósito, note-se que o recorrente colacionou aos autos acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais dando conta de que a presunção de omissão de rendimentos reivindica a presença de todos os elementos previstos no caput do artigo 42 da Lei n. 9.430/96, podendo-se destacar aí a intimação do titular ou dos titulares (e não do espólio ou do responsável) das contas bancárias, a quem cabe, com exclusividade, o ônus *probandi*. A jurisprudência deste Conselho tem se manifestando nesse sentido, conforme se pode verificar das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999

IRPF PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA TITULAR DAS CONTAS BANCÁRIAS FALECIDO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL LANÇAMENTO LAVRADO CONTRA O ESPÓLIO IMPOSSIBILIDADE.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular. Contudo, para a formação desta presunção de omissão de rendimentos, devem estar presentes todos os elementos previstos no caput do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, inclusive a intimação do titular ou dos titulares (e não do espólio ou do responsável) das contas bancárias, a quem cabe, com exclusividade, o ônus *probandi*.

No caso, em razão do falecimento do titular das contas bancárias em momento anterior ao início da ação fiscal, não pode prosperar o lançamento efetuado contra o espólio com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Recurso especial negado.

(Processo n. 10865.001843/2003-68. Acórdão n. 9202-002.046, Conselheiro Relator Gonçalves Bonet Allage. Sessão de 22.03.2012. Publicado em 21.03.2012). (grifei).

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DEPÓSITO BANCÁRIO A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA. SUJEITO PASSIVO É O TITULAR DA CONTA BANCÁRIA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Ocorre que, para haver a presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o lançamento deve estar fundado na prova inequívoca de que houve depósitos na conta corrente ou de investimento do contribuinte investigado, sendo o extrato da conta objeto da fiscalização elemento essencial à validade do lançamento, inclusive para que seja conferido se o contribuinte é, de fato, o titular da conta corrente investigada.

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 era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio.

(Processo n. 17833.000532/2008-17. Acórdão n. 2102-003.245, Conselheiro Relator Carlos André Rodrigues Pereira Lima. Sessão de 21.01.2015. Publicado em 19.05.2015).” (grifei).

Conforme disposto pela autoridade de 1ª instância, as decisões administrativas ainda que proferidas por órgãos colegiados não constituem normas complementares do Direito Tributário sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, porque, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, apenas as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa é que constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos¹.

Muito embora o artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional estabeleça que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa equivalerão a normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos, é de se reconhecer que essa competência só veio a ser exercida pela União através da Lei n. 11.196/2005, que, a rigor, acabou conferindo força vinculante às súmulas aprovadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

A aprovação de súmula que retrate julgados reiterados e uniformes da CSRF passou a permitir que os órgãos de julgamento administrativo introduzam no sistema jurídico norma com atributos de generalidade e abstração. Os juízos das Delegacias de Julgamento de primeira instância e da própria Secretaria da Receita Federal deverão obedecer os enunciados sumulados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e fatos semelhantes entre si subsumir-se-ão a entendimentos jurisprudenciais previamente construídos, os quais darão azo a decisões idênticas. Com efeito, a Lei n. 11.196/2005 habilitou o órgão de jurisdição administrativa a introduzir enunciados com validade *erga omnes* no sistema jurídico. São atos normativos de caráter infralegal que se enquadram como instrumentos secundários ou derivados, já que são incapazes de, por si só, inovar a ordem jurídica brasileira.

O efeito vinculante introduzido pela Lei n. 11.196/2005 acabou tornando obrigatório o cumprimento do entendimento favorável aos contribuintes pelos órgãos da Administração Tributária, evitando litígios sobre matérias já pacificadas no âmbito dos órgãos colegiados. A partir da edição da súmula vinculante o julgador estará submetido a novas limitações, pois só poderá decidir o litígio conforme sua livre convicção se obtiver êxito em distinguir seu caso do compreendido pelo enunciado de súmula.

Atualmente, a previsão da edição de súmulas e a atribuição de efeito vinculante pelo Ministro da Economia está prevista no próprio Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n 343, de 09 de junho de 2015. Confira-se:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

CAPÍTULO V

DAS SÚMULAS

¹ Cf. Lei n. 5.172/66. Artigo 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: [...] II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

Art. 75. Por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, o Ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

[...]

§ 2º A vinculação da administração tributária federal na forma prevista no caput dar-se-á a partir da publicação do ato do Ministro de Estado da Fazenda no Diário Oficial da União.” (grifei).

Faço essas considerações com o intuito de deixar claro que a súmula vinculante é de observância obrigatória por todos os membros deste Tribunal e que no que tange à matéria que estamos por examinar, é de se notar que este Conselho acabou editando a Súmula Vinculante 120. A aplicação da referida súmula é medida que se impõe por conta da sua natureza vinculante. Resta-nos, portanto, verificar se o caso concreto se encaixa no entendimento perfilhado na referida súmula vinculante, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 120

Não é válida a intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando dirigida ao espólio, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Na hipótese do autos, note-se que muito embora o *Termo de Início de Procedimento Fiscal* tenha sido emitido em nome do contribuinte Delio Dalla Bernardina, a própria autoridade fiscal bem observou no *Relatório de Fiscalização* juntado às fls. 280/285 que a esposa do contribuinte havia prestado declaração por meio da qual informara que o Sr. Délio havia falecido em 04.06.2010, conforme *Certidão de Óbito* que anexara às fls. 23/24. E, aí, a Fiscalização acabou lavrando novo Termo de Intimação em nome de Délio Dalla Bernardina Junior, na condição de inventariante. Além do mais, é de se reconhecer que a Fiscalização ainda lavrou o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal em 29.08.2011 por meio do qual intimou, uma vez mais, o contribuinte a apresentar os documentos já solicitados em 16.05.2011 e em 18.07.2011, sendo que Délio Dalla Bernardina Júnior foi cientificado do referido termo em 05.09.2011 (fls. 30).

De fato, todas essas informações fático-jurídicas bem evidenciam que a efetiva intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao artigo 42 da Lei n. 9.430/96 foi dirigida ao espólio e inventariante, relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária. Ora, os fatos geradores aqui discutidos dizem respeito ao ano-calendário 2008 e o falecimento do contribuinte ocorreu em 04.06.2010, restando-se perceber, portanto, pela impossibilidade de que as intimações tivessem sido realizadas em nome do próprio contribuinte. E, aí, a conclusão a que se chega é a de que as intimações foram dirigidas efetivamente ao espólio/inventariante.

Ocorre que o lançamento efetuado contra o espólio com fundamento no artigo 42 da Lei n. 9.430/96 não pode prosperar na hipótese em que o falecimento do titular das contas bancárias ocorre em momento anterior ao início da ação fiscal. Essa é a hipótese dos autos.

Porque a obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários para efeitos do referido artigo 42 é do(s) titular(es) da conta corrente e tem natureza personalíssima, não havendo como imputar ao espólio a obrigação de fazê-lo em relação aos depósitos realizados à época em que o contribuinte era vivo. Com efeito, a ação fiscal levada a efeito desde o início contra o espólio não pode subsistir.

Por essas razões, entendo que assiste razão ao recorrente ao sustentar a nulidade do Auto de Infração pela impossibilidade de intimação e responsabilização do espólio por obrigação do sujeito passivo já falecido, porquanto o ônus da presunção de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada não pode recair sobre o espólio ou inventariante. A presunção prevista no artigo 42 da Lei n. 9.430/96 tem natureza personalíssima e intransmissível e, portanto, aplica-se apenas ao titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica. De acordo com a Súmula Vinculante n. 120, a intimação para comprovar a origem de depósitos bancários em cumprimento ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 não pode ser dirigida ao espólio relativamente aos fatos geradores ocorridos antes do falecimento do titular da conta bancária.

É de se concluir, por óbvio, que as demais alegações constantes do presente Recurso Voluntário restaram prejudicadas e, portanto, não serão objeto de análise.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, conheço do presente Recurso Voluntário e dou-lhe provimento para cancelar integralmente a presente autuação fiscal com base no entendimento perfilhado na Súmula Vinculante CARF n. 120.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega