



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10315.000774/2005-63
Recurso n°	152.824 De Ofício
Matéria	IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
Acórdão n°	104-22.290
Sessão de	28 de março de 2007
Recorrente	1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Interessado	ROCKY LANE NOGUEIRA DE AZEVEDO (ESPÓLIO)

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.

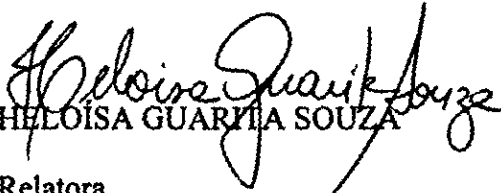
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROCKY LANE NOGUEIRA DE AZEVEDO (ESPÓLIO).

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


HELOÍSA GUARITA SOUZA
Relatora

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Remis Almeida Estol. Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 04/16) lavrado contra ROCKY LANE NOGUEIRA DE AZEVEDO, CPF/MF nº 107.798.763-34, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 10.349.637,49, em 07.10.2005, originário de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, em todos os meses dos anos-calendários de 1999 a 2003.

Segundo consta da Descrição dos Fatos (fls. 06), a omissão de rendimentos se caracteriza por valores creditados na conta corrente nº 4.464-4, da agência 0758, do Banco do Brasil S.A. e na conta corrente nº 54.067-8, do Banco do Estado do Ceará S.A., Agência 0004, em relação as quais a Inventariante, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Cabe esclarecer, desde logo, que o auto de infração foi lavrado contra ROCKY LANE NOGUEIRA DE AZEVEDO, sem qualquer menção de que já era falecido, apenas constando, também, a identificação e qualificação da Inventariante, Sra. Vilani Freitas Pedrosa de Azevedo (fls. 04).

A ação fiscal iniciou-se em 17.02.2005 (AR de fls. 95), quando a inventariante, já reconhecida nessa condição, foi cientificada do Termo de Início de Fiscalização (fls. 94), no qual constava como contribuinte Rocky Lane Nogueira de Azevedo – Espólio.

Às fls. 525 está a Certidão de Óbito do Contribuinte, apontando o seu falecimento em 30 de dezembro de 2003.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 15.06.2005, que solicita a comprovação e justificativa dos depósitos bancários identificados na sequência (fls. 526), a Inventariante assentou que (fls. 587):

“Refere-se a ação fiscal a lançamentos feitos a crédito na conta corrente nº 054.067-8 e poupe recursos da mesma conta corrente, Ag. 004, do Banco do Estado do Ceará – BEC e na conta corrente nº 4464-4, Ag. 0758-7, do Banco do Brasil S/A, todas de titularidade da pessoa física Rocky-Lane Nogueira de Azevedo, no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003.

Conforme se infere todos os lançamentos foram efetuados antes do falecimento do contribuinte, ocorrido em 30 de dezembro de 2003. As contas eram de titularidade exclusiva da pessoa física sem qualquer espécie de solidariedade, ou seja, não era do tipo conjunta com seu cônjuge, razão pela qual se torna impossível prestar algum tipo de esclarecimento ou justificativa, o que levaria a incorrer em erro a inventariante.”

Intimada do lançamento em 14.10.2005, por AR (fls. 601), a Inventariante apresentou impugnação em 27.10.2005 (fls. 610/624), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto (fls. 635/637):

“Preliminar de Nulidade:



4.1. o presente Auto de Infração é nulo, devendo ser desconsiderados os valores arbitrados a título de multa isolada à ora impugnante, uma vez que a sua constituição não obedeceu aos critérios indicados na lei;

4.2. no estudo das informações trazidas pelo agente fiscal no Auto de Infração não há como saber com certeza a lei imputada como devida, os fatos ou as bases utilizadas para a aplicação das multas impostas. Quando se fala em multa, entende-se pelo caráter punitivo do lançamento de ofício, cuja finalidade é a falta ou insuficiência de um determinado recolhimento de tributo, no caso, o imposto de renda pessoa física – IRPF;

4.3. o agente fiscal confunde movimentação financeira de conta-corrente com rendimentos;

4.4. é fácil identificar que o Auto de Infração confunde princípios e conceitos, o que é extremamente nocivo para o contribuinte, visto que ao confundir conceitos retira da sua base o alicerce que irradia a inteligência e a compreensão da lógica normativa. Com isso, torna o lançamento conflituoso e inaceitável, gerando confisco e dilapidação do patrimônio do contribuinte, lesando direitos individuais e coletivos, subvertendo também a ordem econômica e social, pois retira do indivíduo e passa para o Estado o esforço e o resultado do seu trabalho;

4.5. a confusão estabelecida entre os fatos jurídicos de sustentação do Auto e os fatos verídicos da movimentação financeira é que o contribuinte recebia de vários curtumes, numerários para aquisição de peles, conforme exemplo de nota de compra de peles e couros ora anexada, os quais geraram a movimentação financeira tido como rendimentos (absurdamente), visto que não havia rendimentos, mas sim depósito e movimentação financeira, portanto não caracterizado como receita;

4.6. deixando o agente fiscal de analisar os fatos corretamente, uma vez que aduz movimentação financeira e rendimento como um mesmo ato, também deixou de observar o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que define de forma clara e precisa o procedimento não permitindo ao agente interpretações ou variações sistemáticas. Os sistemas financeiro e tributário movimentam-se sob complexa aparelhagem normativa, com freios e amortecedores, o que limita os excessos cometidos por agentes fiscais;

4.7. os princípios gerais do Direito Tributário definidos no art. 5º da Constituição Federal e no Código Tributário Nacional limitam o poder de tributar/a competência tributária, não se podendo conceber que um agente fiscal de extremo preparo não saiba diferenciar movimentação financeira de receita passiva de tributação;

Da descaracterização das informações não contabilizadas e tidas como omissas nas Declarações de IRPF pela Fazenda Nacional:

4.8. o agente fiscal não observou que não houve qualquer sonegação ou prejuízo para o fisco ou qualquer ato irregular e criminoso;

Das irregularidades e defeitos técnicos do Auto de Infração:

4.9. *tecnicamente responde o preceito legal com a devida justificativa para sustentação do insustentável Auto de Infração, mas se observado os preceitos não no seu teor literal e sim no princípio da orientação e confrontação, o que não fez o agente fiscal, o resultado seria diverso;*

4.10. *nesse contexto a autoridade administrativa goza de privilégio e arbítrio, não há respeito ao princípio da igualdade de oportunidade comparativa, uma vez que no caso em apreço levou oito meses para proceder ao levantamento e simplesmente desprezou elementos essenciais para uma avaliação correta e justa da pseudo-sonexação, ou seja, a avaliação e o crescimento patrimonial do contribuinte e sua capacidade contributiva. O contribuinte não sonexou imposto algum, mas o agente fiscal entendeu que sim, pois não conseguiu definir o "quantum" real de lucro do contribuinte, apesar de dispor de todos os meios e informações necessárias para tanto;*

4.11. *não há como considerar que empresas como a Campelo Indústria e Comércio Ltda., Curtume Có Brasil e Curtume Europa Ltda. façam depósitos na ordem de dez milhões de reais sem uma contraprestação de serviço. O agente fiscal desconsiderou as notas fiscais de remessa das peles e couros, sendo que somente uma das referidas empresas deu declaração de transferência de R\$ 5.394.640,18;*

Do espólio:

4.12. *o contribuinte, nascido em 1957, na cidade de Mombaca, aos doze anos passou a prover o seu sustento e ajudar sua família. Aos quatorze anos assumiu a função de frentista e bombeiro em um posto de combustível e foi nesse trabalho que começou a comprar as primeiras peles/couros. Aos vinte e cinco anos, já então autônomo, passou a ser o maior comprador de peles/couros da região, ganhando respeito e prestígio a ponto de os curtumes anteriormente citados depositarem milhões de reais para a realização da compra de peles/couros. Em 30/12/2003, foi barbaramente assassinado pelas mesmas razões que levaram o fisco a acreditar que possuía e/ou possui milhões, deixando dois órfãos e viúva que não tem formação acadêmica e não entende como tem que pagar dez milhões de reais se juntando tudo o que seu marido deixou não chega a quinhentos mil reais;*

Do requerimento:

4.13. *a impugnante requer que:*

4.13.1. *seja anulado o Auto de Infração e imposição de multa, sendo considerado procedente a presente impugnação;*

4.13.2. *sejam anulados os acréscimos moratórios e punitivos que acompanham o principal;*

4.13.3. *seja concedido o direito de provar o alegado por meio de sustentação oral da matéria ora apresentada na impugnação;*



4.13.4. juntada posterior de documentos necessários à elucidação dos argumentos, uma vez que ainda estão sendo levantados elementos junto aos cartórios e fisco estadual."

Examinando tais razões, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza, por maioria de votos, considerou improcedente o lançamento. Essa decisão está consubstanciada no acórdão n.º 8.028, de 06.03.2006 (fls. 634/646), cuja ementa consolida os seus fundamentos:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITO BANCÁRIO.

A responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42, da Lei n.º 9.430, de 1996, deve ser imputada ao(s) titular(es) da conta-corrente. Portanto, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época que o contribuinte – titular das contas-correntes – era vivo, cabendo, se for o caso, a tributação segundo legislação específica.

APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS. CONDIÇÕES. PEDIDO DE PRAZO.

Inexiste previsão legal para concessão de prazo para juntada de novas provas documentais após a impugnação, quando não restar demonstrada a ocorrência de qualquer uma das condições elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para realização de sustentação oral, pela defesa, durante a sessão de julgamento administrativo de primeira instância.

Lançamento Improcedente."

Em função do valor de alçada, nos termos do artigo 34, I, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei n.º 9.532/97, c/c artigo 2º, da Portaria MF n.º 375/2001, houve a interposição de Recurso de Ofício, do que foi cientificada a inventariante em 27.03.2006 (fls. 651).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relator

O recurso de ofício preenche os requisitos da Portaria nº 375, de 07.12.2001, eis que o crédito tributário exonerado é superior a R\$ 500.000,00. Dele, então, tomo conhecimento.

A hipótese dos autos é “sui generis” e transcende a simples aplicação direta das regras de responsabilidade tributária.

A primeira premissa que deve fixada e que vai balizar a linha de raciocínio a ser desenvolvida é a seguinte: a fiscalização que resultou nesse auto de infração iniciou-se em **17 de fevereiro de 2.005** e o “de cujus” faleceu em **30 de dezembro de 2.003**. Portanto, **todo o procedimento de fiscalização – e conseqüentemente o próprio auto de infração – é bastante posterior ao falecimento do contribuinte**. Situação essa aliás – o falecimento – de pleno conhecimento da autoridade administrativa, tanto que o Termo de Início da Ação Fiscal já fora emitido contra o “Espólio” de Rocky Lane Nogueira de Azevedo (fls. 94).

É certo que o espólio responde pelas dívidas do “de cujus”, sendo a inventariante eleita como a responsável tributária (artigos 131, III, do CTN).

É certo, também, que essa responsabilidade alberga os créditos tributários já definitivamente constituídos, os em curso de constituição na data do evento motivador da responsabilidade (no caso, morte), e aqueles atos constituídos posteriormente ao evento motivador da responsabilidade (no caso, morte), desde que relativos à obrigação tributária surgida até a data daquele mesmo evento(morte), nos termos do artigo 129, do CTN.

Porém, 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. Veja-se o comando normativo:

“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.”
(grifos nossos)

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.

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



alemaes), 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)

Desse modo, entendo que não há reparos a serem feitos no voto vencedor do acórdão de primeira instância, cujas razões trago como parte integrante e complementar dessa fundamentação (fls. 640/642):

“17. Como já visto acima, cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de valores cuja origem não foi comprovada, realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, do qual abaixo se transcreve o caput:

‘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.’

18. Como se vê, o dispositivo legal acima estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento.



19. *As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (juris et jure) e relativas (juris tantum). Denomina-se presunção juris et jure aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é juris tantum quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua inexistência.*

20. *Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo juris tantum (relativa). Cabe, portanto, ao titular apresentar justificativas válidas para os ingressos ocorridos em sua(s) conta(s)-corrente(s).*

21. *No presente caso, verifica-se que a conta-corrente nº 4.464-4, mantida na agência 0758 do Banco do Brasil S/A e as contas-corrente/poupe-recursos nº 54.067-8 mantidas na agência 0004 do Banco do Estado do Ceará S/A, nas quais os valores de origem não comprovada, ora em análise, foram depositados, têm como titular o Sr. Rocky Lane Nogueira de Azevedo, que à época do procedimento fiscal, já era falecido.*

22. *Assim, a fiscalização intimou, para comprovar a origem dos depósitos bancários nas contas-correntes do Sr. Rocky Lane, a inventariante do espólio, Srª Vilani Freitas Pedrosa de Azevedo e, não tendo esta comprovado a origem dos depósitos, efetuou o presente lançamento no espólio do Sr. Rocky Lane.*

23. *Dos autos, verifica-se que, durante o procedimento fiscal, a inventariante em respostas aos Termos de Intimação Fiscal de fls. 526 e 589, informou que as contas-correntes eram de titularidade exclusiva do contribuinte – seu esposo – falecido em 30/12/2003, sendo-lhe impossível prestar algum esclarecimento sem incorrer em erro.*

24. *Na ocasião, esclareceu que foi procedida a abertura do inventário dentro do prazo legal e que somente a partir daquele momento passou a ter total responsabilidade 'acerca dos direitos e obrigações dos bens a serem inventariados, inclusive valores pecuniários e movimentações bancárias', não tendo, portanto, relativamente ao período anterior ao compromisso firmado como inventariante, a responsabilidade de justificar a origem dos recursos movimentados em instituições financeiras por seu cônjuge nem tampouco possibilidade para tal, pois as contas-correntes não eram mantidas de forma conjunta com a mesma, como já dito.*

25. *Em sua impugnação ao feito fiscal, a defesa, no que diz respeito ao mérito, limitou-se a contar, em linhas gerais, que o contribuinte, quando vivo, comerciava com peles e couros, sendo o maior comprador da região, detentor de respeito e prestígio, a ponto das empresas Campelo Indústria e Comércio Ltda., Curtume Có Brasil e Curtume Europa Ltda. depositarem milhões de reais para a realização da compra de peles e couros, os quais geraram a movimentação financeira tida como rendimentos.*

26. *De pronto, observa-se que os depósitos, ora em análise, se referem a período anterior (anos-calendário 1999 a 2003) ao falecimento do contribuinte, Sr. Rocky Lane.*

27. É fato que o espólio não só responde pelos tributos relativamente aos bens deixados e pelos que se vencerem até a partilha, mas também pelos do de cujus antes da abertura da sucessão. Contudo, muito embora utilize o mesmo CPF, o espólio não se confunde com o 'de cujus'. São entidades diferentes, valendo lembrar que a Instrução Normativa SRF n.º 81, de 11 de outubro de 2001, assim define o conceito de espólio: 'considera-se espólio o conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida'.

28. Do retrotranscrito art. 42 depreende-se que quem se encontra obrigado a comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados é o titular da conta-corrente. Portanto, não sendo o espólio o titular da conta-corrente não há como lhe exigir que comprove os valores depositados nas contas-correntes do de cujus, a não ser que os depósitos se referissem a período posterior à data da abertura da sucessão, ou seja, após o óbito. Aí sim, haveria que se averiguar quem era o responsável pela movimentação: se o espólio, se a inventariante, se a pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio ou titular ou outro sujeito passivo qualquer.

29. Porém, não sendo assim, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época que o contribuinte – titular das contas-correntes – era vivo.

30. Ressalta-se que a presunção de omissão de rendimentos, baseada em créditos bancários, somente se consuma na medida em que o titular, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos referidos créditos.

31. Assim, para que se valide a presunção de omissão de rendimentos, o lançamento deve se conformar aos moldes da lei, sendo imprescindível que o(s) titular(es), e somente este(s), seja(m) intimado(s) a comprovar a origem dos depósitos, pois a responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, deve ser imputada ao(s) titular(es) da conta-corrente.

32. Portanto, conclui-se que, quando se apuram valores de origem não comprovada em conta-corrente ou de investimento, ocorridos antes do falecimento do titular das mesmas, não cabe autuação de depósitos bancários em nome do espólio por falta de previsão legal, haja vista que a autoridade fiscal não tem como cumprir o rito que o art. 42 exige para que se estabeleça a presunção legal.

33. Ora, a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, nos precisos termos do parágrafo único do art. 142, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), que impõe à autoridade lançadora a obediência às formalidades previstas na legislação, com vistas à constituição do crédito tributário.

34. Assim, uma vez que o espólio não é o titular da conta bancária nem tampouco o responsável pela movimentação no período de 1999 a 2003, não poderia o agente fiscal ter-lhe autuado pela infração em questão, pois não tem o poder discricionário para agir em desacordo com a lei, sob pena de macular o lançamento.

35. É bom lembrar que no texto da lei as palavras são cuidadosamente escolhidas e não há palavras de sobra. Vê-se que o legislador, quando da redação do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao designar qual pessoa física ou jurídica que deveria ser intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em conta de depósito ou investimento, utilizou a palavra 'titular' e não 'contribuinte' ou 'sujeito passivo' ou 'gerente da instituição financeira' ou alguma outra expressão.

36. Isso porque é praticamente impossível que outra pessoa, diferente do titular da conta bancária, tenha condições de comprovar a origem de todos os depósitos em conta(s)-corrente(s) de outrem. Assim, deixou-se bem claro na letra da lei, aliás, de forma inconfundível, que somente o titular pode, de fato, responder por tais operações.

37. Mesmo assim, no sentido de evidenciar a origem dos recursos, a fiscalização, por dever de ofício, tentou aprofundar as pesquisas para além do exame dos extratos bancários e da intimação da inventariante para justificar e comprovar, mediante documentos hábeis e idôneos, a origem dos lançamentos a crédito nas contas bancárias já citadas.

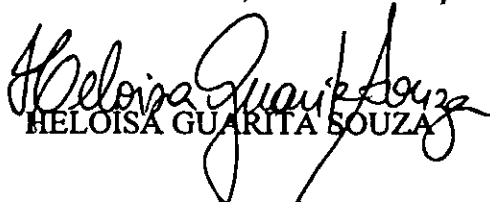
38. Conforme relatado no Relatório de Atividade Fiscal, fls. 604, o fisco providenciou novas requisições às instituições financeiras para rastreamento dos cheques emitidos pelo de cujus, concluindo, após análise dos documentos, que 'não foi encontrado nenhum indício de se tratar de interposta pessoa e não foi possível inferir sobre a origem da movimentação financeira', tendo, ao final, fazendo constar no processo somente os extratos bancários das contas-correntes/poupe recursos n.º 4.464-4 do Banco do Brasil S/A e n.º 54.067-8 do Banco do Estado do Ceará S/A e intimado a inventariante a comparecer à Delegacia da Receita Federal em Juazeiro do Norte para recebimento ou acompanhamento de destruição dos documentos.

39. Observa-se que, mesmo com todo o respaldo dado pela legislação tributária para investigar a origem de depósitos bancários, seja efetuando diligências junto às empresas com as quais transacionava a pessoa jurídica da qual o contribuinte era titular, seja rastreando os cheques depositados ou emitidos pelo de cujus, seja verificando se a firma individual do interessado era titular de conta bancária e outras investigações, a fiscalização não foi capaz de inferir sobre a origem da movimentação financeira do de cujus. Como se vê, tal situação só vem comprovar a dificuldade com que um terceiro se defronta para comprovar movimentação financeira de alguém que não seja de si mesmo."



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

Sala das Sessões, em 28 de março de 2007


HELOISA GUARITA SOUZA