



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	10435.000293/2004-19
<b>Recurso nº</b>	163.053 Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-02.075 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	22 de março de 2012
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Recorrente</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	ANTONIO ALVES DE ESPINDOLA - ESPOLIO

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

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 em 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 especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 02/04/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face do Espolio de Antonio Alves de Espindola foi lavrado o auto de infração de fls. 04/07, objetivando a exigência de imposto de renda pessoa física — IRPF, acrescida de multa de 10% e juros de mora, em virtude da apuração de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002.

A Segunda Câmara da Segunda Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2202-00.392, que se encontra às fls. 457/461 e cuja ementa é a seguinte:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA  
- IRPF*

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

*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 titular da conta corrente, não havendo como imputar este ônus ao espólio ou aos herdeiros em relação aos depósitos feitos à época que o contribuinte era vivo e responsável pela movimentação financeira.*

*Recurso provido.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso.

Intimada pessoalmente do acórdão em 22/07/2010 (fls. 462) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 465/467, em que sustenta divergência entre o v. acórdão e o acórdão nº 102-47.643 proferido pela 2ª Câmara do antigo 1º Conselho de Contribuintes, no tocante à responsabilidade pela comprovação de depósitos bancários pelo espólio.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento como recurso de divergência, conforme Despacho nº 2202-00.198, datado de 31 de agosto de 2010 (fls. 469/471).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 475/482.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso, inicialmente, se o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade.

O acórdão recorrido (Acórdão nº 22023-00.392) concluiu pela impossibilidade de imputar ao espólio ou aos herdeiros a obrigação de comprovar a movimentação bancária verificada à época que o contribuinte era vivo e responsável por tal movimentação.

Visando à rediscussão da matéria a recorrente indicou como paradigma para demonstrar a divergência de interpretação o Acórdão nº 102-47.643.

O acórdão citado como paradigma pela Procuradoria da Fazenda Nacional claramente analisou situação semelhante, como se verifica da transcrição abaixo:

*“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO — ACESSO A INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. - SIGILO DE DADOS – Inexiste proteção ao sigilo bancário quando o contribuinte oferece esses dados em atendimento à intimação expedida pelo Fisco e não se manifesta contra à sua utilização durante todo o procedimento e conclusão do feito.*

*NORMAS PROCESSUAIS — VIGÉNCIA DA LEI — A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ESPÓLIO - COMPROVAÇÕES - Para efeitos tributários, ao espólio, exceto quanto à responsabilidade tributária, se aplicam as mesmas normas a que se sujeitam as pessoas físicas. Cumpre ao inventariante efetuar as comprovações exigidas pelo fisco que caberiam ao de cujus, antes do transcurso do prazo decadencial, mormente quando apresentavam declaração de IRPF em conjunto.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS —**  
Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idónea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

*Preliminar rejeitada.*

*Recurso negado.”*

O entendimento da decisão apontada como paradigma foi no sentido de que, para efeitos tributários, ao espólio, exceto quanto à responsabilidade tributária, se aplicam as mesmas normas a que se sujeitam as pessoas físicas e que cumpre ao inventariante efetuar as comprovações exigidas pelo fisco que caberiam ao de *cujus*.

Entendo assim caracterizada a divergência de interpretação em relação ao entendimento consagrado no acórdão paradigma, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Passo ao exame do mérito.

Trata-se de lançamento com base em presunção de omissão de rendimentos por conta de depósitos em conta-corrente sem origem comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Conforme se verifica dos autos (fl. 223 — volume II) a autoridade fiscal, após ser informada do falecimento do contribuinte fiscalizado, intimou sua viúva, Sra. Luiza de Castro Espindola (fl. 42 e 43 — volume I), a informar se foi aberto inventário do falecido e, em caso positivo, indicar o nome e CPF do inventariante.

Após analisar os extratos bancários, a autoridade fiscal intimou a inventariante a comprovar a origem dos depósitos efetuados nas contas correntes do *de cuius* (fls. 159 a 199 — volume I e fls. 202 a 221 — volume II), referentes aos anos-calendário 1999 a 2002, sendo que os depósitos não comprovados foram considerados como rendimentos omitidos, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Em situações como esta, em que a fiscalização e intimação para comprovação de origem se dirigiu ao espólio, tem entendido este E. Colegiado não ser possível aplicar a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por veicular este dispositivo obrigação de natureza personalíssima não passível de transferência ao inventariante.

Reporto-me aos fundamentos do brilhante voto proferido pela Conselheira Heloísa Guarita Souza, formalizado no Acórdão nº 104-22.290, sessão de 28/03/2007, do qual transcrevo alguns trechos que veiculam fundamentação à qual me filio:

*“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 cuios” faleceu em 30 de dezembro de 2.003. Portanto, todo o procedimento de fiscalização — e consequentemente 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 derendimento 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 cujus” 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 cuius”.*

*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.”*

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad