



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

Processo nº 10850.002419/2002-19
Recurso nº 154.941 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-01.847 – 2ª Turma**
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ODAIR PRESCEDINO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL - CONTRARIEDADE À LEI.

Conforme estabelecia o artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, somente era cabível recurso especial por contrariedade à lei contra a parte não-unânime do acórdão de segunda instância, o que não ocorre no caso em apreço, no qual o recurso da Fazenda Nacional aponta violação à lei para atacar matéria decidida por unanimidade de votos.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer não recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 02/12/2011

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, Pedro Anan Junior, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Odair Prescedino - Espólio foi lavrado o auto de infração de fls. 18-21, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 1999, em razão da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, com multa de 10%.

O trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se sintetizado no Termo de Constatação e Conclusão Fiscal de fls. 22-26, de onde extraio as seguintes assertivas:

É oportuno mencionar que o contribuinte não apresentou qualquer declaração do imposto de renda, limitando a declarar-se isento da entrega da declaração relativa ao imposto de Renda Pessoa Física , ano-calendário 1997 , exercício 1998, conforme se depreende ao verificar o documento à folha de nº 134.

(...)

3.1 - Em face da informação do falecimento do contribuinte fiscalizado -, solicitamos encaminhamento da Certidão de óbito, junto ao Cartório de Registro das Pessoas Naturais daquela cidade, o que nos foi atendido, mencionando-se no corpo da certidão que a declarante do falecimento se tratava da cônjuge: Sra. Marisa Cecílio Prescedino, e que o de cujus deixava bens a inventariar.

(...)

3.5) - Considerando que a conta corrente sob análise se tratava de conta conjunta - solidária (Docs. Folha nº 306) em nome do

de cujus e de sua cônjuge, Sra. Marisa Cecílio Prescedino, solicitamos que a meeira nos informasse sobre a eventualidade de parte ou totalidade dos valores creditados tiverem sido de propriedade da mesma, conforme intimações fiscais às folhas de nº 255/257 e 263, a Sra. Mansa Cecílio Prescedino informou em documento enviado a esta Fiscalização, datado de 03/12/2001 que "...os referidos recursos provinham exclusivamente do cônjuge e titular da referida Conta".

(...)

5.) Portanto, diante do acima demonstrado, está por demais caracterizada a omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foram comprovados, quando intimados a fazerem, em mais de uma oportunidade, conforme documentos às folhas de nº 27 a 55.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE) considerou o lançamento procedente (fls. 379-400, Volume II).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo autuado, proferiu o acórdão nº 102-49.438, que se encontra às fls. 479-489 (Volume II), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. ESPÓLIO.

A responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42, da Lei nº 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 da conta-corrente - era vivo, cabendo, se for o caso, a tributação segundo legislação específica.

TRIBUTAÇÃO EM CONJUNTO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A tributação em conjunto é opção do contribuinte. Caso tal opção não tenha ocorrido quando do lançamento de ofício, a autoridade fiscal deve tributar em separado os rendimentos omitidos, atribuindo a cada um dos cônjuges seus rendimentos próprios e metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

Recurso provido.

Como resultado do julgamento está consignado que “*ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, por falta de intimação de todos os titulares das contas correntes objeto do lançamento, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Eduardo Tadeu Farah e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro que cancelavam apenas 50% do lançamento.*”

Intimada do acórdão em 20/04/2009 (fls. 490), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147/2007, recurso especial às fls. 492-500, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo* que, por maioria de votos (vencidos os conselheiros Eduardo Tadeu Farah e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro), deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para afastar o lançamento de IRPF (ano-calendário 1998), decorrente de omissão de rendimentos, na forma do art. 42 da Lei 9430/96;
- b) No entendimento do colegiado *a quo*, não é cabível afirmar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando houver impossibilidade de intimação do titular da conta para comprovar a origem dos recursos, por se tratar de pessoa falecida;
- c) A r. decisão proferida (por maioria) pela e. Câmara “*a quo*”, com toda vênua, é contrária à lei, pois afronta o disposto no art. 42, da Lei 9430/96, bem como o artigo 131, III, do Código Tributário Nacional;
- d) Não é cabível afirmar, conforme consta do r. acórdão impugnado, a impossibilidade do lançamento, em razão de não ser o espólio o titular da conta bancária para fins de atribuição do ônus de provar a origem dos recursos depositados;
- e) O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 carrega em seu bojo uma presunção legal relativa (*iuris tantum*), no sentido da caracterização de omissão de rendimentos referentes a valores creditados em conta bancária, a menos que o titular da conta produza prova em sentido contrário, demonstrando e explicando, amiúde, a origem de cada depósito;
- f) Incabível afirmar, conforme consta do acórdão da r. Segunda Câmara do Primeiro Conselho, que a autoridade fiscal ficou “*impossibilitada de cumprir o rito que o art. 42 exige para que se caracterize a presunção legal*” (fls. 487), porque não sendo o espólio titular da conta bancária, não se pode dele exigir nenhuma prova da origem dos recursos;
- g) Com toda vênua, a decisão recorrida desprestigia o que se entende por *Responsabilidade Tributária*, na forma do Capítulo V do CTN;
- h) De acordo com a lei, civil e tributária, sobrevindo a morte do contribuinte, o espólio passa a responder pelos débitos pendentes até a abertura da

sucessão. De outra maneira não poderia ser, afinal, patrimônio não é um conceito que representa apenas um conjunto de bens, mas sim um conjunto de direitos e obrigações;

- i) Conforme consta dos autos, o Sr. Odair Prescedino e sua cônjuge, Sra. Marisa Cecília Prescedino, movimentavam uma conta-corrente conjunta. Sobrevindo a morte do Sr. Odair Prescedino, ao seu espólio compete responder pelas obrigações tributárias contraídas pelo *de cujus*;
- j) A responsabilidade tributária é o fenômeno segundo o qual um terceiro que não seja contribuinte, ou seja, não tenha relação direta com o fato impositivo gerador da obrigação principal, está obrigado, em caráter supletivo ou não, em sua totalidade ou parcialmente, ao pagamento ou cumprimento da obrigação. O artigo 131, III, inserido no Capítulo V do Código Tributário Nacional, que versa sobre Responsabilidade Tributária, atribui ao espólio a responsabilidade pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão;
- k) Ora, se cabe ao espólio responder pelos tributos devidos pelo *de cujus* assumindo a *responsabilidade tributária* conforme o Capítulo V do Código Tributário Nacional, esse dever traz consigo todas as repercussões que lhe são inerentes, como, por exemplo, o dever de comprovar a origem dos depósitos bancários, dever esse a ser cumprido pela inventariante;
- l) Portanto, a câmara *a quo* incorreu em evidente contradição. Por um lado reconhece que cabe ao espólio responder pelas obrigações tributárias do *de cujus* até a abertura da sucessão (fls. 487). Por outro lado, porém, refuta toda e qualquer consequência que derive dessa responsabilidade, o que não se pode admitir, sob pena de infirmar a própria noção de responsabilidade!
- m) A r. decisão *a quo*, tal qual posta, ofende o artigo 131, III, do Código Tributário Nacional, porque nega cumprimento à responsabilidade tributária ali contemplada. Agride, também, o artigo 42 da Lei 9430/96, na medida em que afasta a presunção legal de omissão de rendimentos, bem como o ônus do titular da conta bancária (no presente caso, o ônus do espólio, enquanto sucessor e responsável) de demonstrar a origem dos valores depositados;
- n) Nessa ordem de considerações, é inequívoco que compete à inventariante, Sra. Marisa Cecília Prescedino, desincumbir-se do ônus da prova, em relação aos valores mantidos em depósito representados pelo espólio do Sr. Odair Prescedino. Entretanto, considerando que não houve qualquer justificativa plausível nesse sentido, deve ser confirmado o lançamento realizado pela autoridade fiscal;
- o) Requer a Fazenda Nacional provimento do presente recurso, para que seja reformado o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, de modo que seja mantido o lançamento em sua integralidade.

Admitido o recurso através do despacho nº 9202-00.347 (fls. 501, Volume II), o autuado foi intimado e deixou de se manifestar, conforme informou a repartição de origem às fls. 509 (Volume III).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

Na visão deste julgador, o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário por falta de intimação de todos os titulares das contas correntes objeto do lançamento, sendo que os Conselheiros vencidos apenas cancelaram 50% do lançamento.

Esta é a anotação do resultado do julgamento, conforme já transcrito.

A decisão não-unânime, portanto, cinge-se à questão da ausência de intimação de todos os titulares da conta conjunta objeto da autuação.

A insurgência da Fazenda Nacional, indicando como violados o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 131, inciso III, do CTN, está relacionada ao outro tema analisado pelo acórdão recorrido, qual seja, a possibilidade ou não de aplicação da presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 na hipótese em que um dos titulares da conta-corrente em exame veio à óbito em data posterior à movimentação dos recursos e anterior ao procedimento fiscal.

A matéria foi amplamente analisada pelo acórdão de segunda instância (consta inclusive da ementa do julgado) e inexistente apontamento quanto à ausência de unanimidade relativamente à conclusão de que não pode prosperar o lançamento nesta situação.

Extraio do voto-condutor do acórdão recorrido, da lavra da Conselheira Núbia Matos Moura, as seguintes passagens (fls. 486-486):

De pronto, observa-se que os depósitos, ora em análise, se referem a período anterior (ano-calendário 1998) ao falecimento de Odair Prescedino.

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 nº 81, de 11 de outubro de 2001, assim conceitua o termo espólio: considera-se espólio o conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida.

Do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 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 o inventariante ou qualquer outro sujeito passivo.

Porém, não sendo assim, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época em que o contribuinte — titular da conta-corrente — era vivo.

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.

Assim, para que se valide a presunção de omissão de rendimentos, o lançamento deve se conformar aos moldes da lei, sendo imprescindível que os titulares, e somente estes, sejam intimados a comprovar a origem dos depósitos, pois a responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser imputada aos titulares da conta-corrente.

Portanto, não cabe autuação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, quando em procedimento fiscal for verificado que um dos titulares das contas-correntes em exame veio à óbito em data posterior a movimentação dos recursos e anterior ao procedimento fiscal, por encontrar-se, neste caso, a autoridade fiscal impossibilitada de cumprir o rito que o art. 42 exige para que se caracterize a presunção legal.

Ora, a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, nos precisos termos do parágrafo único do art. 142, da Lei nº 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.

Assim, uma vez que o espólio não é titular da conta bancária nem tampouco o responsável pela movimentação no período fiscalizado, 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.

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 nº 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.

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 contas-correntes 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.

É bem verdade que, no presente caso, a conta-corrente era conjunta com a inventariante, entretanto, tal circunstância não permite presumir que sua intimação tenha plenos efeitos em relação ao de cujus. Ou seja, a intimação a apenas um dos titulares não supre a imposição legal de intimar os demais co-titulares das contas mantidas em conjunto, pois a presunção de omissão de rendimentos, baseada em créditos bancários, somente se consuma na medida em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos referidos créditos.

Ainda que se entendesse que a intimação do inventariante supriria a falta de intimação ao de cujus, verifica-se a existência de outra incorreção no procedimento fiscal, no que diz respeito ao levantamento do crédito tributário apurado.

Veja que a conta-corrente examinada é conjunta, sendo titulares Odair Prescedino e Marisa Cecílio Prescendino. Assim, o lançamento deveria imputar, a cada um dos contribuintes, omissão de rendimentos equivalente à metade dos valores creditados na conta bancária.

Vale destacar que o de cujus se encontrava omisso quanto à apresentação da Declaração de Ajuste Anual - DAA, exercício 1999, ano-calendário 1998, na data em que faleceu, 19/10/1999, e assim permaneceu até o início do procedimento fiscal. Dos autos também não se tem notícia de apresentação de DAA, para o referido exercício, por parte da contribuinte Marisa Cecílio Prescendino.

É bem verdade que os cônjuges podem optar pela tributação em conjunto, conforme disposto no art. 8º do RIR/1999, entretanto, a opção deve ser feita pelos contribuintes. Caso tal não ocorra, a autoridade fiscal deve proceder ao lançamento, em separado, nos termos em que determinado no art. 7º do RIR/1999, ou seja, deve tributar os rendimentos omitidos, atribuindo a cada um dos cônjuges seus rendimentos próprios e metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

Ante o exposto, VOTO por DAR provimento ao recurso.

Salvo engano, a impossibilidade de intimação do Sr. Odair Prescedino, desde o início da ação fiscal, em razão do seu falecimento, ocorrido em momento anterior, foi uma das causas para se cancelar o lançamento (e não houve divergência com relação a isso).

O segundo fundamento decorre do fato de que o lançamento deveria imputar, a cada um dos contribuintes (Sr. Odair Prescedino e Sra. Marisa Cecílio Prescedino), omissão de rendimentos equivalente à metade dos valores creditados na conta bancária (neste ponto é que a decisão foi por maioria de votos).

Há, inclusive, ementas separadas para cada uma destas matérias.

Não obstante, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial por contrariedade à lei (artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007) quanto à parte da decisão que foi unânime, sendo que o recurso cabível seria o de divergência jurisprudencial (artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007).

Sequer existiu a tentativa de comprovação da divergência, nos termos exigidos pelo citado Regimento, para que, eventualmente, pudesse se invocar o princípio da fungibilidade recursal e adentrar no mérito da manifestação da Fazenda Nacional.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage