



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

Processo n° 10865.003726/2009-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2801-003.107 – 1ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ GAINO - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006

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 titular 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.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício e Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Márcio Henrique Sales Parada e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 10ª Turma da DRJ/SP2/SP.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 01/12/2009, o Auto de Infração de fls. 02/08, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física - Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada, Exercícios 2005 e 2006, correspondentes aos Anos-Calendarário 2004 e 2005, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 113.398,72, dos quais R\$ 70.479,38 correspondem a imposto, R\$ 7.047,93 a multa proporcional, e R\$ 35.871,41 a juros de mora, calculados até 30/11/2009.

A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Verificação de Infração Fiscal, às fls. 09/15 e nos dá conta de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimentos, mantidas em Instituições Financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O enquadramento legal está previsto na seguinte legislação: art. 42, da Lei nº 9.430/96, art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002, art. 1º da Lei nº 11.119/2005 e art. 849, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

Os valores que efetivamente ingressaram na conta corrente do contribuinte, a título de depósitos e/ou créditos, mantidos em instituições financeiras, que não se fez prova da origem dos recursos, encontram-se especificados no Demonstrativo do Termo de Verificação de Infração Fiscal e decorrem de procedimento fiscal, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0811200-2008-1053-9, de 08/01/2009, em face das divergências havidas entre os valores de receita informados na Declaração de Imposto de Renda pessoa Física - DIRPF dos anos-calendário de 2004 a 2005 e a sua movimentação financeira informada pelas instituições financeiras à Receita Federal do Brasil através das Declarações da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - DCPMF.

Intimado a apresentar os extratos dos bancos movimentados no período e justificar a origem dos

recursos ingressos através do Termo de Início de Ação Fiscal, às fls. 30/34, o contribuinte solicitou que os mesmos fossem requisitados pela Receita Federal diretamente às instituições financeiras, o que foi atendido.

A partir dos extratos bancários, apurou-se os recursos ingressos em conta corrente, expurgando-se as transferências de valores entre as contas bancárias de mesma titularidade do contribuinte com coincidências de data, valor e operação, bem como cheques depositados e devolvidos, empréstimos, estorno de débito e outros por não representarem ingresso de novos recursos.

Concedidas várias prorrogações de prazo com o atendimento parcial, o contribuinte através da planilha de conciliação de fls. 164, cujas informações sobre a origem de recursos foram consideradas procedentes, por se tratarem de empréstimos bancários.

Complementando as informações, o fiscalizado anexou planilha de fls. 169/171, onde identifica as seguintes pessoas como responsáveis por alguns depósitos em suas contas bancárias: Transportadora Gaino Ltda- CNPJ 47.005.699/0001-46; Gaino Distribuição e Logística Ltda - CNPJ 04.294.615/0001-29 e José Aparecido Gaino - CPF 868.580.338-45. No entanto, não esclareceu a que título deveu-se tais operações.

Acrescenta a Auditoria Fiscal que, nas declarações prestadas, o contribuinte alegou tratar-se de devolução de recursos, os quais teriam sido enviados à transportadora para quitar obrigações junto a fornecedores, pois a mesma estaria passando por dificuldades financeiras. Contudo, tais alegações não vieram acompanhadas de documentação hábil e idônea que as comprovassem.

Quanto aos depósitos recebidos da empresa Gaino Distribuição e Logística Ltda, o contribuinte assumiu como rendimentos tributáveis e quanto aos depósitos efetuados por José Aparecido Gaino, foram entendidos como empréstimos entre familiares.

Os valores dos depósitos bancários de origem não comprovada foram consolidados nas planilhas fiscais de fls. 12/13, apurando-se os seguintes rendimentos omitidos:

“...”

Em face do falecimento do contribuinte no ano de 2006 e até o final da ação fiscal não ter ocorrido o encerramento do espólio, todos os atos foram assinados por seu

inventariante, Sr. José Aparecido Gaino - CPF 868.580.598-78.

O Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 07/12/2009, às fls. 177, tendo ingressado com a impugnação de fls. 180/205 e documentos de fls. 206/231, em 06/01/2010, alegando, em síntese:

1) Requer o cancelamento de parte do Auto de Infração em virtude da ocorrência da decadência para o período de janeiro a novembro de 2004, por se tratar de lançamento por homologação, citando art. 142 e 150, IV do CTN c/c art. 42, § 4º, da Lei n.º 9.430/1996. Cita ainda doutrina e decisões administrativas e judiciais;

2) Não configuração dos depósitos bancários como rendimento tributável, não existe renda presumida a qual deve ser real, devendo ser provado, o nexo causal entre os depósitos e a renda, pelo fisco que é responsável pela apresentação de provas que ensejam o lançamento. Cita art. 849 do RIR/99, Súmula 182 do TFR, arts. 113, § 1º e 142 do CTN, art. 5º, § 4º, da Lei Complementar n.º 105/2001, doutrina e decisões administrativas;

3) Os depósitos bancários estão identificados e suas origens totalmente evidenciadas, conforme reconhece o fisco por diversas vezes, não havendo razão para serem tratados pelo art. 42, da Lei n.º 9.430/1996;

4) Afirma que grande parte dos valores que transitaram na conta corrente não pertencia ao impugnante, que forneceu elementos de comprovação de suas operações bancárias, que é o fisco quem tem o poder de apurar os fatos, não podendo o fiscalizado requisitar a terceiros tais comprovações;

5) A impugnante esclareceu que a Transportadora Gaino Ltda, por não possuir linhas de crédito para realizar negociações, utilizou-se da conta corrente do impugnante para efetuar algumas transações comerciais;

6) A fiscalização acatou como comprovados somente as transferências realizadas entre as pessoas da família, sob alegação de que as operações mantidas com as pessoas jurídicas não foram instruídas satisfatoriamente, porém o dinheiro transitou entre as contas, crédito na conta corrente da impugnante corresponde a um débito de igual valor na mesma data da pessoa identificada como titular do crédito;

7) Apresenta reprodução parcial da planilha denominada Valores recebidos de transferências entre as contas

fiscalizadas, enviada ao fisco em 11/11/2009, comprovada através dos históricos bancários;

8) Em virtude do tempo transcorrido, do número de lançamento e das pessoas jurídicas envolvidas, fica prejudicada a alocação dos valores, visto que parte envolve pagamento a fornecedores, requer prazo para posterior comprovação e juntada de novos documentos;

9) No Auto de Infração das pessoas jurídicas, o fisco aceitou o fato de que os valores das pessoas físicas, transferidos para as pessoas jurídicas, são rendimentos destas últimas, conseqüentemente, nas pessoas físicas deverão os valores serem excluídos da base de cálculo, sob pena de dupla tributação;

10) No ano de 2004 fez-se necessário buscar recursos junto a terceiros os quais começaram a adentrar nas contas físicas e jurídicas envolvidas, porém somente em 2006 é que tal dívida foi confessada conforme instrumento particular registrado antes do início da ação fiscal e planilhas elaboradas à época dos fatos encontrando-se em desktop disponível à perícia, caso necessário, comprovando sua elaboração antes do início da ação fiscal. Requer prazo para posterior juntada de novos documentos, pois continua diligenciando junto a terceiros;

11) Deveria o fisco proceder a circularizações e diligência fiscal nos eventuais beneficiários de valores que transitaram pelas contas correntes do impugnante, em observância ao princípio da verdade real e do poder/dever que dispõe a fiscalização. Cita doutrina;

12) Necessária conversão em diligências do presente julgamento podendo o auditor autuante se manifestar e também requisitar novos documentos necessários à obtenção da inafastável e imprevisível verdade real;

13) A doutrina pátria declara ilegais e inconstitucionais as multas com efeitos confiscatórios, devendo ser aplicadas como penalidade e não como meio arrecadatório, como se tributos fossem. A multa aplicada fere princípios do Direito Administrativo: proporcionalidade e razoabilidade. Requer revisão da penalidade aplicada. Cita doutrina, decisões judiciais;

14) Requer que as intimações sejam feitas em nome dos patronos do impugnante;

15) Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial sustentação oral, juntada

de novos documentos, perícias e auditoria contábil e quaisquer outras provas necessárias;

Requer seja conhecida a impugnação no sentido de cancelar-se o Auto de Infração declarando-o insubsistente.”

A impugnação foi julgada improcedente, conforme Acórdão de fls. 331/349.

Regularmente cientificado daquele acórdão em 05/09/2011 (fl. 353), o inventariante do espólio, representado por seu advogado (fl. 326), interpôs recurso voluntário de fl. 364/382, em 27/09/2011, no qual requer seja reformada a decisão de primeiro grau, para fins de declarar a nulidade do Auto de Infração lavrado, posto que ficou comprovado que não houve omissão de receitas, nem acréscimo patrimonial para fins de configuração da base de cálculo do imposto de renda, além de abranger períodos que se encontram decaídos.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O Auto de Infração imputa ao espólio de José Gaino a infração de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e, em se tratando de critério indireto de verificação de ocorrência de fato gerador, necessário se faz o exame prévio do procedimento fiscal, porquanto dele depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

O lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

Como se vê, o dispositivo legal acima transcrito 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.

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.

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 suas contas-correntes.

No presente caso, o procedimento fiscal iniciou-se em 2008, conforme Termo de Início de Fiscalização, fls. 31/36, quando o contribuinte José Gaino já era falecido, conforme Certidão de Óbito, à fl. 288, atestando que o óbito ocorreu em 20/03/2006.

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 o titular 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 a autoridade 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.

Processo nº 10865.003726/2009-24
Acórdão n.º **2801-003.107**

S2-TE01
Fl. 392

Considerando o acima exposto, deve-se cancelar a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, tornando-se desnecessária a análise das argumentações apresentadas pelo recorrente.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin