

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

**Processo nº** 10907.003029/2006-97  
**Recurso nº** 163.193 Voluntário  
**Acórdão nº** **2802-00.381 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** IRPF- Ex(s) :.2002.  
**Recorrente** SANDRA MARA ZAMBONI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

**IRPF. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito a lançamento por homologação, portanto, com prazo decadencial de cinco anos contado do fato gerador, conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN. Considera-se ocorrido o fato gerador relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

**IRPF. CÔNJUGE MEEIRO. RESPONSABILIDADE.**

O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são pessoalmente responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação.

**IRPF. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS AO EXTERIOR. PROVA INDICIÁRIA.**

Para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

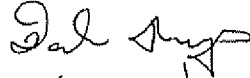
Preliminares de decadência acolhida.

Recurso provido.

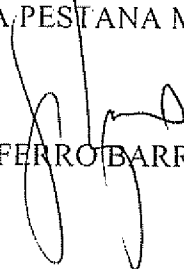
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or similar character.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não acolher as preliminares de decadência e de limite de responsabilidade suscitadas pelo recorrente e, no mérito, dar provimento ao recurso interposto, nos termos do voto do Relator.



VALÉRIA PESTANA MARQUES - Presidente



SIDNEY FERRO BARROS - Relator

EDITADO EM:

22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Dayse Fernandes Leite (Suplente convocada), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), José Evande Carvalho Araújo (Suplente convocado), Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen e Lúcia Reiko Sakae.

## Relatório

Com a finalidade de descrever os fatos sob foco neste processo, até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 247 a 259 da instância *a quo*, *in verbis*:

“Contra a contribuinte supra-identificada foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF de fls. 203, 213/214 e 217, do qual fazem parte os demonstrativos de apuração de fls. 215 e 218, os demonstrativos de multa e juros de mora de fls. 216 e 219, o termo de verificação fiscal, de fls. 204/209, e os demais documentos e demonstrativos constantes dos autos, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 82.597,26, sendo R\$ 43.695,32 de imposto e R\$ 4.369,53 de multa de mora de 10%, prevista no art. 964, inciso I, alínea “b”, do RIR/99, além de R\$ 34.532,41 de juros de mora calculados até 30/11/2006.

Decorreu tal lançamento da apuração de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme apurado em procedimento de fiscalização de Adriano Rafael Lima dos Reis Maya, CPF 233.405.929-34, falecido, do qual a contribuinte é meeira e herdeira, e detalhado no termo de verificação fiscal de fls. 204/209, no demonstrativo de evolução patrimonial mensal de fl. 210 e no auto de infração à fl. 213.

O enquadramento legal da exigência reporta-se aos arts. 1º ao 3º, §§, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; aos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; ao art. 1º da Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999; e aos arts. 55, inciso XIII, § único, 806 e 807 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda de 1999-RIR/1999 (fls. 213 e 217).

Cientificada do lançamento em 14/12/2006 (fl. 221), a contribuinte ingressou, em 12/01/2007, por meio de representante (procuração à fl. 76), com a impugnação de fls. 223/243.

Após demonstrar a tempestividade da impugnação, contesta o entendimento da autoridade autuante em considerar todos os bens constantes da partilha como garantidores do crédito lançado, alegando que metade dos bens já lhe pertenciam, pela meação, e não podem responder pelas dívidas tributárias. Entende que somente a parte que lhe teria cabido por herança, correspondente a 23,407% e constante da partilha amigável homologada em juízo, está dentro da responsabilidade prevista na norma tributária.

Aduz que “a autuação ora impugnada baseia-se no fato de que o contribuinte falecido, pessoalmente, realizou movimentações financeiras no exterior sem prestar as necessárias e tempestivas declarações ao Fisco, e conseqüentemente sem ter recolhido aos cofres o Imposto de Renda devido, incidente sobre elas. Ocorre, contudo, que se trata de suposta infração pessoal cometida pelo de cujus, sem qualquer participação dos autuados ou reflexo no patrimônio familiar, motivo pelo qual, como bem tem decidido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, não responde a companheira meeira”.



Insurge-se contra o lançamento fundado em “supostas transferências realizadas entre contas no exterior (e não para o exterior como erroneamente identificadas), fato não notado por essa Administração, já que o termo de início de fiscalização intima o contribuinte falecido a apresentar documentação hábil e comprobatória da origem de ‘recursos enviados ao exterior’” e “as investigações mencionadas no termo de verificação fiscal ora impugnado, provenientes do Inquérito Policial Federal 297/98 e do Processo 2003.70.00.030333-4 da 2ª Vara Federal de Curitiba, bem ao contrário do entendimento dos Srs. Auditores, não encerraram a questão em relação ao Sr Adriano Rafael Lima dos Reis Maya e muito menos concluíram pela sua culpabilidade, encontrando-se em curso ainda hoje o Inquérito Policial”, além do que, “a análise e um eventual reconhecimento das informações listadas encontra-se prejudicada, vez que apresentam-se em códigos e de forma precária, com vários campos em branco, impedindo, com isso, o contraditório e a ampla defesa assegurados pelo inciso LV, do artigo 5º, da Constituição Federal”, observando que “uma das apontadas transferências, no valor de US\$ 7.980,00 (fls. 7 de 22), deu-se no dia 11/08/2001, um sábado (!?!), o que põe em xeque a confiabilidade de todas as demais”.

Argui que era necessário, primeiro, apurar “se houve de fato qualquer ato ilícito ou crime e, em caso positivo, quem seria o seu autor. Só assim, poderá se chegar no efetivo fato gerador e no seu agente, o que é condição de validade e eficácia do auto de infração e respectivos lançamentos ora impugnados”, ressaltando “que a absolvição criminal afasta a responsabilidade administrativa e civil quando decidida a inexistência do fato ou a não autoria”, concluindo que não foi provado que o contribuinte “de fato realizou as movimentações financeiras apontadas como ‘Operações Merchants’ e/ou que tais valores agregaram o seu patrimônio”.

Diz que o período lançado já encontrava-se atingido pela decadência do direito de constituição do crédito pela Fazenda Pública.

Alega que o padrão de vida do contribuinte falecido era compatível com os rendimentos declarados e que “a variação patrimonial em aberto, apontada no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial apresentado com o auto de infração ora impugnado, só encontra grandes diferenças quando admite como patrimônio do de cujus, todos os valores supostamente encontrados no exterior em seu nome” e, “mesmo que se admita a existência e a veracidade das transferências anexas ao termo de fiscalização em questão, tem-se que considerar que não houve qualquer acréscimo ao patrimônio do contribuinte falecido nesse período e, sendo assim, não pode haver incidência de imposto sobre valores que eventualmente circulam em contas bancárias do mesmo”. Cita doutrina e jurisprudência que sustentaria o alegado.

Insurge-se contra a multa aplicada porque “não há qualquer previsão legal para a cobrança de multa moratória ou sancionatória após o encerramento da sucessão, como é o caso, mas tão somente e sempre até a abertura da sucessão ou desde que o contribuinte falecido tenha sido notificado antes de sua morte, o que não se deu”. Afirma que “nas obrigações objeto de sucessão, conforme expressamente previsto nos artigos 129 e seguintes do mesmo Código Tributário, não se incluem as multas por infração, mas tão somente os valores devidos pela simples incidência da norma tributária principal”. Cita doutrina e jurisprudência.


Diz que as quantias movimentadas não condizem com o padrão de vida do contribuinte e sua família, “levando-se a supor que o nome e CPF do mesmo, foram usados por terceiro(s), a fim de registrar e transferir valores” e indaga: “qual a responsabilidade do contribuinte falecido se foi usado como ‘laranja’? Acrescenta

que não há delito penal tributário sem culpabilidade, definindo esta e colacionando lições doutrinárias, concluindo pela inexistência de culpa do contribuinte falecido.

Requer, ao final, o julgamento de insubsistência total do lançamento e extinção do crédito tributário exigido.”

A decisão de primeira instância, contudo, declarou procedente o lançamento, contra o quê se volta, agora, a interessada no apelo que se vê às fls. 263/293, reprisando razões apresentadas na peça impugnatória e salientando:

- a) decadência, considerado serem os fatos geradores relativos ao ano-base de 2001, com lançamento de ofício cientificado à interessada em 13/12/2006;
- b) limite de responsabilidade da Recorrente, por ser necessário considerar em conjunto os dois processos administrativos em curso (o outro é o de nº 10907.000224/2007-46) para que a soma dos créditos não ultrapasse o limite legal determinado pelos arts. 23, I, do RIR/99 e 131, II, do CTN;
- c) que a meeira não tem responsabilidade sobre a infração lançada;
- d) que não há conclusão quanto aos fatos investigados que levaram à autuação;
- e) que os valores relativos às “Operações Merchants” não podem ser considerados porque não classificáveis como receita tributável;
- f) que ausente patrimônio que justifique a infração e culpabilidade do contribuinte falecido e por ser evidente o uso de seu nome como “laranja”;
- g) que é inaplicável a multa de ofício em face da ausência de responsabilidade da Recorrente.

É o relatório. 

## Voto

Conselheiro SIDNEY FERRO BARROS, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Não acolho a preliminar de decadência, vez que os fatos geradores se verificaram durante o ano de 2001 e a ciência do lançamento data de 13/12/2006.

Há muito tempo se solidificou o entendimento nesta Corte de que o Imposto de Renda das pessoas físicas é tributo com fato gerador complexivo e cuja materialização final, relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se verifica em 31 de dezembro, daí a necessidade do ajuste.

Ora, segundo a regra do art. 150, § 4º, do CTN, a decadência *in casu* tem que ser contada da data de ocorrência do fato gerador. Tomado este em 31/12/2001, o Fisco tinha até 31/12/2006 para lançar. Se o fez em 13/12/2006, ainda podia fazê-lo.

No mérito: tomo por empréstimo as bem lançadas razões da decisão de primeira instância quanto ao tema limite de responsabilidade dos sucessores e meeiro (fls. 255/256):

“A responsabilidade do sucessor e do cônjuge meeiro, por tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, está prevista no artigo 131, inciso II, do Código Tributário Nacional:

*Art. 131. São pessoalmente responsáveis*

*I (...)*

*II o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;*

Pretende a impugnante que o termo “meação” constante deste dispositivo corresponderia à metade dos bens deixados pelo falecido e que seria a parte da qual a pessoa, em vida, mediante disposição testamentária pode deixar para quem quiser. Esta interpretação é equivocada. Vê-se que o dispositivo separa muito bem os conceitos de sucessor e cônjuge meeiro. Ora, se a intenção do legislador fosse limitar a responsabilidade somente à parte pertencente ao falecido (metade dos bens, que inclui a dita “meação” como definida pela impugnante), não era necessário referir-se ao cônjuge meeiro, pois, na parte em que herda, o cônjuge é sucessor, bastando que somente essa classe de sujeito fosse enumerada no dispositivo. Inafastável, pois, que a norma está a referir-se à metade dos haveres que por força do regime de bens do casamento pertencem ao cônjuge ou companheiro supérstite. São esses bens, e mais os eventualmente havidos na condição de sucessor, que, no caso do cônjuge, respondem, proporcionalmente, pelos tributos devidos pelo contribuinte falecido até a data da partilha ou adjudicação.



Nesse sentido, vê-se que o total de bens inventariados perfazem R\$ 386.645,47, dos quais R\$ 283.825,47 ficaram com a companheira meeira e R\$ 102.820,00 com o filho herdeiro (fls. 186 a 200). Observa-se que o valor do crédito devido pelo de cujus atingiu o montante de R\$ 112.415,00 (fl. 216), portanto, inferior ao valor dos bens recebidos pelo cônjuge meeiro e pelo herdeiro, de R\$ R\$ 386.645,47, ficando a responsabilidade limitada ao valor dos créditos apurados e lançados, na proporção do que cada um recebeu de meação e herança, como corretamente considerou o lançamento.

Não há reparos, pois, à proporcionalidade aplicada no lançamento, e que reportou-se fielmente aos valores que foram repassados ao herdeiro e ao cônjuge meeiro, dentro dos parâmetros fixados na legislação tributária.

Quanto à alegação de que é pessoal a responsabilidade do companheiro falecido por impostos por ele devidos e que das infrações apuradas não decorreram acréscimo no patrimônio da impugnante, é de se atentar que os créditos que estão sendo cobrados são oriundos de omissão de rendimentos caracterizadas por acréscimo de patrimônio a descoberto. Ou seja, o lançamento demonstrou que houve acréscimo de patrimônio e, em face do regime de bens que rege o instituto da união estável, este patrimônio pertence a ambos os companheiros na proporção de 50% para cada um. Das infrações apuradas nos autos, houve acréscimo tanto na parcela patrimonial pertencente ao contribuinte falecido quanto naquela do companheiro meeiro, já que enquanto vigora a união, não há individualização de patrimônio, sendo representado por quotas ideais. Não fora por isso e, com mais certeza, por ter o legislador constatado esta realidade, da impossibilidade de se distinguir as conseqüências patrimoniais dos atos praticados por cada um dos cônjuges, é que estabeleceu-se uma espécie de solidariedade, arcando ambos, no campo tributário, com as conseqüências dos negócios praticados na constância da união estável. Assim, a responsabilidade do companheiro decorre da expressa previsão da lei e independe de culpa.”

Contudo, concluo que a exigência não pode ser mantida. O tema (depósitos no/para o exterior – Beacon Hill) já se apresentou à análise desta Corte inúmeras vezes e, quanto ao mérito, filio-me à corrente perflhada pela ilustre Conselheira Núbia Matos Moura sobre o tema “prova indiciária”, pedindo vênias para transcrever excertos de suas brilhantes conclusões em voto prolatado no Processo nº 10283.005856/2004-38, as quais adoto:

“A lide que se impõe, portanto, gira em torno de se saber se existem nos autos documentos que comprovem de forma inequívoca que o contribuinte efetuou as remessas de recursos ao exterior, conforme discriminado na Descrição dos Fatos do Auto de Infração, fls. (...).

Para o estudo que se propõe vale destacar que o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito, estabelece que a autoridade fiscal deve instruir o Auto de Infração com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado ao contribuinte.

*Art. 9.º A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Redação dada pelo art. 1.º da Lei nº 8.748/1993)*

Deve-se, ainda observar que o direito probatório brasileiro consagra a possibilidade de uso da prova indiciária. Entretanto, no caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do agente fiscal contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar a inequívoca conduta ilícita do contribuinte (se do cruzamento dos elementos de prova coletados não resultar como possível apenas aquele resultado afirmado pelo agente fiscal, sem vigor restará o cenário construído, o que, via de regra, demanda aprofundamento da investigação).”

*In casu*, do exame dos documentos que compõe o processo verifica-se que o nome do contribuinte falecido – Adriano Rafael Lima dos Reis Maya - somente é mencionado nas planilhas de fls. 37/58, elaboradas pela Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria SRF nº 463/04. Mais uma vez tomando por empréstimos as lúcidas conclusões da Conselheira Núbia:

“Ora, tal relação, fls (...), em que pese ter sido elaborada por Equipe Especial de Fiscalização, constituída por Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não é prova suficiente de que o contribuinte de fato tenha realizado as operações ali indicadas.

Sabe-se que as informações constantes da referida relação elaborada pela Equipe Especial de Fiscalização foram extraídas das planilhas eletrônicas recebidas das autoridades americanas, nas quais constam os movimentos a débito e a crédito das conta e subcontas da Beacon Hill Service Corporation. Tem-se, portanto, como certo que o nome (...) foi de fato mencionado como ordenante e remetente das remessas de recursos ao exterior, nos documentos que se encontram transcritos nas planilhas eletrônicas encaminhadas ao governo brasileiro pelas autoridades americanas.

(...)

Vale ressaltar que não restou comprovado nos autos que o contribuinte seja titular de conta-corrente no exterior, tampouco, foram acostados aos autos documentos assinados pelo recorrente ou mesmo fornecidos por instituições financeiras brasileiras ou americanas, os quais indicassem o contribuinte como remetente ou beneficiário de recursos ao exterior.

(..)

Destá forma, tem-se que os elementos trazidos pela autoridade fiscal aos autos não são suficientes para comprovar, de forma inequívoca, que o contribuinte realizou as remessas de recursos ao exterior, de sorte que não pode prosperar a infração de omissão de rendimentos evidenciada por acréscimo patrimonial a descoberto.”

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.

SIDNEY FERRO BARROS