MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	10980.002655/2006-83
Recurso nº	153.281 Voluntário
Matéria	IRPF
Acórdão nº	104-22.983
Sessão de	23 de janeiro de 2008
Recorrente	ELSA MARIA BADOTTI (ESPÓLIO)
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 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 provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELSA MARIA BADOTTI (ESPÓLIO).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente

GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Relatório

Contra o espólio acima qualificado foi lavrado, em 02/03/2006, o Auto de Infração de fls. 38/40, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2003, ano-calendário 2002, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R$ 271.270,15, dos quais R$ 121.113,56 correspondem a imposto, R$ 90.835,17 a multa de ofício, e R$ 59.321,42, a juros de mora calculados até 24/02/2006.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 39), a autoridade fiscal apurou a seguinte infração:

> 001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
>
> OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR BEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA
>
> Omissão de rendimentos caracterizada por crédito em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação a qual, a inventariante, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação, conforme descrito abaixo:
>
> 1 - No decorrer das investigações relativas a conta mantida no Banco Chase de Nova York por BSHC - Beacon Hill Service Corporation, cujo sigilo foi afastado, pelas justiças brasileiras e americanas, foi constatado que a contribuinte recebeu depósito em conta-corrente bancária, de sua titularidade, de valores que transitaram pela conta do BSHC.
>
> 2 - A Beacon Hill era uma empresa sediada em Nova York, descoverta por um promotor distrital de Manhattan, e que administrava recursos financeiros de diversos doleiros em sub-contas mantidas no J.P. Morgan Chase Bank, conforme noticias divulgadas na época da realização da operação "Farol da Colina", deflagrada pelo Departamento de Polícia Federal, em agosto/2004.
>
> 3 - Conforme documento às fls. 09 a 11, a contribuinte recebeu, através da referida conta, US$165.500,00 (cento e sessenta e cinco mil e quinhentos dólares americanos) em 22/04/02, e US$ 23.000,00 (vinte e três mil dólares americanos) em 23/04/02, sendo que a soma das duas quantias equivalia a R$440.412,95 (Quatrocentos e quarenta mil, quatrocentos e doze reais e noventa e cinco centavos).
>
> 4 - Em 22 de setembro de 2005, em procedimento de diligência, intimamos a inventariante a apresentar a documentação comprobatória das operações que resultaram no crédito em conta bancária, mantida no HSBC BRASIL PREMIUM FUND LTD - Nassau.
>
> 5 - Em sua resposta (fls. 25 e 26) informou que face ao falecimento da Sra. Elsa Maria BAdotti, e considerando o caráter pessoal das informações solicitadas, estava impossibilitada da apresentação dos documentos.

6 - Encerrada a fase de diligências, e como não foram apresentados documentos que comprovassem a origem dos valores creditados em conta bancária, foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, determinando a fiscalização da pessoa física, no tocante ao crédito realizado em conta bancária mantida no exterior.

7 - Em 27 de dezembro de 2005, cientificamos a inventariante do Termo de Início de Fiscalização (fls. 03 a 04), intimando-a a apresentar os documentos que comprovem a origem dos valores creditados em conta mantida no exterior, tendo sido fornecido como subsídio à busca de documentos, já que a pessoa física fiscalizada faleceu, as informações que o ordenante do depósito foi a pessoa física Jovelino Malinski e os valores foram debitados em uma conta de titularidade de uma empresa denominada Solemar.

8 - Em sua resposta (fls. 05 a 07), a inventariante, mais uma vez, informou que "face a ocorrência de óbito, e por se tratar de documentos de natureza pessoal, é desconhecida a documentação solicitada".

9 - Conforme descrito, não foi demonstrada a origem e tão pouco a natureza do crédito efetuado em conta bancária, mantida no exterior,pela pessoa física fiscalizada, sendo cabível a tributação dos valores como omissão de rendimentos, face a presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata dos depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

10 - Observamos que além da não comprovação da origem do valor depositado, ainda pesa contra a contribuinte a omissão de declaração ao fisco brasileiro, de conta bancária mantida no exterior, conforme declaração de bens e direitos às fls. 31."

Cientificada do Auto de Infração em 13/03/2006 (AR de fls. 41), a inventariante apresentou, em 12/04/2006, a impugnação de fls. 43/63, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"Após fazer uma síntese dos fatos, afirma que "a ocorrência de um fato para ser capaz e suficiente a constituir o nascimento de uma obrigação, deve, acima de tudo, ser jurídico e fundado em provas inequívocas de sua realização". Continua dizendo que "compete ao fisco a prova da ocorrência do fato gerador, vale dizer, provar a irregularidade que o mesmo aponta como verdadeira", arrematando com a conclusão de que isto não foi feito, seguida de citações de doutrina e jurisprudência nesse sentido.

Aduz que "não obstante a inexistência de prova da realização dos depósitos bancários em benefício da ora Impugnante, merece nossa atenção o fato de que os depósitos bancários não são meios hábeis de se comprovar a obtenção de receita tributável. Ora, sendo os depósitos meios não hábeis para se comprovar omissão de receita, muito menos podemos admitir simples anotações como meio probante de omissão de receita". Acrescenta que a agente fiscal sustenta que o contribuinte recebeu depósito em conta corrente bancária, mas "não há nos autos deste processo qualquer prova de que isso de fato ocorreu. Não há comprovação do recebimento em depósito e não há provas de que a Impugnante tenha recebido da suposta conta" e, em face disso, "a constituição do crédito tributário com base em suposições, sem comprovação dos depósitos bancários, impõe-se a completa nulidade do processo administrativo, eis que, assim atuando o nobre agente fazendário deixa mais do que evidenciado, juridicamente, a ausência dos pressupostos elementares a comprovarem sua validade". Cita doutrina e jurisprudência que sustentariam essas teses.

Insurge-se contra a aplicação da multa de ofício de 75%, pois o agente fiscal não comprovou o cometimento de qualquer indício de ilícito e também mostra-se

extremamente exagerada, com manifesta ofensa ao princípio do não-confisco, consagrado implicitamente no art. 5º, XXII, da Constituição Federal. Defende, com fulcro em doutrina e decisões judiciais, que a multa não pode ultrapassar, em hipótese alguma, o limite de 30% dos valores supostamente devidos.

Requer seja julgada procedente a impugnação, com o cancelamento da exigência fiscal, deferidas a mais ampla produção de provas e juntada de novos documentos."

A 4ª Turma da DRJ em Curitiba, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, em decisão assim ementada:

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

Exercício: 2003

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BAN-CÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓ-RIO. PROPORCIONALIDADE.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, e nem pode ter suposta ofensa ao princípio da proporcionalidade analisada, na esfera administrativa, em face da submissão ao princípio da legalidade, que é preponderante.

ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

Apurada infração à legislação tributária quando da entrega da declaração de ajuste pelo de cujus, mas com a ciência depois da abertura da sucessão, o espólio responde pelo pagamento do imposto respectivo, dos juros moratórios e da multa de mora de 10%.

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificada da decisão de primeira instância em 08/06/2006, conforme AR de fls. 81, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em 05/07/2006, o recurso voluntário de fls. 82/107, por meio do qual reitera suas razões apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Não há argüição de preliminar.

No mérito a Recorrente contesta (i) o lançamento com base nos depósitos bancários e (ii) a impossibilidade de apresentar as informações solicitadas pela fiscalização tendo em vista não ser a titular da conta corrente.

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.

Em 22/09/2005 foi a contribuinte intimado a demonstrar a origem de depósitos em conta-corrente mantida no Banco Chase de Nova York (itens 2 e 2.1 da intimação de fls. 23).

Em resposta a inventariante (Andréa Babinski Garcia) informou o falecimento da contribuinte, afirmando que poderia prestar as informações por terem natureza personalíssima (petição de fls. 25/26). Trouxe aos autos cópia da certidão de óbito dando conta do falecimento em 03/10/2004 (fls. 27) e cópia do termo de compromisso de inventariante (fls. 28).

Em situações como esta, em que a fiscalização e intimação para comprovação de origem se dirigiu ao espólio (já nesta condição, tem entendido esta C. Quarta Câmara 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 cujos" 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 derendimento os valores creditados em conta de depósito ou deinvestimento mantida junto a instituição financeira, em relaçãoaos 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."

Nestes termos, seguindo o entendimento deste Conselho, conheço do recurso para DAR-LHE provimento, com o conseqüente cancelamento da exigência veiculada no auto de infração.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2008

GUSTAVO LIAN HADDAD