



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

Processo nº 10980.723560/2010-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.314 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria Omissão de Rendimentos - Depósito Bancário
Recorrente ABDO AREF KUDRI (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006

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 que o contribuinte era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio.

CONTA BANCÁRIA EM CONJUNTA - FALTA DE INTIMAÇÃO - NULIDADE.

Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento. (Súmula CARF nº 29).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos do relator.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/07/2013 por PEDRO ANAN JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/07/2013 por

r PEDRO ANAN JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Impresso em 13/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente).

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior– Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente), Jimir Doniak Junior (Suplente Convocado), Maria Lucia Moniz De Arago Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Junior, ausente justificadamente, o conselheiro Fabio Brun Goldschmid.

Relatório

Por meio do auto de infração de fls. 380/386, são exigidos R\$ 133.036,84 de imposto sobre a renda de pessoa física, além de multa de ofício de 150% e acréscimos legais correspondentes.

O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 385/386, e Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal de fls. 375/379, refere-se à constatação de que houve omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos meses de fevereiro, abril, maio, agosto a dezembro de 2004, janeiro, abril, maio e agosto de 2005.

A origem do lançamento ocorreu em 15 de setembro de 2009, através do ofício da segunda vara federal criminal da Curitiba, 3812015, de 26 de agosto de 2009, sobre o inquérito policial 2007.70.00.023605-3/PR, onde o contribuinte aparece como um dos titulares da conta no exterior 400648326 da instituição financeira JPMorgan Chase Bank, a qual não consta em suas Declarações do Imposto de Renda – DIRPF, nos anos-calendário de 2004 a 2005.

Efetuada a ciência do lançamento, em 28/09/2010 (fl. 384), a inventariante (fl. 412), por intermédio de procurador (fl. 414) apresentou, tempestivamente, em 27/10/2010, a impugnação de fls. 390/410, instruída com os documentos de fls. 411/466.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba ao analisar a impugnação, por unanimidade decidiram em manter o lançamento através do acórdão 06-29.623, de 14 de dezembro de 2010, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, notadamente quando o lançamento é efetuado com a constatação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais os titulares, regularmente intimados, não comprovem, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, consistente em omissão de rendimentos expressivos auferidos e de manutenção de recursos em conta bancária estrangeira, está sujeita à multa qualificada.

Devidamente cientificada decisão o representante do contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário onde alega em síntese:

- a) Teria ocorrida a decadência de todos os lançamentos objeto da autuação, ou, no mínimo, a decadência dos lançamentos referentes ao ano-calendário de 2004;
- b) Que não omitiu rendimentos do Fisco, pois possuía rendimentos, devidamente declarados em DIRPF, suficientes para lastrear as remessas efetuadas ao exterior;e,
- c) Que jamais agiu com dolo, fraude ou simulação que pudesse ensejar a aplicação da penalidade de multa qualificada correspondente a 150% sobre o valor do tributo cobrado.

É o relatório

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade. Dele, então, tomo conhecimento.

Gostaria de ressaltar, que o contribuinte faleceu em 14 de agosto de 2009, muito antes, portanto, do início desta ação fiscal, cujo MPF original está datado de 04 de agosto de 2010, tendo sido cientificado ao inventariante em 04.08.2010.

O lançamento, da forma como levado a efeito, sob qualquer ângulo que se examine, não tem condições de prosperar.

Em se tratando de lançamento levado a efeito contra o “Espólio”, no que diz respeito a depósitos bancários de origem não comprovada, algumas outras reflexões devem ser feitas.

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.

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. Deixe-se de fora desse raciocínio a conta conjunta, na qual, havia, pelo menos teoricamente, um outro titular.

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.

Sobre esse caráter de “norma secundária” da responsabilidade tributária, vale dizer, de dependente da norma principal, que institui a obrigação tributária, MISABEL ABREU MACHADO DERZI, atualizando a obra “Direito Tributário Brasileiro”, de Aliomar Baleeiro, ensina de forma clara e didática:

*“Toda vez que estamos diante da eleição de um responsável por lei, estamos diante de duas normas jurídicas interligadas. A primeira é a norma básica ou matriz, a que já nos referimos anteriormente, que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória. A segunda é a norma complementar ou secundária, dependente da primeira, que se presta a alterar apenas o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez ocorrido o fato descrito em sua hipótese. Nesse sentido, podemos falar em hipótese ou fato gerador básico ou matriz e em fato gerador secundário, complementar e dependente. **Se não ocorrer o fato descrito na hipótese de incidência da norma básica ou matriz, ou mesmo ocorrendo e estando extinta a obrigação do contribuinte, então também inexistirá a obrigação do responsável tributário.***

O fato gerador da norma secundária não é, assim, suplementar ou sucedâneo (chamado de Ersatztatbestand pelos alemães), nem de substituição, mas pressupõe, antes de tudo, a ocorrência do fato gerador da norma básica ou matriz (quer da obrigação principal, acessória ou das sanções).” (Editora Forense, 11ª Edição, 1999, Rio de Janeiro, pág. 724 – negritos e sublinhados nossos, outros destaques do original)

Logo, a partir do momento em que o titular das contas bancárias autuadas não foi intimado para comprovar a origem dos respectivos depósitos, não se materializou o comando normativo da obrigação tributária básica ou matriz (delineada no artigo 42, da Lei nº 9.430/96), o que, conseqüentemente, não deu ensejo ao surgimento da norma secundária, relativa à responsabilidade tributária por sucessão.

Assim, resta evidente que o procedimento adotado pela Fiscalização, desde o seu primeiro ato, acabou por transformar o responsável tributário – espólio e seu inventariante – em verdadeiro contribuinte do IRPF, objeto dessa autuação.

A propósito, ressalto que as diversas decisões desse Conselho que atribuem e reconhecem a responsabilidade do espólio pelas obrigações tributárias do “de cujus” referem-se a situações em que o lançamento foi feito ainda contra o “de cujus”, o que, como visto, difere do caso concreto. A título de exemplo, destaco:

“ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE - Responde o espólio pelos tributos devidos, inclusive decorrentes de descumprimento de obrigação acessória, caso constatado o ilícito e lançado o crédito tributário antes do falecimento do Contribuinte. Recurso negado.” (Acórdão nº 106-14828, de 10.08.2005, Relator Cons. José Carlos da Matta Rivitti – grifos nossos)

Em caso idêntico ao presente, veja-se o seguinte acórdão:

“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 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 de Ofício Negado. (Acórdão nº 104-22.290, de 28.03.2007)

Por fim, diante do total cancelamento do lançamento dos depósitos bancários pelas razões acima delineadas, entendo como prejudicados os demais argumentos do Recorrente, uma vez que, frente à pacífica jurisprudência deste Conselho, estão eles superados, sendo irrelevantes para o deslinde do caso concreto, no pensar deste Relator, o que não causa nenhum prejuízo ao amplo direito de defesa do Recorrente.

Além do mais devemos aplicar ao caso a Súmula do CARF 29, tendo em vista a falta de intimação do Recorrente em virtude do seu falecimento:

Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento, a fim de cancelar integralmente o auto de infração.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator