



S3-C4T2

Fl. 1

464



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

**Processo nº** 11618.003308/2004-15  
**Recurso nº** 155.472 Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-00.026 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de março de 2009  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1999  
**Recorrente** LUIZA QUIRINO DE OLIVEIRA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

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

Exercício: 1999

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA - INTERPOSIÇÃO DE PESSOA - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - VÍCIO FORMAL - determinação dos rendimentos omitidos, tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada, deve ser efetuada em relação a terceiro quando restar comprovado pelo fisco que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento lhe pertencem, sendo incabível a aplicação dessa regra quando ausente no processo qualquer indício de que o titular de fato da conta bancária não seja o autuado. Constatado vício formal, por erro na identificação do sujeito passivo, deve ser declarada a nulidade do auto de infração, por não observância do disposto no art. 142 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS - Presidente

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA - Relatora

EDITADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (suplente convocado), Gonçalo Bonet Allage e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

## Relatório

O auto de infração de fls. 04 a 09 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 829.314,77, a título de imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, em face de haver sido constatada a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997. O enquadramento legal da multa e dos acréscimos está discriminado à fl. 08.

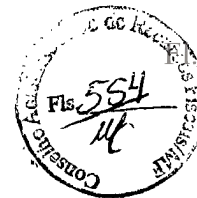
2. A operação fiscal teve início com a constatação de movimentação financeira no valor de R\$ 4.746.102,58, no Banco Bandeirantes S/A, durante o ano-calendário 1998, exercício 1999, calculado a partir dos dados da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira - CPMF, cotejados com a sua condição de omissa na entrega das declarações de rendimentos.

3. O agente fiscal elaborou Termo de Verificação e Constatação Fiscal, de fls. 10 a 25, onde apresenta detalhamento das providências adotadas durante a ação fiscalizatória.

4. Por bem resumir os fatos evidenciados no procedimento fiscal, permitimo-nos a transcrever excerto do relatório do voto condutor do acórdão de primeira instância:

*2.Foi expedido pela DRF/Campina Grande/PB o Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 239/240, pelo qual foi solicitado à Sra. Luzia Quirino de Oliveira que apresentasse, relativamente ao ano-calendário de 1998, os extratos bancários relativos às contas bancárias mantidas junto à instituição financeira Banco Bandeirantes S/A, bem assim documentação hábil comprovando a origem dos recursos depositados nas contas. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 241, na qual a Sra. Luzia afirmou que não movimentava recursos em conta-corrente junto ao Banco Bandeirantes S/A, nem junto a qualquer instituição financeira, e que não havia outorgado procuração dando poderes para que outra pessoa efetuasse a abertura de conta bancária em seu nome.*

*3.Foram expedidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira de fls. 246, 252/253 e 277/281, pelas quais a instituição financeira Banco Bandeirantes S/A foi*



intimada a apresentar dados relativos à movimentação das contas-correntes e de aplicações financeiras mantidas em nome da Sra. Luzia Quirino de Oliveira no ano-calendário de 1998. Em atendimento, foram apresentados a carta-resposta/documentos de fls. 249/251 e 256/276, além de cópias de alguns cheques.

4. De posse das cópias dos cheques, a fiscalização procedeu à intimação dos beneficiários, para que estes apontassem a razão dos depósitos efetuados em suas contas-correntes. Foram intimados: Rojak Veículos e Peças Ltda (CNPJ 06.662.308/0001-89), fls. 284/294; Microlite S/A (CNPJ 49.032.964/0001-00), fls. 295/307; Warner Lambert Ind. Com. Ltda (CNPJ 33.016.601/0001-41), fls. 308/353; Embaré Ind. Alimentícias S/A (CNPJ 21.992.946/0001-51), fls. 354/360; Missão Evangélica Pentecostal do Brasil (CNPJ 09.916.271/0001-66), fls. 361/377.

5. A DRF/Campina Grande concluiu, naquele momento, com base na documentação coletada, que a Sra. Luzia Quirino de Oliveira era interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas bancárias, Sr. Diógenes Fernandes da Cunha (CPF 406.397.894-04), que teria se utilizado de cheques das contas bancárias sob análise para efetuar a compra de um imóvel e para injetar recursos em suas empresas – Disbombons Ltda, Ponto a Ponto Distribuidora Ltda e Comercial Bombonzão Ltda, fls. 380/393 -, por meio de pagamentos aos fornecedores das mesmas.

6. A ação fiscal foi redirecionada para o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, tendo os autos sido remetidos para a DRF/Natal, tendo em vista que o referido senhor tinha domicílio fiscal no município de Natal/RN (fls. 394/395).

7. O Chefe da Seção de Fiscalização da DRF/Natal, constatando que o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha já havia sido fiscalizado com relação ao ano-calendário de 1998, solicitou ao Delegado daquela unidade, com base no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), pedido de reexame do mesmo período, o qual foi deferido (fls. 395).

8. Posteriormente, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 396/413, pelo qual foi dada ciência ao Sr. Diógenes dos fatos apurados até então. Além disso, ele foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea da origem dos depósitos efetuados na conta bancária nº 0246547, agência 254, do Banco Bandeirantes S/A, conforme relação anexa. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 65/76, na qual o Sr. Diógenes afirma desconhecer os depósitos constantes da relação a ele encaminhada e que apenas um dos depósitos poderia fazer referência a ele. Ao final de suas alegações, solicitou o arquivamento do processo ou sua transferência para a DRF/João Pessoa, em decorrência de ter transferido seu domicílio fiscal.

9.A ação fiscal foi encerrada pela DRF/Natal (fls. 77/78) e os autos encaminhados para a DRF/João Pessoa, tendo sido solicitada pela Seção de Fiscalização autorização para um segundo exame do ano-calendário de 1998, a qual foi deferida pelo Delegado daquela unidade (fls. 60).

10.Na seqüência, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 61/62, pelo qual o Sr. Diógenes foi intimado a apresentar os mesmos documentos/esclarecimentos já solicitados anteriormente pela DRF/Natal, bem assim a esclarecer se a Sra. Luzia Quirino de Oliveira já havia trabalhado em sua residência. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 63/64, bem assim cópia da carta-resposta anteriormente apresentada à DRF/Natal (fls. 65/78).

11.A Sra. Luzia Quirino foi intimada pelo Termo de fls. 32/36, tendo comparecido à Difis/SRRF/4ª RF e prestado as informações constantes do Termo de Declaração de fls. 37/38, entre elas: a) que trabalhou na residência do Sr. Diógenes, como empregada doméstica, entre 01/08/1994 a 30/09/2001; b) que trabalhou, entre 08/01/2002 a 06/07/2002, em empresa que prestava serviços à Disbombons Distribuidora de Bombons Ltda; c) que trabalha, atualmente, na empresa Disbombons, da qual o Sr. Diógenes é sócio; d) que nunca movimentou conta-corrente junto ao Banco Bandeirantes S/A, nem em qualquer outra instituição financeira, até o ano de 2002, desconhecendo quem teria aberto a conta sob investigação em seu nome; e) que a caligrafia constante dos cheques a ela apresentados não era sua.

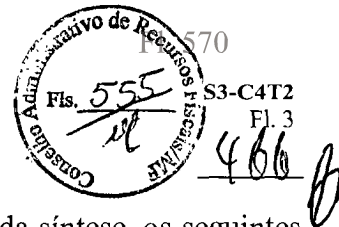
12.Foi aberta ação fiscal contra a Sra. Luzia Quirino, conforme autorização constante à fls. 28, e, posteriormente, foram intimadas outras pessoas físicas e jurídicas, beneficiárias dos cheques: Kraft Foods Brasil S/A (CNPJ 33.033.028/0001-84), fls. 88/90, 97/98 e 128/131; Mônica Nadal Pimenta (CPF 591.984.606-25), fls. 102/106 e 132/135; e Masterfoods Brasil Alimentos S/A (CNPJ 29.737.368/0001-19), fls. 107/127 e 136/151.

13.Foi constatada, também, a emissão de uma série de cheques, nominais à própria emitente (fls. 152/217).

14.A fiscalização, então, encaminhou à Sra. Luiza – que passará a ser denominada a partir deste momento de “contribuinte” – a intimação de fls. 220/221, na qual solicitou que fosse apresentada documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos depósitos efetuados nas contas-correntes junto ao Banco Bandeirantes S/A, conforme relação de fls. 223/233. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 234/235, na qual novamente a Sra. Luzia reitera que as contas-correntes eram movimentadas por terceiros e que ela não saberia dizer quem abriu as contas em seu nome. Além disso, que havia operado a decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

5. O sujeito passivo foi cientificado do lançamento aos 07/12/2004, conforme Aviso de Recepção – AR de fl. 421, e, não concordando com a exigência, apresentou, aos





03/01/2005, a impugnação de fls. 446 a 449, onde apresenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – durante os procedimentos de fiscalização afirmou reiteradas vezes que não tinha conhecimento das contas bancárias existentes em seu nome e que não sabia quem as abriu e movimentou;

II – a fiscalização deve ter se convencido da veracidade das suas afirmações, tanto que concluiu “que a contribuinte Luzia Quirino de Oliveira trata-se de interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas mantidas em seu nome ...” (item 18 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal), o que demonstraria que o agente fiscal demonstrou ter consciência de que o titular de fato das contas mantidas em seu nome é outra pessoa, que teria auferido receitas e realizado o fato gerador do imposto sobre a renda;

III – apesar disso, a fiscalização entendeu que havia sido conivente com o titular dos numerários movimentados, embora inexistisse qualquer prova desse suposto conluio;

IV – não forneceu os documentos utilizados para abertura das contas bancárias, não podendo ser responsabilizada pelo uso indevido dos seus dados pessoais;

V – na espécie, deve ser observado o mandamento do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, quando determina que a omissão de receita se dará sobre os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, pois não mantinha tais contas, vez que os valores nelas movimentados não lhe pertenciam, não podendo lhe trazer qualquer responsabilidade tributária;

VI – não preenche os requisitos de contribuinte, como não se enquadra na qualidade de responsável pelo tributo devido, assim, o auto de infração apresenta erro na identificação do sujeito passivo;

VII – por outro lado, a multa qualificada de 150% somente é admitida nos casos de evidente intuito de fraude, o que não resta comprovado nos autos, pois não perpetraram qualquer conduta dolosa capaz de evidenciar o desejo fraudulento contra o fisco.

6. Foi lavrado Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária (fls. 415 a 418), tendo como sujeito passivo solidário o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha

7. De fls. 426 a 431, manifestação do Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, que fora intimado do auto de infração e de Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária.

8. Os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife – PE acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, dando o lançamento por procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

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

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.**

*Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar os depósitos efetuados em contas bancárias de sua titularidade, que não pode ser substituída por meras alegações de desconhecimento da existência das contas bancárias, mormente quando existem indícios veementes em sentido contrário.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1998*

**EMENTA: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGALIDADE.**

*É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando restar comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme definido na lei.*

**MEIOS DE PROVA.**

*A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.*

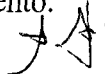
**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INCOMPETÊNCIA DA Delegacia da Receita Federal de Julgamento para se pronunciar.**

*Nos casos de impugnação a auto de infração, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento são competentes para julgar tudo aquilo que for relativo à matéria atinente às infrações apuradas. Qualquer manifestação sobre sujeição passiva solidária deverá ser descortinada perante o órgão responsável pela execução da dívida, quando e se cabível for.*

*Lançamento Procedente.*

9. O voto condutor do acórdão de primeira instância também veicula o entendimento de que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento não são competentes para se manifestar quanto à matéria atinente à responsabilidade solidária.

10. Intimado aos 27/12/2005, o sujeito passivo, irredimido, interpôs o recurso voluntário de fls. 520 a 528, deixando de apresentar o arrolamento de bens exigido pelo artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, por declarar não ser proprietária de quaisquer bens ou direitos, exceto os de uso pessoal, que possa arrolar para que o recurso tenha seguimento.





572

S3-C4T2  
Fl. 4

467

11. Na petição recursal o sujeito passivo aduz os elementos de defesa a seguir sintetizados:

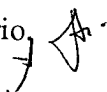
I – a decadência do direito de a Fazenda pública constituir o crédito tributário referente aos meses de janeiro a novembro de 1998, considerando-se a apuração mensal do fato gerador do imposto sobre a renda decorrente de depósitos bancários sem origem justificada;

II – o § 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deixou de ser observado, vez que a fiscalização tem conhecimento de que os valores creditados nas contas bancárias abertas em seu nome a ela não pertencem, pois é, notoriamente, pessoa sem capacidade contributiva;

III – a exigência foi formalizada contra ela vez que a fiscalização não envidou esforços no sentido de colher provas contra o suposto titular dos valores creditados;

IV – incabível a aplicação da multa qualificada, pois que não ficou evidenciado o dolo, ademais que, o julgador de primeira instância, para mantê-la, considerou que a autuada não houvera mencionado expressamente que tivera acesso aos seus documentos para abrir conta bancária, nem adotara qualquer providência junto à Polícia Federal ou ao Poder Judiciário para denunciar o fato de alguém utilizar seus dados para movimentar tais contas.

12. Foi aduzida aos autos a petição de fls. 532 a 542, da qual foi dado conhecimento à Procuradoria da Fazenda Nacional, que se manifestou de fls. 544 a 552.

É o Relatório, 

**Voto**

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia ora em análise trata de auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários efetuados em contas-correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

A base legal que deu suporte à exação foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e o artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

Em sua defesa, preliminarmente, a recorrente aduz erro de eleição do sujeito passivo, vez que, desde o procedimento fiscal, afirmara não ser a real titular da conta bancária que constam em seu nome e que nunca as movimentara, como também que a caligrafia das assinaturas e rubricas apostas nos cheques supostamente por ela emitidos não seriam de seu punho. Como também, que nunca assinou cheques ou recebeu os valores deles constantes e de nenhum outro que tenham sido emitidos em seu nome na conta-corrente sob auditoria fiscal.

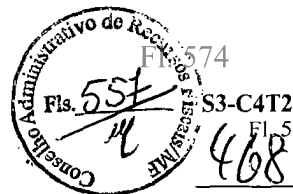
Em uma primeira ação fiscal, instaurada em face da recorrente, foi constatado que a autuada, na realidade, trabalhava como empregada doméstica (babá), sendo essa a sua única fonte de rendimentos, no período abrangido pela ação fiscal.

Também foram identificadas as empresas beneficiárias dos cheques emitidos das contas-correntes que constam como de titularidade da recorrente, tendo sido verificado o seguinte:

i) ROJAK VEÍCULOS E PEÇAS LTDA, CNPJ – 06.662.308/0001-89 – o depósito feito em sua conta-corrente nº 0000012-4, agência 0971-7, do Banco Bradesco S/A, de 06/01/1998, no valor de R\$ 34.500,00, por meio do cheque nº 392109, emitido da conta-corrente nº 001-0246543, agência 0254, do Banco Bandeirantes S/A, em João Pessoa (PB), deu-se para pagamento de um caminhão novo marca Mercedes Benz, adquirido pela empresa COMERCIAL BOMBONZÃO LTDA, CNPJ-40.988.990/0001-32;

ii) MICROLITE S/A, CNPJ – 49.032.964/0001-00 - os depósitos efetuados em sua conta-corrente nº 0266620-0, agência 0099-P, do Banco Bradesco S/A, de 06/01/1998, nos valores de R\$ 10.050,00, R\$ 11.900,00 e R\$ 10.107,65, por meio dos cheques nºs 572055, 572056 e 572057, emitidos da conta-corrente nº 001-0246543, agência 0254, do Banco Bandeirantes S/A, em João Pessoa (PB), foram destinados ao pagamento do título nº 029519/01, emitido contra a empresa PONTO A PONTO DISTRIBUIDORA LTDA, CNPJ – 02.317.969/0001-16;

iii) WARNER LAMBERT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ – 33.016.601/0001-41 – foram efetuados depósitos em sua conta-corrente, nos valores de R\$ 11.391,79, R\$ 13.568,21 e R\$ 11.261,73, respectivamente, aos 11/05/1998, 18/05/1998 e 15/06/1998, referentes a pagamentos efetuados pela empresa DISBOMBONS DISTRIBUIDORA DE BOMBONS LTDA, CNPJ – 00.728.165/0001-84;



iv) EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, CNPJ – 21.992.946/0001-51 - o depósito realizado na conta-corrente nº 0034756-6, agência 0026-4, do Banco Bradesco S/A, no valor de R\$ 12.498,71, aos 06/07/1998, por meio do cheque nº 436046, emitido da conta-corrente nº 001-0246543, agência 0254, do Banco Bandeirantes S/A, em João Pessoa (PB), referente ao pagamento de operações comerciais realizadas com a empresa DISBOMBONS DISTRIBUIDORA DE BOMBONS LTDA, CNPJ – 00.728.165/0001-84;

v) MISSÃO EVANGÉLICA PENTECOSTAL DO BRASIL, CNPJ – 09.916.271/0001-66 – os depósitos empreendidos na conta-corrente nº 1.490-7, agência 1636-5, Banco do Brasil S/A, com cheques emitidos da conta-corrente nº 001-0246543, agência 0254, do Banco Bandeirantes S/A, em João Pessoa (PB), com endosso de DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA, para pagamento do Contrato de Compra e Venda de Imóvel, cujo imóvel foi adquirido pelo endossante dos cheques, com as datas, números e valores a seguir enumerados:

| DATA       | NÚMERO | VALOR (R\$) |
|------------|--------|-------------|
| 13/02/1998 | 411344 | 15.000,00   |
| 13/03/1998 | 411345 | 10.000,00   |
| 13/04/1998 | 411346 | 10.000,00   |
| 13/05/1998 | 411347 | 10.000,00   |
| 13/06/1998 | 411348 | 15.000,00   |
|            | TOTAL  | 60.000,00   |

A ação fiscal detectou, ainda, que DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA, na época, era sócio gerente das empresas DISBOMBONS DISTRIBUIDORA DE BOMBONS LTDA, PONTO A PONTO DISTRIBUIDORA LTDA e COMERCIAL BOMBONZÃO LTDA.

Em face de tais constatações, o agente fiscal emitiu relatório, em que se manifestou no sentido de que LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA seria interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas bancárias mantidas em seu nome, e que os indícios apontariam para DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA, que teria se utilizado de cheques da conta em nome da interposta pessoa, para efetuar pagamentos referentes a compra de imóvel em seu nome e para movimentar recursos para suas empresas, através de pagamentos a fornecedores.

Redirecionada a fiscalização para DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA, esse afirmou que, do universo dos depósitos efetuados na conta-corrente em nome de LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA, apenas um poderia ter ligação com a sua pessoa, desconhecendo todos os demais.

Como resultado dos trabalhos fiscais, foi empreendida a lavratura do presente auto de infração, na pessoa de LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA, sob o argumento de que não teria comprovado a origem dos valores depositados na conta-corrente em que consta como

titular, sob os auspícios do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo sido lavrado um termo de declaração de sujeição passiva solidária em face de DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA.

Diante de todos os fatos que restaram da ação fiscal desenvolvida, resta, com uma clareza solar, a conclusão de que LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA jamais fora a titular de fato dos recursos movimentados na conta-corrente nº 001-0246543, agência 0254, do Banco Bandeirantes S/A, em João Pessoa (PB).

Todos os indícios decorrentes da apuração fiscal apontam para o fato de que terceiro, DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA, movimentara o numerário depositado, tanto para pagamento de aquisição de bens em nome de sua pessoa física, como para pagamento de compras em nome de empresas da qual tem participação societária.

Entendo não ser pertinente a afirmativa de que a exação deveria ser dirigida a LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA, por ela não ter explicado a origem dos recursos movimentados na conta bancária em seu nome, quando em todo o decorrer da ação de apuração dos fatos ficou evidente que os valores pertenciam a terceira pessoa.

Com efeito, na espécie, caracterizada a hipótese insculpida no artigo 58 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, que inseriu o § 5º no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, nos seguintes moldes:

*Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:*

*"Art.*

*42.*

*.....*  
*§ 5º. Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento".*  
*(destaques da transcrição)*

E, frente a tal situação, patente que LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA não é parte legítima para figurar no pólo passivo da autuação em comento, patente a sua ilegitimidade passiva.

Entendimento que se alinha com as manifestações deste Conselho de Contribuintes, como se vê dos seguintes julgados:

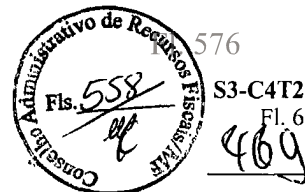
(...)

*LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*  
*INTERPOSTA PESSOA - Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*

(...)

*Recurso provido.*





(RV nº 144.093, Ac. nº 106-14802, Cons. Rel. José Ribamar Barros Penha, julgado em 07/07/2005)

*ILEGITIMIDADE PASSIVA - Quando provado que os valores creditados na conta corrente ou de investimento em instituições financeiras pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular das referidas contas.*

(...)

(RV nº 138.781, Ac. nº 102-46930, Rel. Com. José Olescovicz, julgado em 07/07/2005)

Entretanto, consta dos autos Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária (fls. 415 a 418), tendo como sujeito passivo solidário o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, que, intimado do auto de infração e do Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária, apresentou manifestação de defesa.

O Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária foi lavrado com esteio no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes moldes:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (destaques da transcrição)*

Sob esse pórtico, cabe examinar a legitimidade processual dos responsáveis solidários para atuar no processo administrativo fiscal.

Como regra, a legitimidade passiva para se defender da imposição fiscal decorre da própria sujeição passiva na relação jurídica material. Entretanto, a fiscalização poderá atribuir a determinadas pessoas a responsabilidade pelo pagamento do tributo com fundamento em sua participação no fato jurídico tributário ou em função de seu vínculo com o realizador desse fato.

A imputação da responsabilidade solidária pela fiscalização por débitos em que o devedor principal e o solidário tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador, se mantida a exigência, implicaria na inclusão dos nomeados na certidão de dívida ativa, título que goza de liquidez e certeza e permite a cobrança do crédito tributário em juízo.

Conforme dispõe o artigo 204 do código Tributário Nacional, a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída, sendo a presunção relativa e podendo ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

As determinações da Lei nº 6.830, de 22/09/1980, Lei de Execução Fiscal, em seu artigo 3º, também se alinham com essa disposição, *litteris*:

*Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.*

*Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.*

As determinações legais acima veiculadas guardam vínculo com o que prescreve o artigo 586 do Código de Processo Civil, segundo o qual, para que seja instaurada a execução por um determinado crédito, devem estar presentes os atributos de (i) *certeza*, que delimita os sujeitos da relação, a natureza do direito e o objeto devido, (ii) *liquidez*, a qual fez inferir o *quantum debeatur* da cobrança, e (iii) *exigibilidade*, cujo pressuposto é resultado dos demais atributos.

A presunção de certeza e liquidez estabelecida em lei tem o escopo de inverter o ônus da prova. A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*(...)*

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

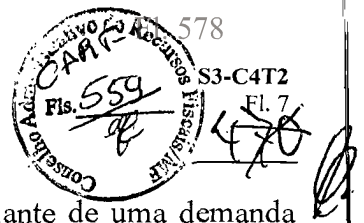
*(...)*

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

Conforme determina o artigo 646 do Código de Processo Civil, a execução por quantia certa tem por objeto expropriar bens do devedor, a fim de satisfazer o direito do credor, ou seja, a execução fiscal não se destina ao acerto da relação creditícia entre o fisco e o sujeito passivo, mas apenas se volta para a expropriação de bens do devedor para satisfação do direito ao credor

Com efeito, o acerto é fato que precede à execução, por tal, no processo executivo, não há lugar para definições de situações controvertidas ou incertas no plano jurídico, como discussões sobre o mérito da pretensão do fisco ao crédito tributário, incluindo-se as questões relativas à sujeição passiva.

Assim, a imputação de responsabilidade pelo auditor fiscal e a, posterior, inclusão do acusado na Certidão de Dívida Ativa resultam, sem dúvida, consequências



gravosas na esfera de direitos do contribuinte. O responsável se vê diante de uma demanda judicial expropriatória de seu patrimônio com fulcro na exigência de tributo e respectivos acréscimos legais. Essa ação executiva vem acompanhada por prova plena, qualificada pela presunção de certeza e liquidez, cuja origem está lastreada em prévio processo administrativo fiscal.

Posição que tem encontra amparo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se depreende do julgamento do AgRg no Ag 1074389/SP, Relatora Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado aos 17/02/2009, DJ de 17/03/2009, cujo entendimento se resume nos termos da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – AGRAVO  
REGIMENTAL – MATÉRIA DE DEFESA: PRÉ-  
EXECUTIVIDADE – ILEGITIMIDADE PASSIVA –  
NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA –  
IMPOSSIBILIDADE.

1. Doutrinariamente, entende-se que só por embargos é possível defender-se o executado, admitindo-se, entretanto, a exceção de pré-executividade.

2. Consiste a pré-executividade na possibilidade de, sem embargos ou penhora, argüir-se na execução, por mera petição, as matérias de ordem pública ou as nulidades absolutas.

3. A tolerância doutrinária, em se tratando de execução fiscal, esbarra na necessidade de se fazer prova de direito líquido e certo, exceto se a questão da ilegitimidade ou da prescrição for constatável de plano.

4. Hipótese em que o Tribunal local entendeu não haver provas pré-constituídas capazes de ensejar de plano a extinção da execução.

5. Agravo regimental não provido.

Em que pese a possibilidade de oposição à execução pela via dos embargos, o sujeito passivo ou responsável inscrito em Dívida Ativa figurará, como inadimplente, arcando com todas as consequências danosas advindas desse fato, como inscrição no Cadastro de Inadimplentes (CADIN) e impossibilidade de obter certidão negativa de débitos, até que lhe seja oferecida a possibilidade da interposição dos referidos embargos.

Nesse contexto, o confronto de uma dada exigência fiscal inscrita em Dívida Ativa, somente seria passível de análise após oposição de embargos pelo executado, mediante garantia da suposta dívida.

Em virtude de tão extensas consequências, incluído como responsável tributário no auto de infração ou em termo de responsabilidade solidária, deve ser assegurado o direito de defesa administrativo ao interessado, no tocante à exação.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) sustenta a exigência à observância ao princípio da ampla defesa, reafirmando a posição de que o Estado não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois o reconhecimento da legitimidade ético-

jurídica de qualquer medida imposta pelo Poder Público, de que resultem consequências gravosas no plano dos direitos e garantias individuais, exige a fiel observância do princípio do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV e LV).

Também os artigos 9º, II, e 58 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, incluem entre os legítimos para atuar no processo administrativo, “aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direito ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada”. A legitimação do terceiro se configura quando a solução que se dará à lide deve influir em relação jurídica de direito material em que ele faz parte como sujeito passivo, como é o caso da atribuição de responsabilidade solidária por interesse comum.

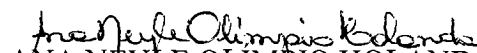
A falta de dispositivo específico disciplinando a matéria no Decreto nº 70.235, de 1972, leva a concluir que esta norma geral aplica-se subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Cientificado da imputação de responsabilidade solidária pela fiscalização, nasce o direito ao responsável de apresentar suas alegações à apreciação da primeira instância de julgamento, que deverá lhe dar conhecimento da decisão, para que, em caso de irresignação, apresente recurso à autoridade julgadora *ad quem*, por força do que dispõe a Lei nº 9.784, de 1999, e o artigo 5º, VII, da Carta Constitucional.

Sob essa perspectiva, deve o responsável solidário ser cientificado de todos os atos do processo administrativo fiscal.

E, em vista do exposto, e com a análise do apelo que chega a este Colegiado, comprovado que a recorrente não era a titular de fato dos recursos objeto do auto de infração, tributados como omissão de receita, incorreto está o lançamento em seu nome, por tal, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a ilegitimidade passiva da autuada LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA.



  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA