



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

Processo nº 19515.000550/2007-31
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-002.913 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrentes ANTONIO GRISI FILHO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA.GANHO DE CAPITAL.

A decadência de IRPF relativo ao ganho de capital, quando inexistente pagamento antecipado relacionado ao ganho de capital em específico, é regida pelo prazo do art.173 I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PRATICADO PELO DE CUJUS - AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM NOME DO ESPÓLIO - MULTA QUE CONSTITUA SANÇÃO POR ATO ILÍCITO - INAPLICABILIDADE -

A constituição de crédito tributário, através de auto de infração, em nome do espólio, por irregularidades fiscais praticado pelo de cujus, sujeita o espólio à multa de mora, de dez por cento sobre o imposto apurado, estabelecida artigo 49 do Decreto-Lei 110 5.844, de 1943, sendo-lhe inaplicável as multas de ofício estabelecidas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, por constituir sanção por ato ilícito, não transferível para o espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA BANCÁRIA MOVIMENTADA PELO "DE CUJUS" - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO CONTRA O ESPÓLIO - OBRIGAÇÃO PERSONALÍSSIMA

A responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por ser uma obrigação personalíssima, deve ser imputada, exclusivamente, ao titular de direito c/ou de fato da conta-corrente. Portanto, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos bancários feitos à época em que o contribuinte - titular de fato-da conta-corrente - era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio e a inventariante.

DEPÓSITO BANCÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.
ESPÓLIO. APÓS ABERTURA DA SUCESSÃO

A comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta do “de cujus” no período compreendido entre a abertura da sucessão até a data do formal de partilha, cabe ao espólio, representado pela inventariante.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário provido .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e no que toca ao recurso voluntário, dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Antonio Lopo Martinez.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ANTONIO GRISI FILHO, foi lavrado, em **13/03/2007**, o Auto de Infração de fls. 3019/3023 (vol. XVI), acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 3013/3018 (vol. XVI), que lhe exige crédito tributário no montante de R\$12.425.866,22, correspondente ao imposto (R\$5.224.453,45), multa proporcional (R\$3.918.340,07) e juros de mora (R\$3.283.072,70, calculados até 28/02/2007), relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercícios 2002, 2003, 2004 e 2005, anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004. Por oportuno, a fiscalização se iniciou como o mandato de procedimento fiscal em janeiro de 2006

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 3020/3022, vol. XVI), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações fiscais:

001 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL

• Falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, referente à alienação de imóvel, conforme Termo de Verificação anexo com Fato gerador em 30/04/2001 e 30/09/2001, multa de 75%

002 — DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação, no período de 31/01/2001 a 30/11/2004.

Cientificado do lançamento em foco, em 19/03/2007 (AR de fl. 3028, vol. XVI), o inventariante do espólio de Antonio Grisi Filho (*falecido em 25/01/2003*) apresentou, em 17/04/2007, por intermédio de seu representante legal (fl. 3211, vol. XVII), a impugnação de fls. 3115/3199, vol. XVI), instruída com a documentação de fls. 3202/3399, 3402/3599, 3602/3799, 3802/3999, 4002/4199 e 4202/4218, aduzindo, em síntese, que requer seja reconhecida:

- (i) a Nulidade do Auto de Infração,
- (ii) a Decadência dos lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos até 19/03/2002,
- (iii) a inaplicabilidade da Multa de Ofício de 75% sobre o espólio,
- (iv) a inexistência de omissão de rendimentos;
- (iv) inaplicabilidade da SELIC.

Por meio de seu representante legal, requereu em 08/05/2007 (petição de fls. 4219/4221, vol. XXII) ajuntada dos documentos de fls. 4222/4259 (vol. XXII). Tornou a

requerer, em 05/07/2007, por intermédio de seu representante legal (fl. 3211, vol. XVII), por meio da petição de fls. 3065/3067 (vol. XVI), a juntada dos documentos de fls. 3068/3113 (vol. XVI).

Em 07/07/2009, os autos foram baixados em diligência pela autoridade julgadora, com vistas à instrução processual, para juntada da decisão judicial estendendo à Receita Federal o compartilhamento do material envolvendo as contas mantidas no Banco Safra em Nova Iorque (fls. 4266/4268, vol. XXII).

Em cumprimento à requisição efetuada pela Divisão de Fiscalização IV (Pessoas Físicas), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, por meio do Ofício nº 600/Difis-IV/Defis/SPO/EFI-9/LFS, de 15/09/2009 (fl. 4270, vol. XXII), foi encaminhada a cópia eletrônica da decisão datada de 14/02/2005 pelo Juízo da 2 Vara Federal Criminal de Curitiba, a qual foi juntada as fls. 4272/4276 (vol. XXII).

Cientificado do resultado da diligencia em 04/01/2010 (fl. 4280 frente e verso, vol. XXII), o representante legal do interessado apresentou, em 14/01/2010, a manifestação de fls. 4281/4285 (vol. XXII), instruída com os documentos de fls. 4286/4381.

A DRJ julgou o impugnação improcedente, nos termo da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. QUEBRA DE SIGILO. CONTA BANCARIA NO EXTERIOR.

Incabível falar em quebra de sigilo bancário, bem assim em obtenção ilícita de provas, relativamente aos dados das movimentações financeiras de conta mantida no exterior, obtidos mediante prévia autorização judicial.

DECADÊNCIA. GANHOS DE CAPITAL.

Verificado que, na data da ciência do Auto de Infração, estava extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário sobre o ganho de capital auferido, por decurso de prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, acolhe-se a arguição de decadência suscitada.

DECADÊNCIA. OMISSÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os rendimentos omitidos apurados com base em depósitos bancários de origem não comprovada, embora submetidos A. apuração mensal, estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, pelo que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte aquele fixado para entrega tempestiva da declaração.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto as instituições financeiras, em relação aos quais o

contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

Os depósitos/créditos, cuja origem de recursos restou comprovada, devem ser excluídos da base de cálculo lançada. Os depósitos/créditos, cuja presunção legal de omissão de rendimentos não se estabeleceu, devem ser excluídos da tributação.

MULTA. ESPOLIO. LANÇAMENTO DE OFICIO.

No caso de lançamento de ofício constituído após abertura da sucessão, em que se apurou omissão de rendimentos cometida por "de cujus", aplica-se a multa de mora de 10%.

Apurada omissão de rendimentos pelo espólio, incide a multa de 75,00% calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, por declaração inexata.

JUROS DE MORA.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A autoridade de primeira instância entendeu por bem afastar a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% relativamente aos tributos devido pelo de cujus, no ano-calendário de 2001, comutando para a multa de mora no percentual de 10%. Ficou mantida a multa de ofício no percentual de 75%, devida sobre os tributos apurados em decorrência da omissão de rendimentos verificada nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, apresentadas pelo Inventariante.

A Autoridade, tendo em vista que, em 19/03/2007 (AR de fl. 3028, vol. XVI), data da ciência do Auto de Infração (fls. 3019/3023, vol. XVI), **estava extinto o direito de o Fisco constituir o crédito tributário concernente aos ganhos de capital auferidos em 30/04/2001 e 30/09/2001**, por decurso de prazo de cinco anos, contados de 1º/01/2002, é de se acolher a arguição de decadência suscitada, exonerando a aludida exigência.

Cientificado, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou o Recurso Voluntário, reiterando os argumentos da impugnação nos que toca aos depósitos bancários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

Os recursos estão dotados dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO**Da exclusão da multa de ofício**

A autoridade de primeira instância entendeu por bem afastar a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% relativamente aos tributos devido pelo *de cujus*, no ano-calendário de 2001, comutando para a multa de mora no percentual de 10%.

A constituição de crédito tributário, através de auto de infração, em nome do espólio, por irregularidades fiscais praticado pelo *de cujus*, sujeita o espólio à multa de mora, de dez por cento sobre o imposto apurado, estabelecida artigo 49 do Decreto-Lei 110 5.844, de 1943, sendo-lhe inaplicável as multas de ofício estabelecidas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, por constituir sanção por ato ilícito, não transferível para o espólio, em virtude do princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator.

Deste modo acompanho o entendimento da necessidade de exclusão.

Da decadência do ganho de capital

A Autoridade, tendo em vista que, em 19/03/2007 (AR de fl. 3028, vol. XVI), data da ciência do Auto de Infração (fls. 3019/3023, vol. XVI), estava extinto o direito de o Fisco constituir o crédito tributário concernente aos ganhos de capital auferidos em 30/04/2001 e 30/09/2001, por decurso de prazo de cinco anos, contados de 1º/01/2002, é de se acolher a arguição de decadência suscitada, exonerando a aludida exigência.

O fato gerador relativo ao ganho de capital ocorre no mês de sua apuração, não se deslocando para o final do ano calendário. Assim, havendo pagamento referente ao correspondente ganho de capital, aplica-se a regra de decadência prevista no art. 150, §4º, do CTN. Para os ganhos de capital omitidos, em que não houve pagamento algum a esse título, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, ainda que se considere que ganho de capital teria sido omitido, o lançamento do mesmo padeceria de da decadência.

Não há reparos a realizar na decisão da autoridade recorrida.

Do demais ajustes realizados pela autoridade julgadora

Da análise das provas apresentadas, a autoridade julgadora procedeu ajustes com a intenção de corrigir as falhas do procedimento. São aspectos de fato, mas revisando os mesmos cuidadosamente nota-se absoluta coerência nos argumentos, de modo que acompanho a autoridade de primeira instância em seu posicionamento.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Dos Depósitos Bancários do Espólio

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 2988/2999 e 3002/3012, vols. XV e XVI), Certidão expedida pelo Juízo de Direito da P Vara Cível, Comarca de Paranavaí — PR, relativa aos autos nº 185/2003 de Inventário e Partilha (fl. 944, vol. V), bem assim da Certidão de fls. 945/947, vol. V o falecimento do interessado ocorreu em **25/01/2003**

Compulsando-se os elementos que compõe os autos, importa destacar:

1. A ação fiscal foi iniciada em nome do espólio, no curso da qual o inventariante, Sr. Marcelo Procópio Grisi (vide fl. 942), foi intimado justificar a origem dos depósitos bancários

2. A abertura da sucessão ocorreu em 25/01/2003, conforme Certidão de Óbito anexada à fl. 944.

Como se sabe, o espólio é pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão (art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN), bem como os herdeiros e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação (art. 131, inciso II, do CTN). Esta responsabilidade abrange não só os créditos tributários definitivamente constituídos até a abertura da sucessão, mas também os em curso de constituição ou posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da morte do contribuinte, no caso do espólio, e antes da data da partilha, no caso dos herdeiros e meeiros, nos termos do art. 129 do CTN.

O espólio existe entre a data da abertura da sucessão até a data da partilha, sendo o inventariante responsável solidário pelos tributos por ele devido (espólio) neste período (art. 134, inciso IV do CTN). Encerrado o inventário, eventuais créditos tributários devidos pelo espólio passam a ser de responsabilidade dos herdeiros e do cônjuge meeiro, limitados ao montante do quinhão do legado ou da meação.

Para que a presunção de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, se aperfeiçoe é necessário que o(s) titular(es) da conta seja(m) previamente intimado(s) a comprovar a origem dos depósitos. Ou seja, cabe ao fisco identificar os depósitos bancários de origem não comprovada e intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de cumprir o encargo que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 lhe transfere.

Assim, diferentemente de outras infrações, a presunção de omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários de origem não comprovada tem como requisito fundamental a intimação prévia do titular da conta, sem a qual ela não se materializa.

No caso de procedimento fiscal instaurado após a morte do contribuinte, tendente a averiguar a regularidade dos depósitos efetuados em contas de titularidade do de cujus, há que se fazer uma divisão temporal quanto a responsabilidade pela comprovação da origem destes depósitos: depósitos efetuados antes e depois da abertura da sucessão.

Visto que o titular da conta, antes da abertura da sucessão, era o de cujus, --é a. ele a quem se deve imputar o ônus de comprovar a origem dos depósitos efetuados até sua morte, não se podendo transferir tal responsabilidade ao espólio. Assim, sendo a intimação neste caso materialmente impossível, a presunção vista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não se aperfeiçoa em relação aos depósitos efetuados à época em que o contribuinte era vivo.

No caso concreto, não foram atendidos os requisitos que asseguram a legalidade do lançamento no período que antecede a abertura da sucessão. Não é juridicamente possível exigir-se de qualquer pessoa a explicação sobre a movimentação

financeira em conta bancária em que não é titular. O fato de uma conta ter sido movimentada por seu esposo ou pai, não a credencia a poder prestar os referidos esclarecimentos.

Após a abertura da sucessão, o espólio, assim entendido como o "conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida" (art. 2º da Instrução Normativa ri." 81, de 11 de outubro de 2001), passa a ser o responsável pela movimentação financeira das contas bancárias pertencentes ao contribuinte falecido, até a data da partilha. Neste caso, é possível intimar o espólio, representado pelo inventariante, a se manifestar quanto a origem dos depósitos efetuados nas contas bancárias do de cujus, no período sob sua responsabilidade, e, se for o caso, efetuar o lançamento com base na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Retornando ao caso em concreto, tem-se que a presente ação fiscal originou-se de procedimento instaurado em nome do espólio, no qual foi a inventariante, intimado a apresentar os extratos das contas bancárias em nome do de cujus, movimentadas nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, bem como justificar a origem dos recursos nelas depositados.

Entretanto, após a abertura da sucessão, a responsabilidade pela movimentação das contas bancárias era do espólio e ele, por meio de sua inventariante, foi regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos efetuados neste período e, não o fazendo, autorizado estava o fisco a efetuar, como o fez, o lançamento com base na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, o lançamento referente aos depósitos efetuados após a morte do contribuinte, até a homologação do formal de partilha, cuja origem não seja comprovada pelo espólio pode ser mantido.

Cabe registrar que o procedimento fiscal foi iniciado em 2006, tendo o Sr. ANTONIO GRISI FILHO - falecido em 25/01/2003. Nesse período de 2006, o inventariante respondia pelo espólio, o que se leva a conclusão que naquela época não havia ocorrido ainda a formalização da partilha.

A intimação para que o espólio preste esclarecimentos, ainda que sob procedimento fiscal, fragiliza o lançamento por ancorá-lo em presunção de não justificativa de pessoa que não tinha obrigação jurídica de identificar os depósitos, pois conforme depreende-se nos autos a conta objeto de lançamento não era de sua titularidade e sobre esta não detinha qualquer controle.

A responsabilidade pela comprovação da origem dos recursos, para efeito do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por ser uma obrigação personalíssima, deve ser imputada, exclusivamente, ao titular de direito c/ou de fato da conta-corrente. Portanto, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos bancários feitos à época em que o contribuinte - titular de fato da conta-corrente - era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio e a inventariante.

A presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9430/1996 é nítida no sentido de exigir que o titular, sujeito passivo, seja intimado. No caso concreto, o espólio não era a titular e portanto o lançamento nas bases efetuadas não se sustenta.

Desse modo é de se afastar do lançamento os depósitos bancários no período até 25/01/2003.

Porém no que toca aos depósitos bancários de origem não comprovada mantidos a partir da abertura da sucessão pode se manter os mesmos, tendo em vista não terem sido comprovados.

Por força da legislação, entre os valores mantidos, há de se excluir os depósitos com valores inferiores a R\$ 12.000,00, tendo em vista que os mesmos não totalizam R\$80.000,00 no ano calendário.

Resta tão somente no lançamento o valor de um depósito no dia 15/09/2003 no valor de R\$ 1.620.263,50, para o qual o recorrente trouxe provas aos autos, particularmente aquela apontada as folhas 4.830, que demonstram a origem do referido depósito. As provas apresentadas no contexto dos autos convencem este julgador de qual teria sido a origem do referido depósito lançado pela autoridade fiscalizadora.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, e no que toca ao recurso voluntário, dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez