



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.000550/2007-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.879 – 2ª Turma
Sessão de 22 de maio de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTONIO GRISI FILHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXATA CORRESPONDÊNCIA DE DATAS E VALORES PARA COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos. Nestes casos não há se falar em exata correspondência de datas, valor e depositantes, cabendo tão somente que o contribuinte informe a origem do rendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Miriam Denise Xavier (suplente convocada) e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise

Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2202-002.913, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Contra o contribuinte acima qualificado 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.

O Contribuinte (espólio) apresentou a impugnação, às fls. 4301/4485.

A DRJ/SDR, às fls. 4390/4467, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada.

O Contribuinte (espólio) apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 4494/4652.

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 4951/49053, propôs o SOBRESTAMENTO do julgamento do presente Recurso, conforme previsto no art. 62, §§ 1º e 2º, do RICARF. Observando-se que após a formalização da Resolução o processo será movimentado para a Secretaria da Câmara que o manterá na atividade de sobrestado, conforme orientação contida no § 3º do art. 2º, da Portaria CARF nº 001, de 03 de janeiro de 2012.

Às fls. 5160/5168, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, **NEGOU PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício e **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

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' a 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.

Às fls. 5170/5180, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **omissão de rendimentos de pessoas físicas e jurídicas, na situação em que foram identificados os depositantes nas contas correntes, mas não as operações que lhes deram causa**. O Colegiado *a quo* entendeu que a mera indicação do nome do depositante pelo autuado seria suficiente para afastar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Segundo tal posicionamento, diante de simples indicação dos depositantes pelo autuado, caberia à fiscalização aprofundar a investigação da causa dos rendimentos, contrariando, assim, o ônus probatório do contribuinte disposto no art. 42, Lei nº 9.430/96. Diversamente, os acórdãos paradigmas perfilharam entendimento segundo o qual a mera indicação do depositante não é suficiente para afastar a presunção legal disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96, já que, sendo o ônus da prova do contribuinte, cabe a ele a efetiva comprovação da natureza da operação.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 5182/5187, a 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **omissão de rendimentos de pessoas físicas e jurídicas, na**

situação em que foram identificados os depositantes nas contas correntes, mas não as operações que lhes deram causa.

À fl. 5191, o processo foi saneado para o registro de lacuna de Numeração de folhas 4947 a 4950, ocorrida por problemas operacionais no sistema e-Processo no dia 14/02/2014, em função da exclusão de documento(s) não definitivo(s) no presente processo/dossiê, que estava(m) controlando indevidamente a numeração em questão. Considerando que o(s) documento(s) excluído(s) ainda não era(m) definitivo(s) no processo/dossiê, não comportando Termo de Desentranhamento, e da possibilidade de número de folhas subsequentes terem sido objeto de remissões em documentos neste ou em outros processos/dossiês, optou-se por registrar a falta/lacuna destas no índice, por este Despacho. Registre-se que a lacuna de numeração de folhas será definitiva neste processo/dossiê.

Cientificado à fl. 5192, o Contribuinte (espólio) apresentou Contrarrazões, arguindo, preliminarmente, que as razões do recurso nada possuem relação com a parte dispositiva do acórdão, que não apresentam divergência quanto ao objeto recorrido, e que ainda prescinde do reexame de fatos e provas. No mérito, reiterou as alegações, requerendo a improcedência do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

Trata-se de 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.

O Acórdão recorrido negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **omissão de rendimentos de pessoas físicas e jurídicas, na situação em que foram identificados os depositantes nas contas correntes, mas não as operações que lhes deram causa.**

Observe-se que a discussão em tela trata de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, **cabendo (se for o caso) prova em contrário, por parte do contribuinte.**

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.*

A lógica utilizada pelo acórdão recorrido utiliza-se das lições de Alfredo Augusto Becker, para que possamos compreender o sentido axiológico do instituto em discussão. Assim, *"presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual **do fato conhecido** cuja existência é certa se infere o **fato desconhecido** cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, **o fato conhecido é a existência de depósitos bancários**, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Vejamos o que diz o artigo:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. “

Podemos deste dispositivo destacar os comandos principais: caracteriza-se omissão de receitas + contribuinte regularmente intimado + não comprove origem com documentação hábil e idônea. Isso significa que tem-se uma autorização legal para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Não há dúvidas, portanto, de que o art.42 da Lei 9430/96 é uma presunção legal a favor do fisco que inverte o ônus da prova, trazendo ao contribuinte (caso não se trate de omissão) o dever de fazer prova em contrário capaz de refutar essa presunção disposta em

lei. Contudo, se cabe ao contribuinte fazer prova a seu favor, isso rende a esta "presunção legal" uma nota de relatividade. Remetendo a análise das provas dos autos, sob as quais se manifesta pontualmente o acórdão recorrido.

O acórdão recorrido decidiu no seguinte sentido;

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' a 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.

**NECESSIDADE DA EXATA COINCIDÊNCIA DE DATAS E
VALORES PARA DEMONSTRAR A ORIGEM DAS RECEITAS OMITIDAS**

Argumentou a Procuradoria que o acórdão recorrido considerou comprovado o numerário cobrado pelo Fisco, sem que houvesse uma exata correspondência entre os recursos indicados como origem, com os depósitos bancários individualmente em datas e valores.

Primeiramente, deve se enfatizar que a Fazenda Nacional apresenta seu recurso especial, exclusivamente, em relação ao depósito no dia 15/09/2003 no valor de R\$.1.620.263,50. **No caso em tela tratava de espólio, o que infere algumas considerações diferenciadas** na análise da manutenção do lançamento.

Todavia, o depósito em questão (único objeto do recurso) envolve valores depositados após o óbito, já no curso do processo de sucessão.

Para este depósito considero nos termos do acórdão recorrido que a prova constante dos autos, particularmente aquela apontada as folhas 4.830/4.832 - advindo de pagamento efetuado pela COTIA TRADING S.A. a título de pagamento advindo da atividade rural desempenhada pelo *de cujus*, serve para demonstrar a origem. Em momento anterior, inclusive, fls 3.469 – há a demonstração da transação que lhe deu causa, ocorrida em razão do contrato de participação societária que comprovam a origem.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes