



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.720556/2015-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.082 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente JOSE MAURICIO BICALHO DIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

A divergência somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretações distintas conferidas à legislação tributária. Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão n.º 2401-005.936, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 16 de janeiro de 2019, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 7.391:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO.

DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM

NÃO COMPROVADA.

Presume-se omissão de rendimentos os valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove a origem dos recursos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FASE PRELIMINAR COMPROBATÓRIA PLENAMENTE EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE.

Se na fase preliminar, específica do art. 42 da Lei 9.430/96, as intimações foram dirigidas ao contribuinte e por ele atendidas, não há que se falar em ilegitimidade passiva do Espólio.

ATIVIDADE RURAL. RESULTADO. FORMA DE APURAÇÃO.

A opção pela forma de tributação do resultado da atividade rural é formalizada pelo contribuinte quando da entrega de sua Declaração de Ajuste Anual.

No que se refere ao recurso especial, fls. 7.421 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 7.466 e seguintes, para rediscutir as matérias a seguir: a) **depósito bancário – responsabilidade tributária – presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96**; e b) **ilegitimidade passiva**.

Em seu **recurso, aduz o Contribuinte**, em síntese, que:

- a) o Contribuinte foi interditado em agosto de 2016 e veio a óbito em 14/10/2016. Como a guarda da documentação e a possibilidade de utilização da presunção recaem sobre o titular da conta, obrigação personalíssima, não cabe o lançamento em nome do espólio;
- b) o crédito tributário objeto do presente lançamento tem por fundamento legal o art. 42 da Lei 9.430/96, que inscreve no próprio núcleo a obrigação não só em caráter pessoal, como personalíssima, dirigida ao Contribuinte, que não pode ser transferida ao responsável tributário;
- c) diante da impossibilidade de intimação do falecido, que era o titular da conta bancária sob análise, para comprovar a origem dos depósitos bancários, impossível materializar a hipótese de incidência tributária prevista no art. 42, supratranscrito, tendo em vista o princípio da legalidade tributária. Caso contrário, estar-se-ia transformando presunção relativa em absoluta, ao se tomar a totalidade dos depósitos como não comprovados;
- d) a responsabilidade tributária por sucessão somente estaria presente, embora considerando que os fatos motivadores da autuação são anteriores ao falecimento do Contribuinte, se fosse material e autonomamente possível a aplicação da regra legal que fundamenta o lançamento, ou seja, que fosse intimado o de cujus para contrapor fatos que afastassem a presunção relativa de veracidade da suposta omissão de receitas;
- e) foram juntados aos autos, em 07/11/2016, informações sobre extratos bancários utilizados como fundamento para o lançamento impugnado;
- f) após a juntada dos extratos, o Contribuinte deveria ter sido intimado para prestar esclarecimentos sobre as referidas informações bancárias, mas o auditor preferiu lavrar o auto em 09/11/2016;
- g) no acórdão recorrido, o Relator transcreve decisão da DRJ de fls. 7.351/7.352 confirmando a inexistência de intimação do Contribuinte (falecido em 14/10/2016) para responder a questionamentos do fisco sobre os extratos dos depósitos bancários juntados ao processo administrativo pelo Fisco em 07/11/2016, posteriormente ao falecimento do destinatário da intimação;

h) no que se refere à ilegitimidade passiva, o auto de infração deveria ter sido lavrado contra o espólio e José Maurício Bicalho Dias, na qualidade de responsável tributário, e não contra o falecido, o que implica no reconhecimento da nulidade do respectivo lançamento por ausência de legitimidade passiva, devido ao vício insanável.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 7.476 e seguintes:

a) cumpre salientar que embora o referido despacho tenha dado seguimento ao Recurso Especial, nada impede que esta e. CSRF, na qualidade de órgão *ad quem*, refaça o seu juízo sobre os requisitos de admissibilidade da peça recursal do contribuinte, faculdade que se acha dentro das suas atribuições regimentais;

b) ocorre que o acórdão recorrido analisa a questão sempre considerando as peculiaridades da situação fática objeto dos autos, quais sejam: início da fiscalização em 22/01/2014 (Termo de Início de Procedimento Fiscal às fls. 18/20), **reiteradas** intimações em que o contribuinte se manifestou e juntou inúmeros documentos comprobatórios, falecimento do sujeito passivo em 14/10/2016 (certidão à fl. 7290), a poucos dias da lavratura do auto que se deu em 09/11/2016 (auto de infração à fl. 7275);

c) tal participação efetiva do contribuinte no procedimento fiscalizatório é um diferencial que não pode ser desconsiderado, até porque o colegiado fez expressa referência a tais características da situação apresentada quando da análise da natureza personalíssima da comprovação dos depósitos bancários;

d) é possível comprovar que ao contribuinte foi oportunizado provar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas-correntes, para que os depósitos não fossem considerados omissão de rendimentos. Entretanto, considerando que não conseguiu comprovar parte dos recursos, eles foram considerados como rendimentos tributáveis, nos termos da legislação acima citada;

c) no caso específico da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, como se prevê uma fase prévia à autuação, em que o titular da conta é intimado a esclarecer a origem dos recursos depositados, não se admite que tais informações sejam requeridas em face do inventariante;

d) conforme descrito no acórdão recorrido (trecho acima reproduzido), o contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (fls. 18/20), com pedido de documentos e esclarecimentos referentes à atividade rural e movimentações bancárias no ano-calendário 2011, em **22/01/2014**. Na sequência, **nos anos de 2014 a 2016**, o interessado foi por várias vezes intimado a apresentar documentos e prestar novos esclarecimentos sobre tais assuntos, **e ele atendeu todas as intimações.**;

e) no presente caso, foi o próprio titular das contas bancárias, diversas vezes intimado a prestar esclarecimentos e apresentar documentos, que atendeu à fase preliminar de intimação prévia, vez que o procedimento fiscal iniciou-se mais de dois anos antes do óbito do contribuinte, quando a instrução probatória foi levada a cabo por ele próprio;

f) resta evidente que o fato do contribuinte, *de cujus*, ter participado ativamente de toda a instrução probatória que ensejou a lavratura do auto de infração foi essencial para a conclusão do colegiado, de modo que apenas um paradigma que analisasse a questão sob o mesmo prisma poderia caracterizar uma suposta divergência jurisprudencial. Esta não é a hipótese dos autos;

g) em momento algum os paradigmas analisaram a situação idêntica, apenas firmaram o entendimento de que o espólio não tem a possibilidade de proceder à comprovação dos depósitos pela natureza personalíssima da respectiva obrigação ou de que cabe ao espólio o pólo passivo da demanda após o falecimento do contribuinte;

h) os paradigmas não enfrentaram fato relevante dos autos de que tal obrigação foi devidamente cumprida pelo titular da conta bancária e considerando que o falecimento ocorreu após o encerramento de toda a fase preliminar probatória, dias antes do lavratura do auto de infração;

i) por se tratarem de situações fáticas diversas, entende a Procuradoria pelo não conhecimento das matérias suscitadas em sede recursal;

j) que no tocante à ilegitimidade passiva do contribuinte há um argumento de reforço. A leitura atenta do acórdão recorrido nos permite observar que este não tem nenhum tópico no voto vencedor que aborde diretamente a questão, impossibilitando a configuração da divergência;

k) por se tratarem de situações fáticas diversas, mostra-se **MANIFESTAMENTE INADMISSÍVEL** o Recurso Especial interposto pelo contribuinte, razão pela qual a União (Fazenda Nacional) requer a respectiva negativa de conhecimento;

l) parece desarrazoado que se declare a nulidade de um procedimento feito legitimamente em face sujeito passivo adequado no momento, eivando de mácula por não ter o fiscal “adivinhado” o falecimento às vésperas da autuação, fato que em nada alterou os elementos do art. 142, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento.

Aduz a Recorrida a ausência dos pressupostos de conhecimento do Recurso Especial interposto, considerando, essencialmente – quanto à **possibilidade de autuação do sujeito passivo, com base na presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, quando falecido após a instrução e antes da efetiva lavratura do auto de infração** – a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma.

Além disso, com relação à **ilegitimidade passiva, em razão de o auto de infração ter sido lavrado em nome do de cujos e não do espólio**, entende a Recorrida pela ausência de prequestionamento, considerando que a decisão vergastada apenas fez referência genéricas quanto ao Decreto 70.235/72, mas não houve referência expressa.

Passemos à análise dos argumentos mencionados.

A fim de avaliar a existência de divergência jurisprudencial, no tocante à primeira matéria, faço o quadro comparativo dos julgados abaixo:

Acórdão n.º 9202-002.308	Acórdão recorrido
<p><i>ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF</i> <i>Ano-calendário:1998</i> <i>OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO. ARTIGO 42 DA LEI N.º 9.430/96. NÃO INCIDÊNCIA EM FACE DO ESPÓLIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS ANTERIORES AO FALECIMENTO DA CONTRIBUINTE.</i></p> <p><i>Não incide a presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, em face do espólio, em relação a depósitos ocorridos</i></p>	<p><i>NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.</i> <i>Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.</i> <i>OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.</i> <i>Presume-se omissão de rendimentos os valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove a origem dos recursos.</i> <i>OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FASE</i></p>

<p><i>anteriormente ao falecimento da respectiva contribuinte, tendo em vista que aquele não é o titular da conta, conforme previsto naquele dispositivo legal.</i></p> <p>Acórdão n.º9202-002.256 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2001, 2002, 2003 IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ESPÓLIO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO. <i>De conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 142 do Código Tributário Nacional, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios. A presunção legal de omissão de rendimentos/receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, prescrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não tem o condão de suplantar o dever legal de a autoridade fiscal identificar o verdadeiro titular dos valores concernentes à movimentação bancária objeto do lançamento. In casu, com mais especificidade, para fins da aplicação da presunção legal em comento, o espólio não pode ser admitido como titular da conta bancária relativamente à movimentação financeira concernente a período anterior ao falecimento do contribuinte, em face da natureza personalíssima de aludida obrigação, não cabendo a terceiros comprovar ato desconhecido e/ou sem qualquer participação. Recurso especial negado.</i></p>	<p>PRELIMINAR COMPROBATÓRIA PLENAMENTE EXERCIDA PELO CONTRIBUINTE. <i>Se na fase preliminar, específica do art. 42 da Lei 9.430/96, as intimações foram dirigidas ao contribuinte e por ele atendidas, não há que se falar em ilegitimidade passiva do Espólio.</i> ATIVIDADE RURAL. RESULTADO. FORMA DE APURAÇÃO. <i>A opção pela forma de tributação do resultado da atividade rural é formalizada pelo contribuinte quando da entrega de sua Declaração de Ajuste Anual.</i></p>
---	--

Compulsando-se o primeiro paradigma indicado, tem-se que o caso concreto nele analisado referiu-se à aplicação da presunção de omissão de receitas em face de espólio, em relação a depósitos existentes em conta poupança, **cuja origem o inventariante, intimado para tanto, não lograra comprovar** (depósitos relativos a período anterior ao falecimento da Contribuinte), fls. 392.

No segundo paradigma, também, somente após o falecimento do fiscalizado, a fiscalização intimou o Espólio a comprovar a origem dos valores transitados em sua conta corrente, como se extrai das fls. 6.

Nesse contexto, assiste razão à Procuradoria da Fazenda, em suas contrarrazões, pois o caso concreto dos autos tem a relevante distinção fática de que o contribuinte participou

ativamente de toda a instrução probatória que ensejou a lavratura do auto de infração, o que foi essencial para a conclusão do colegiado, de modo que apenas um paradigma que analisasse a questão sob o mesmo prisma poderia caracterizar uma suposta divergência jurisprudencial.

Assim, a ausência de similitude fática impossibilita a identificação da divergência jurisprudencial aduzida, razão pela qual voto por não conhecer do recurso nessa parte.

Com relação à segunda matéria, ilegitimidade passiva diante da lavratura do auto de infração ter ocorrido em nome do de cujus e não do espólio, também assiste razão à Recorrida, pois o acórdão vergastado não enfrenta a matéria, como se verifica do trecho abaixo colacionado:

NULIDADE

O lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Relatório (fls. 6.871/7.274), com discriminação da base de cálculo, do montante devido, da fundação legal. O responsável tributário do sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação.

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Acrescente-se que foi devidamente concedido ao autuado a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

Assim, uma vez verificada a ocorrência do fato gerador, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

No caso, inexistentes qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto 70.235/72, art. 59.

Assim, ausente o prequestionamento da matéria e não havendo embargos para sanar, eventual omissão, não há como se identificar a divergência jurisprudencial levantada.

Diante do exposto, voto em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz

