



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721729/2021-59
ACÓRDÃO	2302-004.387 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAPHAEL DE OLIVEIRA MARTINS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

CONHECIMENTO. LEGITIMIDADE AD CAUSAM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIRO. SÚMULA CARF N. 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade atribuída a terceiro, sendo incabível, na via administrativa, o conhecimento de argumentos que visem afastar a coobrigação formalmente imputada a outrem.

CONHECIMENTO. MATÉRIA PENAL. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 28.

As controvérsias relacionadas a imputações criminais, tipificação penal, justa causa, elementos do processo penal ou validade da Representação Fiscal para Fins Penais não se submetem à apreciação no contencioso administrativo tributário, competindo exclusivamente ao Poder Judiciário sua análise.

CONHECIMENTO. NULIDADE OU ILICITUDE DE PROVAS PENAIS. NÃO CABIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não compete à autoridade administrativa revisitar, invalidar ou desentranhar provas colhidas na esfera judicial, ainda que alegadamente ilícitas ou declaradas nulas em outro contexto processual, sendo incabível o exame, no âmbito administrativo, de teorias típicas do processo penal.

CONHECIMENTO. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.

O exame da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE OFICIOSA. SÚMULA CARF N. 2.

O direito a ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

PROVA EMPRESTADA. POSSIBILIDADE.

Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. CARACTERIZAÇÃO. Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, deixa de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte, sendo que somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

LANÇAMENTO MOTIVADO. PRESUNÇÃO DE LEGALIDADE E VERACIDADE.

ÔNUS DA PROVA.

O lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, incumbindo ao contribuinte o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial na ausência de apresentação de documentação hábil e idônea que comprove que tais valores são decorrentes de rendimentos tributáveis declarados,

isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 2/19) de Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, atinente aos anos-calendários de 2017 a 2019, lavrado em decorrência da apuração de i) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada e ii) acréscimo patrimonial a descoberto. Foi aplicada a multa de ofício qualificada no patamar de 150% sobre o imposto apurado na infração, bem como juros de mora pela taxa SELIC.

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve a autuação (e-fls.2283/2334):

2. No "Termo de Verificação Fiscal" de folhas 20 a 132, que compõe o Auto de Infração, após referir os fatos ocorridos no procedimento fiscal, bem como os elementos coligidos, a autoridade lançadora apresentou os fatos que deram origem à tributação, conforme síntese apresentada a seguir:

a) Da Operação Armadeira 2

a.1) "Imperioso informar que foi deferido pela 7ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, em 25/11/2020, no Despacho/Decisão referente à petição nº 5082069-34.2020.4.02.5101/RJ, o compartilhamento com esta Secretaria Especial de

provas obtidas no bojo da OPERAÇÃO ARMADEIRA 2, quais sejam: 5073521-20.2020.4.02.5101 (cautelar de busca e apreensão), 5077175-15.2020.4.02.5101 (pedido de interceptação telefônica), 5097459-78.2019.4.02.5101 (afastamento dos sigilos bancário e fiscal), 5097460-63.2019.4.02.5101 (afastamento dos sigilos telefônico e telemático)”.

a.2) “Os sigilos bancários do Sr. RAPHAEL, de seus pais e da CERVEJARIA DEDO DE DEUS foram afastados por decisão judicial, pois, o pai do contribuinte, Sr. LUIZ CEZAR MARTINS, é investigado por participar de suposto esquema de recebimento de vantagens indevidas, quando do exercício de seu cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, ao conduzir procedimento de fiscalização marcado pelo pagamento de propina a servidores públicos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil no Estado do Rio de Janeiro, a fim de blindar a empresa fiscalizada”.

a.3) “Narra a denúncia do Ministério Público Federal, que as investigações (baseadas em quebra judicial de sigilos bancário, fiscal, telefônico e telemático) confirmaram a atuação do Sr.

LUIZ CEZAR MARTINS em prol dos interesses dos representantes da empresa que estava fiscalizando, em troca de recebimento de valores indevidos, bem como apontaram para a existência, no mesmo período, de atos de lavagem de dinheiro”.

a.4) “Destaca-se que um dos modi operandi do esquema consistia em receber os valores da propina em espécie, com o intuito de dificultar o seu rastreamento”.

a.5) “As provas colhidas no âmbito da operação revelaram a prática usual empregada pelo Sr. LUIZ CEZAR MARTINS para distanciar os valores recebidos de propina de sua origem ilícita, ocultando e dissimulando sua natureza, sua disposição, sua movimentação e a propriedade de bens, cujos pagamentos, em sua maioria, foram realizados em espécie”.

a.6) “Mister informar que existem fortes indícios de que o Sr. LUIZ CEZAR MARTINS, por intermédio de sua esposa (Sra. SUELI PEREIRA DE OLIVEIRA MARTINS) e de seu filho, Sr. RAPHAEL, tenha constituído a CERVEJARIA DEDO DE DEUS para facilitar a lavagem do dinheiro ilícito arrecadado”.

a.7) “E, a despeito de não fazer parte do quadro societário, existem elementos que evidenciam ser o Sr. LUIZ CEZAR MARTINS sócio de fato da empresa, pois, também há fortes indícios de que o aporte para a constituição da CERVEJARIA DEDO DE DEUS foi bem superior ao declarado, sendo certo que tanto a Sra. SUELI quanto o presente contribuinte, Sr. RAPHAEL, não tinham condições de arcar com esses custos. Indícios que serão comprovados por meio dos DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL adiante tratados”.

b) Do início do procedimento fiscal b.1) “O presente procedimento fiscal em nome do contribuinte autuado iniciou-se em 24/05/2021 por meio da ciência postal em relação ao Termo de início de Ação Fiscal lavrado em 18/05/2021. Por meio deste

termo, foi intimado a apresentar, dentre outros, os extratos de suas contas bancárias e de suas aplicações financeiras; documentos que serviram de base para o preenchimento de suas Declarações de Ajuste Anual referentes aos anos-calendário 2017 a 2019, e, a identificar as empresas de cujo quadro societário participara no mesmo período”.

c) Da responsabilidade solidária c.1) “Conforme detalhadamente exposto no presente termo, foram coligidas provas que evidenciam serem os valores pecuniários movimentados na conta bancária nº 19734-8, da agência nº 7455 do Banco Itaú, também de responsabilidade do Sr. LUIZ CEZAR MARTINS.”.

c.2) “As operações bancárias descritas no item iii., especialmente letras A a F, comprovam que o Sr. LUIZ CEZAR MARTINS, por intermédio da conta bancária de seu filho, Sr.

RAPHAEL, recebeu valores decorrentes do esquema de recebimento de vantagens indevidas”.

c.3) “Imprescindível afirmar que as operações realizadas por meio da conta bancária do Sr. RAPHAEL descritas no presente termo vão ao encontro dos elementos e indícios apurados na investigação criminal, corroborando a conclusão de que há uma verdadeira confusão patrimonial entre os entes da família e sua empresa, no intuito de esconder das autoridades (policiais, judiciais, tributárias) os valores recebidos indevidamente e suas respectivas origens ilícitas”.

c.4) “Devidamente intimado e reintimado a comprovar e a demonstrar a origem e a natureza jurídica dos recursos depositados/creditados na referida conta bancária elencados a seguir, até a presente data, o Sr. RAPHAEL nada apresentou ou justificou. Tampouco o fez o Sr. LUIZ CEZAR.”.

c.5) “Em sua resposta de 22/11/2021, o Sr. RAPHAEL disse ser descabida e desproporcional a constatação desta auditoria no tocante à responsabilidade solidária de seu pai, [fl.

108]”.

c.6) “Preliminarmente, o Sr. RAPHAEL, na qualidade de contribuinte, não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada por esta auditoria a seu pai, Sr. LUIZ CEZAR, pelo crédito tributário lançado de ofício, por força da Súmula CARF nº 172, aprovada em plenário em 06/08/2021”.

c.7) “Respondendo a essa auditoria sobre sua responsabilidade solidária em relação aos fatos narrados, em 29/11/2021, o Sr. LUIZ CEZAR manifestou-se de forma muito similar à resposta do presente contribuinte [fls. 109 e 110]”.

c.8) “A resposta do Sr. LUIZ CEZAR não se mostrou hábil para afastar as conclusões a que chegou esta auditoria no que tange a sua participação e responsabilidade sobre todo o exposto neste procedimento fiscal”.

c.9) “Ademais, as alegações do Sr. RAPHAEL não procedem, pois, além de todo o exposto neste procedimento fiscal, conforme narrado no procedimento fiscal em

nome da CERVEJARIA DEDO DE DEUS (de cujo Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 28/10/2021 o Sr. RAPHAEL e o Sr. LUIZ CEZAR foram devidamente cientificados), foi demonstrada a participação deste último em operações da empresa”.

c.10) “Isto posto, a sujeição passiva pelo crédito tributário ora constituído é também atribuída por esta auditoria ao Sr. LUIZ CEZAR por força do disposto no artigo 124, I, do CTN [...]”.

DAS INFRAÇÕES

d) Omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada d.1) “Segundo o relatado no item iii. deste termo e perfeitamente amparado pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, conclui-se que os créditos não comprovados na conta bancária nº 19734-8/Ag. 7455 do Banco Itaú, de titularidade do contribuinte, [...] seguir representam omissão de rendimentos, sujeitando o contribuinte ao lançamento de ofício do crédito tributário”.

d.2) “Ao ser intimado a se manifestar sobre estes valores, em 22/11/2021, o contribuinte informou: “Conforme citado anteriormente diversos pagamentos foram efetuados por Cervejarias Ciganas (Master Piece, Confraria do Chopp de Teresópolis e MDA Brew), que totalizaram R\$ 33.455,48. Estes valores foram utilizados para pagar diversas despesas da Cervejaria que foram pagas pelo sócio Raphael”.

d.3) “Note-se que o Sr. RAPHAEL se limita a informar alguns dos nomes citados na relação encaminhada por esta auditoria a ele previamente, sem, contudo, identificar por completo seus parceiros ou as despesas da CERVEJARIA DEDO DE DEUS que teriam sido pagas como alega”.

d.4) “Desta feita, os créditos, cujas origens e natureza jurídica não foram devidamente comprovadas, por força do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, compõem a base de cálculo objeto de lançamento de ofício em nome do contribuinte”. Seguem os depósitos, acumulados mensalmente, sem a comprovação de suas origens:

(...)

d.5) “Cabe informar que os valores lançados de ofício serão considerados como origem de recursos nos DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL adiante tratados”.

e) Acréscimo patrimonial a descoberto

e.1) “Ante todo o exposto e, sobretudo, com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, pelas empresas diligenciadas, nas informações constantes nos Sistemas de dados da Secretaria Especial da Receita Federal, nos documentos e informações obtidos e coletados no curso dos procedimentos fiscais relatados neste termo, bem como baseando-se nas provas obtidas no bojo da OPERAÇÃO ARMADEIRA 2 e compartilhadas com esta Secretaria Especial, procedeu-se à

elaboração de DEMONSTRATIVOS DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL – FLUXO DE CAIXA MENSAL, referentes aos anos-calendário 2017, 2018 e 2019”.

e.2) “Na elaboração destes demonstrativos foram considerados os valores referentes às origens de recursos do contribuinte, bem como, os valores dos dispêndios (aplicações) efetuados por este, constatados na presente auditoria e citados ao longo deste termo”.

e.3) “É importante esclarecer que, baseando-se no relatado neste termo, os empréstimos e recebimentos, cujo efetivo ingresso não ficou devidamente comprovado por meio de documentos hábeis (depósitos bancários, transferências bancárias, TED, DOC, etc.), não foram considerados como origem de recursos na apuração da variação patrimonial”.

e.4) “Sublinhe-se que também foram considerados como origem de recursos, os valores dos depósitos efetuados na conta em nome do contribuinte, cujas origens e natureza jurídica não foram comprovadas”.

e.5) “Insta esclarecer que a doação recebida de sua mãe deu-se no ano-calendário de 2016, consoante informação da própria Declaração de Imposto de Renda do Sr. RAPHAEL. E, a fiscalização em seu nome abrange os anos-calendário 2017 a 2019”.

e.6) “Ainda sobre os valores recebidos das Cervejarias Ciganas não foram apresentados a esta auditoria quais seriam tais valores nem quando teriam sido recebidos. Impossibilitando deste modo a sua inclusão nos demonstrativos elaborados”.

e.7) “Nestes demonstrativos, foi revelada a omissão de rendimentos por meio da constatação de variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva (artigo 47, inciso XIII, do Decreto nº 9.580/2018 – RIR/2018)”.

e.8) “Esta omissão de rendimentos demonstra de forma clara que o Sr. RAPHAEL recebeu em suas contas bancárias recursos da atividade ilícita (esquema de recebimentos de vantagens indevidas) do Sr. LUIZ CEZAR MARTINS, que foram utilizados na constituição da CERVEJARIA DEDO DE DEUS, reforçando a conclusão de que este também proprietário da empresa”.

e.9) “Ademais, há diversos dispêndios, cujos pagamentos se deram em espécie, feitos pelo Sr. RAPHAEL em nome da CERVEJARIA DEDO DE DEUS, porém, este não tem como suportar tais gastos com as informações por ele declaradas a essa Secretaria”.

e.10) “Do que se depreende haver, realmente, uma confusão patrimonial entre os entes da família e sua empresa, para ocultar das autoridades (policiais, judiciais, tributárias) os valores recebidos indevidamente e suas respectivas origens ilícitas”.

e.11) Seguem as diferenças a tributar, acumuladas mensalmente, em decorrência da imputação de variação patrimonial a descoberto:

f) Da multa de ofício qualificada

f.1) A autoridade lançadora informou que aplicada ao contribuinte a multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488 de 2007.

g) Da Representação Fiscal para Fins Penais

g.1) “Além da imposição de multa qualificada conforme explanado no item VIII, as infrações apuradas neste procedimento fiscal configuram, em tese, o cometimento de crime contra a ordem tributária, conforme previsão contida nos artigos 1º (incisos I e II) e 2º (inciso I) da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990 e artigo 1º da Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018, em razão do que se formaliza Representação Fiscal para Fins Penais - PAF nº 10340-721.730/2021-53”.

3. O contribuinte autuado e o responsável solidário foram cientificados do lançamento tributário em 08/12/2021, conforme demonstra o documento "Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal" de folhas 1.903-1.904 e 1.906-1.907.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 6ª TURMA/DRJ09, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando, em breve síntese (e-fls. 2341/2354):

- a) O recorrente expõe que o processo fiscal iniciou-se exclusivamente a partir da declaração de um único colaborador/delator que buscava benefícios próprios, cujas alegações contra Luiz Cezar Martins (pai do recorrente) baseavam-se em meros relatos de “ouvir dizer”, sem qualquer prova independente. O Fisco realizou diligências e medidas invasivas — como busca e apreensão — sem assegurar o contraditório e a ampla defesa, o que impediu o recorrente e sua família de apresentarem explicações completas e documentos. Sustenta, ainda, que não existe prova contundente de ilícito tributário e que o material apreendido, ao contrário, confirma a inexistência dos fatos narrados pelo delator;
- b) Expõe que a Cervejaria Dedo de Deus foi constituída em 2015, antes de qualquer investigação envolvendo Luiz Cezar Martins. O empreendimento nasceu do interesse profissional de Raphael Martins, que, após formação como sommelier, encontrou oportunidade de ingressar no ramo cervejeiro. Os recursos iniciais utilizados para a constituição da empresa vieram de empréstimos consignados contratados por Luiz Cezar e repassados como

- empréstimo aos sócios Raphael e Sueli, os quais integralizaram o capital social em 2016, formalizado na Junta Comercial apenas em 2019. Por falta de estrutura administrativa inicial, a cervejaria não tinha conta bancária nem contabilidade, o que levou os sócios a realizarem pagamentos pessoais de despesas da empresa, gerando inconsistências contábeis sem caráter ilícito;
- c) O recorrente afirma que jamais houve confusão patrimonial intencional, pois os sócios nunca utilizaram fatos ou valores para obtenção de benefícios particulares em detrimento da empresa. Argumenta que a adoção do regime do Simples Nacional demonstra não se tratar de empreendimento voltado à lavagem de dinheiro, já que o regime possui limites de receita incompatíveis com operações de grande monta.
- d) Ressalta, quanto aos fatos referente a movimentação na conta bancária, na pessoa física do Sr. Raphael, para pagamentos esporádicos de despesas realizadas da micro cervejaria e registradas como AFAC, o sócio realizou alguns pagamentos com seus recursos, que ficaram pendentes de acertos contábeis e fiscais entre sua conta de pessoa física/DIRPF e registros contábeis da micro cervejaria, que não foram realizados tendo em vista o procedimento de fiscalização, no qual abrangia o período apontado. Por falta de conhecimento técnico do Sr. Raphael Martins esses valores não foram registrados em sua declaração de rendimentos. O interessado informa que pela própria demanda de investimentos na cervejaria necessitou e realizou financiamento de veículo Kia Bongo na Aymoré Crédito e Financiamento, cujo financiamento foi pago pela Cervejaria Dedo de Deus, sem interferência de qualquer outra pessoa;
- e) Afirma que não há fundamento para a imputação de responsabilidade tributária ou solidária de Luiz Cezar Martins, pois a condição de pai de Raphael não configura interesse comum no fato gerador, não preenchendo o art. 124, I, do CTN. Luiz Cezar não é sócio, não participa da gestão, não detém bens ou equipamentos da empresa e nunca interferiu nas atividades administrativas ou operacionais. A responsabilização, portanto, seria ilegal e fundada apenas em conjecturas baseadas em relação familiar;
- f) Aponta que a fiscalização interpretou de maneira indevida os conceitos de contribuinte, responsável e responsabilidade solidária, aplicando-os fora dos critérios legais. Destaca que responsabilidade tributária deve derivar estritamente de lei, e não pode ser atribuída por presunção ou ampliação interpretativa, sob pena de invalidade;
- g) Sustenta que as provas utilizadas pelo Fisco são inválidas, pois derivam da Operação Armadeira II, cujo conjunto probatório foi declarado ilícito pela 2ª

Turma Especializada do TRF2. Defende que toda prova obtida a partir desses elementos deve ser desentranhada, inutilizada e desconsiderada, nos termos da Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada. Aduz que, mesmo as provas “emprestadas” ao processo administrativo, não foram submetidas ao contraditório nem produzidas com as garantias necessárias, tornando-as inidôneas;

- h) Argumenta que não há justa causa para imputação de crime ou infração tributária aos recorrentes, pois a narrativa fiscal carece de descrição clara, objetiva e individualizada de condutas atribuíveis a Raphael, Sueli ou Luiz Cezar. O simples fato de documentos de Raphael terem sido apreendidos na residência da família não permite concluir participação em qualquer suposto esquema ilícito. Reitera que a empresa foi constituída legitimamente e conduzida com foco profissional, sem envolvimento de terceiros em atividades criminosas;
- i) Fundamenta longamente a importância da prova válida e do respeito ao contraditório, citando doutrina e jurisprudência acerca da admissibilidade, eficácia e nulidade das provas, especialmente da prova emprestada, demonstrando que as provas utilizadas pelo Fisco não atendem aos requisitos legais e constitucionais mínimos. Defende, assim, que toda prova contaminada deve ser excluída, sob pena de nulidade da decisão administrativa;
- j) Por fim, requer o recebimento do recurso, a invalidação das provas provenientes da Operação Armadeira II, o trancamento da ação primária, a desconsideração das provas superficiais utilizadas pela auditoria, o cancelamento dos Autos de Infração devido ao prejulgamento fiscal e o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto durar o processo administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

Os Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações referentes à improcedência da responsabilidade solidária imputada ao senhor Luiz Cezar Martins não merecem ser conhecidas, no termos da Súmula CARF n. 172:

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O contribuinte não possui legitimidade para impugnar a inclusão de terceiro no polo passivo do lançamento, razão pela qual não se conhece dos argumentos destinados a afastar a responsabilidade solidária do Sr. Luiz Cezar Martins.

Da mesma forma, não podem ser apreciadas as alegações de natureza penal apresentadas pelo recorrente, que discorrem sobre inexistência de crime antecedente, tipicidade penal, insuficiência da manifestação acusatória, doutrina sobre prova penal e confissão, motivação do delator e demais aspectos próprios do processo criminal.

Tais matérias não se inserem na competência do processo administrativo fiscal, que se restringe a verificar a conformidade do lançamento tributário com a legislação de regência.

O processo administrativo não examina tipificação penal, autoria, materialidade de crime ou mérito criminal.

Nessa linha, a Súmula CARF n. 28, aprovada pelo Pleno em 08/12/2009 e vinculante pela Portaria MF nº 383/2010, dispõe:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Do mesmo modo, as afirmações relativas a: intenção do delator, eventual abuso de autoridade, falta de imparcialidade nas investigações, contextos subjetivos envolvendo policiais, servidores ou colaboradores, não constituem matéria própria do processo administrativo tributário.

A Administração examina fatos tributários, não podendo apreciar alegações baseadas em conjecturas ou elementos subjetivos. Tais alegações não possuem objeto tributário direto e demandariam análise subjetiva e probatória incompatível com a via administrativa, a qual se limita à verificação da materialidade e legalidade do lançamento tributário.

Em consequência, também não podem ser conhecidos os argumentos que pretendem demonstrar a nulidade ou ilicitude de provas provenientes da esfera criminal, inclusive aquelas oriundas da Operação Armadeira II, atinente à ilegalidade da busca e apreensão, bem como a aplicabilidade da teoria dos frutos da árvore envenenada.

O processo administrativo fiscal não detém competência para avaliar a higidez de provas produzidas no âmbito penal, tampouco para invalidá-las ou reexaminar seus fundamentos, sendo certo que o CARF admite a utilização de prova emprestada regularmente juntada aos autos, não lhe cabendo revisar os atos processuais penais que lhe antecederam.

Ainda, o recorrente alega, genericamente, ao longo de sua peça recursal, violações a princípios constitucionais como: ampla defesa, contraditório (na esfera penal), legalidade penal, garantias processuais constitucionais. Entretanto, o CARF não detém competência para controle de constitucionalidade, conforme teor da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, não são conhecidas todas as alegações relacionadas i) à responsabilidade solidária de terceiro, por força da Súmula CARF n. 172; ii) às matérias penais ou correlatas à Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula CARF nº 28; iii) à nulidade ou ilicitude de provas penais; iv) a argumentos constitucionais abstratos; e v) a afirmações subjetivas sobre a motivação de autoridades ou informantes. Prossegue-se, portanto, à análise apenas das matérias efetivamente cognoscíveis na via administrativa.

2 PRELIMINARES: CERCEAMENTO DE DEFESA E PROVA EMPRESTADA

Conforme bem salientado pela decisão de piso, não há que se falar em cerceamento de defesa na hipótese dos autos. A fiscalização, em sua fase preliminar, desempenha atividade meramente preparatória do lançamento, sem caráter contencioso, razão pela qual não se exige a observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa. Tais garantias constitucionais somente se instauram com a formalização do lançamento e posterior apresentação de impugnação pelo contribuinte, entendimento que se encontra vinculado no âmbito deste Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 162, segundo a qual *“o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.”*

No caso concreto, uma vez cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, exercendo plenamente seu direito de contestar as imputações e de ter acesso aos documentos que embasaram a exigência fiscal. A análise dos autos evidencia que tais documentos foram disponibilizados, permitindo conhecimento integral das

razões de fato e de direito que motivaram o lançamento. Assim, inexistindo prejuízo demonstrado, não se verifica nulidade a ser reconhecida.

Quanto à alegação de que teria havido utilização indevida de prova emprestada — em razão de elementos provenientes de procedimento judicial —, observa-se que, conforme mencionado pela instância singular, a utilização de provas produzidas em outros processos é admitida no processo administrativo fiscal, desde que obtidas de forma lícita e pertinentes ao objeto da fiscalização. O fundamento jurídico para tal admissibilidade decorre do art. 369 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente no âmbito administrativo, que autoriza a utilização de todos os meios legais e moralmente legítimos para formação da convicção da autoridade julgadora.

Importante destacar, como fez a DRJ, que a exigência de submissão da prova emprestada ao contraditório somente se coloca a partir da instauração do litígio, isto é, após a apresentação de impugnação pelo contribuinte. Na fase preparatória, a autoridade fiscal não está obrigada a aguardar manifestação do sujeito passivo nem a submeter previamente ao contraditório os elementos colhidos, desde que sejam legitimamente obtidos e empregados para a formação do lançamento.

No presente processo, a auditoria fiscal se utilizou de documentos produzidos em processo penal que tramita no Juízo da 7ª Vara Federal Criminal do Estado do Rio de Janeiro, sendo que tal compartilhamento foi devidamente autorizado pelo Poder Judiciário. Ou seja, não existe qualquer ilegalidade na utilização desses documentos na autuação fiscal aqui analisada

Assim, não procede a alegação de que a prova emprestada seria inválida por não ter sido “sabatizada” na origem. No processo administrativo fiscal, a aferição de validade da prova ocorre no momento adequado — a fase contenciosa — ocasião em que o contribuinte tem plena possibilidade de contestar a utilização de tais elementos. Tendo sido assegurado o acesso aos documentos que instruíram o lançamento e apresentada impugnação devidamente fundamentada, resta caracterizado o exercício efetivo das garantias constitucionais do devido processo legal e do contraditório.

Dessa forma, à semelhança do que concluiu a decisão recorrida, não há nulidade a ser declarada, seja por cerceamento de defesa, seja por suposta irregularidade no uso de prova emprestada.

3 MÉRITO

No mérito, o recorrente aduz:

Em 2016 através de recursos decorrentes de empréstimos consignados obtidos por Luiz Martins e disponibilizados a título de empréstimo, a Sueli e Raphael, estes dois únicos sócios integralizaram capital na Cervejaria, que por pura falta de conhecimento e estrutura administrativa, passaram a efetuar todas as compras da

Cervejaria com os recursos do capital social, que mantinham em sua conta bancária pessoal, isto é, os valores não foram transferidos para as contas bancárias da Cervejaria. Raphael responsável pela compra de equipamentos e Sueli pela compra de mobiliário e material de construção.

O aumento de capital realizado em 2016, com os recursos dos empréstimos consignados, somente foi consumado em 2019, quando a Alteração Contratual foi registrada na Junta Comercial do Rio de Janeiro (doc.1).

(...)

Quanto aos fatos referente a movimentação na conta bancária, na pessoa física do Sr. Raphael, para pagamentos esporádicos de despesas realizadas da micro cervejaria e registradas como AFAC, o sócio realizou alguns pagamentos com seus recursos, que ficaram pendentes de acertos contábeis e fiscais entre sua conta de pessoa física/DIRPF e registros contábeis da micro cervejaria, que não foram realizados tendo em vista o procedimento de fiscalização, no qual abrangia o período apontado.

Por falta de conhecimento técnico do Sr. Raphael Martins esses valores não foram registrados em sua declaração de rendimentos.

O interessado informa que pela própria demanda de investimentos na cervejaria necessitou e realizou financiamento de veículo Kia Bongo na Aymoré Crédito e Financiamento, cujo financiamento foi pago pela Cervejaria Dedo de Deus, sem interferência de qualquer outra pessoa. Também referente a movimentação na conta bancária, na pessoa física da Sr.ª Sueli Martins, para pagamentos esporádicos de despesas realizadas da Micro Cervejaria e registradas como AFAC, a sócia realizou alguns pagamentos com seus recursos, que ficaram pendentes de acertos contábeis e fiscais entre sua conta de pessoa física/DIRPF e registros contábeis da micro cervejaria, que não foram realizados tendo em vista o procedimento de fiscalização, no qual abrangia o período apontado.

Contudo, entendo que a decisão de piso mostra-se escoreita.

No caso dos autos, sequer houve comprovação efetiva dos mencionados empréstimos. O julgamento administrativo se submete ao princípio segundo o qual alegar e não provar é o mesmo que nada alegar. Assim, meras alegações sem as comprovações materiais da realização de determinado negócio jurídico não podem ser opostas ao Fisco, pois os argumentos apresentados na contestação devem estar sustentados em documentos hábeis e idôneos a comprovar os fatos alegados.

O recorrente não carrou aos autos qualquer documentação que comprovasse a origem dos depósitos/créditos questionados pela auditoria fiscal. Constata-se, assim, que faltou ao interessado anexar ao processo administrativo fiscal documentos que pudessem desqualificar os fundamentos do auto de infração, afinal não foram trazidos aos autos os documentos pertinentes que deveriam comprovar, de forma hábil e idônea, a origem dos depósitos bancários questionados.

Do mesmo modo, verifica-se que a manifestação do recorrente não afasta as conclusões da autoridade fiscal quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, não se desincumbindo de seu ônus probatório. Inclusive, a falta de observância pelo contribuinte das normas tributárias e contábeis corrobora a confusão patrimonial e a conclusão de que esses valores em espécie foram tratados corretamente como aplicações de recursos do interessado.

Desse modo, não há reparos a serem realizados na autuação fiscal.

4 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relativas i) à responsabilidade solidária de terceiro; ii) às matérias penais ou correlatas à Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula CARF nº 28; iii) à nulidade ou ilicitude de provas penais; iv) a argumentos constitucionais abstratos; e v) a afirmações subjetivas sobre a motivação de autoridades ou informantes, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo