



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.007343/2010-66
ACÓRDÃO	2003-006.835 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CELINA JUNQUEIRA LOPES - ESPÓLIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (APD). OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

O acréscimo patrimonial não comprovado pelo contribuinte, por presunção leal, caracteriza-se rendimento tributável sujeito a apuração mediante lançamento de ofício.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. PRECEDENTES. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

PAF. DOUTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, rejeitar as preliminares nele suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Ibiapino Luz e Leonardo Nunez Campos (substituto integral).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelos sucessores da Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto.

Autuação

Consoante se vê no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente omitiu rendimentos tributáveis em sua declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física do exercício de 2007 - DIRPF 2007 . Mais precisamente, a autoridade autuante apurou, mediante fluxo mensal, excesso de aplicações sobre origens não comprovadas pela contribuinte (processo digital, fls. 09 a 19).

Impugnação

Inconformados, os sucessores da Contribuinte apresentaram contestação, a qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 313 a 329):

1. Aduzem a ocorrência de nulidade da autuação, supostamente em face de ilegalidade praticada na condução do procedimento.
2. Pugnando pela ausência da variação patrimonial a descoberto, assentam que:
 - (i) a aquisição das cotas do capital da empresa Astúrias ocorreu com deságio, em suas palavras, porque, à época, tinham valor inferior àquele registrado no respectivo contrato social;
 - (ii) os rendimentos isentos e não-tributáveis no valor de R\$ 156.500,00 referem-se ao deságio apurado na correspondente aquisição.
 - (iii) a realização do mútuo efetuado entre a empresa Astúrias e a Sra. Celina, bem como entre Esta e o Sr. Wilson não poderia ter sido desconsiderado pela fiscalização;
 - (iv) a multa aplicada é inexigível, aos seus olhos, porque os descendentes não respondem pelas penalidades decorrentes de infrações tributárias;
3. Ressaltam o direito de juntar documento a qualquer tempo e a realização de perícia técnica.
4. Apontam precedentes jurisprudenciais e citações doutrinárias perfilhados à sua pretensão.

.Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 359 a 367):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

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

Ano-calendário: 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DE LANÇAMENTO.

Comprovada a omissão de rendimentos proveniente da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado pelo *de cujus*, o valor omitido deve ser lançado de ofício em nome do espólio, uma vez ser este pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus*.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.

EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

É indispensável, para a aceitação de empréstimo, a comprovação de sua contratação e da efetiva transferência do numerário emprestado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor.

ESPÓLIO. MULTA DE MORA.

A multa aplicada ao espólio por infrações cometidas pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão é de dez por cento sobre o imposto apurado.

Impugnação procedente em parte

A propósito, conforme excerto transcrito na sequência, o julgador de origem reconheceu parcial procedência da impugnação apresentada pelos Sucessores, cancelando a parcela do crédito constituído referente à redução da multa de ofício do percentual de 75% - setenta e cinco por cento - para o de 10% - dez por cento (processo digital, fl. 367):

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação, para rever o lançamento no sentido de:

[...]

c) retificar a multa aplicada, do percentual de 75% para o percentual de 10%.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, os Sujeitos Passivos interpuseram recurso voluntário, alegando suposta tempestividade, bem como ratificando os argumentos da impugnação (processo digital, fls. 400 a 423).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 9/3/2016 (processo digital, fls. 389 a 391 e 446), e a peça recursal foi interposta em 8/4/2016 (processo

digital, fls. 399 e 400), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Sustentação oral

O recurso voluntário não é meio apropriado para pedido de sustentação oral nas sessões presenciais de julgamento das turmas ordinárias do CARF. Com efeito, dita pretensão terá de ser apresentada antes de iniciado o respectivo julgamento por meio de formulário próprio disponibilizado tanto no sítio deste Conselho como nas Salas de Reunião, e não antecipadamente como o fez o Recorrente. É o que se abstrai da leitura do RICARF, Anexo II, arts. 55, inciso I, alínea “b” do inciso II, e § 1º; como também o 58, inciso II. Confira-se:

Art. 55. A pauta da reunião indicará:

I - dia, hora e local de cada sessão de julgamento;

II - para cada processo:

[...]

b) o número do processo; e

[...]

§ 1º A pauta será publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na Internet, com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência.

[...]

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente:

[...]

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

A propósito, vale transcrever os arts. 59, §§ 3º e 4º; bem como o 65, § 8º; igualmente constantes no Anexo II do citado Regimento, os quais detalham os trâmites atinentes às reportadas sustentações, nos casos da suposta continuidade de julgamento interrompido em sessão anterior, como também nos julgamentos de embargos e em retorno de diligência, nestes termos:

Art. 59. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

[...]

§ 3º No caso de continuação de julgamento interrompido em sessão anterior, havendo mudança de composição da turma, será lido novamente o relatório, facultado às partes fazer sustentação oral, ainda que já a tenham feito [...]

§ 4º Será oportunizada nova sustentação oral no caso de retorno de diligência, ainda que já tenha sido realizada antes do envio do processo à origem para realizar a diligência e mesmo que não tenha havido alteração na composição da turma julgadora. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Art. 65. Cabem embargos de declaração [...]

[...]

§ 8º Admite-se sustentação oral nos termos do art. 58 aos julgamentos de embargos.

Pelo exposto, este pedido não poderá ser atendido, porquanto sem amparo na legislação que rege a matéria. Contudo, o Contribuinte tem a faculdade de apresentar, oralmente, as suas razões de defesa, desde que as requeira na forma e prazo já mencionados anteriormente, independentemente de qualquer manifestação prévia e específica deste Conselho.

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve e nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confira-se:

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.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento do Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, porque houve erro na identificação do sujeito passivo, o que, se fosse o caso, restaria caracterizada a ilegitimidade passiva do autuado. Com efeito, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, a nosso ver, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar esclarecimentos acerca tanto da origem como da aplicação dos recursos refletidos na reportada declaração de ajuste. Logo, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 24 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa no “Auto de Infração” e no “Termo de Verificação Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 23).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

Com efeito, não procede a alegação recursal tocante à ocorrência de suposta ilegitimidade passiva, eis que o sujeito passivo - espólio - foi corretamente identificado no lançamento, exatamente como determinam o art. 10, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972 (transcrito precedentemente) e o art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), *verbis*:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

[...]

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, que muito bem elucidam reportados fatos, nestes termos (processo digital, fls. 364 e 365):

Logo, a realização do lançamento em nome do espólio de Celina Junqueira Lopes foi feita em consonância com o dispositivo acima transcrito e com a orientação da Receita Federal, contida no "Manual de Perguntas e Respostas do IRPF/2007, nos seguintes termos:

088 - É devido imposto de renda de contribuinte que faleceu após a entrega da declaração do exercício?

Se houver bens a inventariar, o imposto deve ser pago pelo espólio.

Inexistindo bens a inventariar, o cônjuge sobrevivente ou os dependentes não respondem pelos tributos devidos pela pessoa falecida, devendo ser solicitado o cancelamento da inscrição no CPF da pessoa falecida, nas unidades locais da Secretaria da Receita Federal.

(IN SRF nº81, de 2001, arts. 18 e 21e IN SRF nº461, de 2004, arts. 45 a 50)

(destaque no original)

Como se vê, o rendimento omitido pelo *de cujos* será apurado e lançado no espólio, que, legalmente, responde pessoalmente pelo crédito assim constituído.

Ademais, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse pressuposto, a cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). É o que se infere dos comandos vistos na Constituição Federal, de 1988, art. 5º, inciso LV, e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14, nestes termos:

CF, de 1988:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Por conseguinte, dada a ausência da litigância durante o procedimento fiscal, os remédios jurídicos da ampla defesa e do contraditório se mostram inaplicáveis antes da autuação e respectiva impugnação tempestiva. Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Conversão do julgamento em diligência

Manifestada controvérsia foi inicialmente apreciada na sessão do dia 9 de maio 2024, quando mencionado julgamento foi convertido em diligência para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adotasse as providências solicitadas por meio da Resolução nº 2402-001.388, da qual extraio os seguintes excertos (processo digital, fls. 447 a 456):

Consoante visto precedentemente, trata-se de omissão de rendimentos apurada em nome do espólio, decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto correspondente ao ano-calendário de 2006, cuja ciência da autuação se deu somente em 2/6/2010, tendo se dado a suposta abertura da sucessão em 1º/6/2008, dato da falecimento da Sra. Celina Junqueira Lopes (processo digital, fls. 2 a 22, 312 e 364).

Contudo, não constam nos autos nem comprovação da abertura da sucessão e muito menos o conjunto de bens, direitos e obrigações deixados pelo “*de cujos*”, que compõem o espólio, consoante assevera o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 81, de 11 de outubro de 2001, nestes termos:

Art. 2º Considera-se espólio o conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida

Ademais, os arts. 18, parágrafo único, e 21 do mesmo Normativo traduzem o entendimento exteriorizado na pergunta nº 88 do “Manual de Perguntas e Respostas do IRPF/2007”, quais sejam:

Instrução Normativa SRF nº 81, de 2001:

Art. 18. Na inexistência de bens ou direitos sujeitos a inventário ou arrolamento, não devem ser entregues as declarações de espólio, devendo ser solicitado o cancelamento da inscrição da pessoa falecida no CPF, pelo cônjuge ou convivente ou por qualquer de seus dependentes ou parentes.

Parágrafo único. As declarações correspondentes ao ano do falecimento e do ano anterior, quando obrigatórias, devem ser apresentadas como se o contribuinte estivesse vivo e assinadas pelo cônjuge ou convivente ou por qualquer de seus dependentes ou parentes.

[...]

Art. 21. Não existindo meação, herança ou legado, o cônjuge ou convivente ou o sucessor não responde pelos tributos devidos pela pessoa falecida.

Perguntas e Respostas do IRPF/2007:

088 – É devido imposto de renda de contribuinte que faleceu após a entrega da declaração do exercício?

Se houver bens a inventariar, o imposto deve ser pago pelo espólio.

Inexistindo bens a inventariar, o cônjuge sobrevivente ou os dependentes não respondem pelos tributos devidos pela pessoa falecida, devendo ser solicitado o cancelamento da inscrição no CPF da pessoa falecida, nas unidades locais da Secretaria da Receita Federal.

Nesse pressuposto, entendo pertinente a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil proceder as diligências necessárias (cartórios, junta comercial, etc), a fim de instruir os autos com informações atinentes aos supostos bens a inventariar deixados pelo “*de cujos*” na data de abertura da sucessão. Assim resolvido, o resultado conclusivo da referida diligência deverá ser consolidado por meio de Informação Fiscal, da qual o Contribuinte deverá ser cientificado, para, a seu critério, apresentar manifestação em 30 (trinta) dias.

Informação fiscal da diligência

A Unidade demandada anexou documentação comprobatória, restando confirmada a existência de bem a inventariar - participação societária na pessoa jurídica CNPJ nº 46.000.444/0001-28, cuja admissão se deu somente em 23/05/2007, nestes termos (processo digital, fls. 526 a 528):

8 - Em pesquisa no site da JUCESP - Serviços online (cópia da pesquisa em anexo) foi encontrada em nome de Celina Junqueira Lopes como Titular/Sócios/Diretoria da empresa STELLA Cobranças Ltda (CNPJ 46.000.444/0001-28), a empresa foi constituída em 23/10/1998 e, sendo a contribuinte admitida em 23/05/2007 com o valor de participação na sociedade de R\$ 11.750,00.

Mérito

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

A variação patrimonial a descoberto traduz excesso de aplicações sobre origens não comprovadas pelo contribuinte, apurada mediante fluxo de caixa mensal, traduzindo-se omissão de rendimento legalmente presumida, consoante dispõem o art. 43, incisos I e II da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); bem como os arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, nestes termos:

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.(Vide Lei 8.023, de 12.4.90)(Vide ADIN 5422)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Regulamentando dita matéria, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 -, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (vigente à época dos fatos), assim pronunciou-se mediante seus arts. 55, inciso XIII; 806 e 807, nestes termos:

Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26,Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, eLei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e70, §3º, inciso I):

[...]

XIII- as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos

rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

[...]

Art.806.A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069, de 1962, art. 51, §1º).

Art.807.O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Ademais, vale também transcrever as disposições vistas nos arts. 333, incisos I e II, e 334, inciso IV, do Código de Processo Civil, introduzido pela Lei nº 5.869/73, ao tratar do ônus da prova, *verbis*:

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.

Nesse pressuposto, a teor do artigo 835, §§ 2º a 4º, do reportado Decreto nº 3000, de 1999, quaisquer informações prestadas pelos contribuintes nas declarações de rendimentos estão sujeitas à comprovação. Logo, quando for o caso, o desatendimento das requisições da autoridade fiscal, resultará lançamento de ofício. Confira-se:

Art.835.As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

[...]

§2ºA revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §1º).

§3ºOs pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§4ºO contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata art. 841(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

Disto, infere-se que a fiscalização poderá exigir esclarecimentos acerca tanto da origem como da aplicação dos recursos declarados pelo contribuinte, a quem cabe o ônus de provar que o suposto acréscimo patrimonial identificado teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. Afinal, tratando-se de presunção legal *juris tantum* - ensejadora da “inversão do ônus da prova” -, resta ao interessado provar a inadequação da variação patrimonial apurada nos respectivos fluxos financeiros mensais.

Fundamentos da decisão de origem

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Nessa perspectiva, tocante às demais alegações recursais, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento *a quo*, nestes termos (processo digital, fls. 366 e 367):

Da Aquisição de Quotas Sociais com Deságio

No que se refere à alegação de que a autoridade fiscal agiu por presunção, desconsiderando o deságio na aquisição da participação societária, cabe registrar que, dos autos, nenhum documento relativo ao pagamento pela aquisição das quotas sociais no importe de R\$45.000,00 foi trazido aos autos. Pelo contrário, dele consta a certidão emitida pela Junta Comercial do Estado de São Paulo (fls. 81 a 86) dando conta do registro em seus arquivos da referida aquisição pela cifra de R\$201.500,00. De igual modo, nenhum documento contábil da Astúrias Ltda, sobre a escrituração do aludido deságio, também foi oferecido para apreciação.

Vale salientar, ainda que fosse comprovada a existência da diferença entre o preço pago e o valor escriturado das quotas adquiridas, esse deságio constitui acréscimo patrimonial a ser reconhecido e tributado pelo Imposto de Renda da Pessoa Física.

Dos Empréstimos Alegados

Pela análise dos elementos consignados nos autos constata-se que, de fato, os repasses financeiros decorrentes dos contratos de mútuo apresentados pelos impugnantes não ficaram comprovados.

Os Instrumentos Particulares de Mútuo e Outras Avenças (fls. 65 a 68), evidenciam que, primeiramente, em 20 de dezembro de 2006, a contribuinte teria entregado ao Sr. Wilson Roberto Junqueira Lopes, a quantia de R\$400.000,00. Em seguida, na data de 10 de abril de 2007, a empresa Astúrias Ltda teria concedido à contribuinte, também um empréstimo no exato valor de R\$400.000,00.

Nota-se que, em que pese a concessão do empréstimo pela empresa Astúrias Ltda à contribuinte tenha ocorrido, segundo o contrato de mútuo, bem posterior àquele concedido pela contribuinte ao Sr. Wilson, este, na qualidade de sucessor da contribuinte, quando intimado pela autoridade fiscal a demonstrar a efetiva transferência dos valores, informou que a empresa MRV Construções Ltda, a título de adiantamento para assegurar um negócio futuro, efetuou o pagamento no valor total de R\$ 407.961,45 à empresa Astúrias Ltda e que a Sra Celina Junqueira Lopes, como sócia da referida empresa, tomou como empréstimo o valor de R\$ 400.000,00, e lhe repassou a mesma quantia, também a título de empréstimo.

Constata-se dos autos que a MRV, mediante o Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra com Promessa de Dação em Pagamento, firmado em 18/10/2006, com a empresa Astúrias Ltda, efetuou pagamentos, no ano de 2006, de parcelas conforme abaixo discriminado:

Data	Valor Pago	Cheque	Favorecida
20/10/2006	100.000,00	301923 (fl.280)	Asiram Consultoria Ltda
10/11/2006	101.470,00	302102(fl.281)	Astúrias Ltda
11/12/2006	206.491,45	302305(fl.283)	Astúrias

Os comprovantes de depósitos bancários acostados às fls. 353 a 355 demonstram que, nas referidas datas, os cheques foram depositados na conta corrente do Sr. Wilson Roberto Junqueira Lopes.

Portanto, à vista dos elementos analisados, não restaram comprovadas as operações alegadas de concessão de empréstimo - de Astúrias Ltda para a contribuinte e desta para o Sr. Wilson. Dessa forma, agiu com acerto a autoridade fiscal em ajustar os dados declarados pela contribuinte, excluindo as informações relativas aos citados empréstimos de sua Declaração de Ajuste Anual.

Da Aplicação de Multa de Ofício.

No que afeta à multa de ofício, tem razão os impugnantes, considerando que a autoridade fiscal aplicou a multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e, no caso em tela, por se tratar de espólio, deve ser aplicada a multa de mora de 10% (dez por cento), conforme determinam o artigo 23, § 1º, e o artigo 964, inciso I, alínea “b”, ambos do De e creto nº 3000 (RIR/99) vigente.

Art.23. São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 50, Lei nº 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

(...);

§1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

(...).

Art.964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I-multa de mora:

(...);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do §1º do art.

23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

(...).

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação, para rever o lançamento no sentido de:

- a) manter o imposto lançado, no valor de R\$33.082,78 (trinta e três mil, oitenta e dois reais e setenta e oito centavos);
- b) manter os juros de mora exigidos; e c) retificar a multa aplicada, do percentual de 75% para o percentual de 10%.

(destaques no original)

Nestes termos, entendo que a razão não está com o Recorrente.

Vinculação jurisprudencial

Como se pode verificar, os efeitos dos precedentes jurisprudenciais que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de

11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 98 do Regimento Interno do CARF - RICARF -, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Confirma-se:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

Citações doutrinárias

A Recorrente busca robustecer suas razões de defesa mediante citações doutrinárias provenientes de respeitáveis juristas, as quais tão somente traduzem juízos subjetivos dos respectivos autores. Nesse contexto, não compreendem as normas complementares nem, muito menos, integram a legislação tributária, respectivamente, delimitadas por meio dos arts. 100 e 108 do CTN, *verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
 - II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
 - III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
 - IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.
- [...]

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade.

Ademais ditos ensinamentos sequer estão arrolados como meio de integração do direito positivo a teor Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, art. 4º, com a redação dada pela Lei nº 12.376, de 30 de dezembro de 2010 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB). Confira-se:

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

A propósito, é notório que os entendimentos dos notáveis juristas refletem tanto no processo legislativo, por ocasião da construção legal, como na elaboração dos demais atos normativos, traduzindo valiosa contribuição para o avanço do direito positivo. No entanto, conquanto dignos de respeito e consideração, não podem sobrepor à legislação tributária, que é orientada pelo princípio da estrita legalidade.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto, rejeito as preliminares nele suscitadas e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente)
Francisco Ibiapino Luz