



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.720235/2018-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.163 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente CESAR ROMERO VIANNA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2014

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

Sujeita-se à tributação o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade lançadora não justificado por rendimentos declarados ou comprovados pelo contribuinte, presunção esta que somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova hábil.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, nos termos do § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 267/271 e págs. PDF 239/243) interposto contra decisão no acórdão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) de fls. 237/256 (Págs. PDF 209/228), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 21/12/2018, no montante de R\$ 1.101.025,30, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2018) e multa proporcional (passível de redução), com a apuração da infração de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, no montante de R\$ 1.348.636,94 (fls. 02/10), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/16) e do Fluxo Financeiro Mensal (fl. 17), em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2014, ano-calendário de 2013, entregue em 24/04/2014 (fls. 44/53).

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 238/239 e págs. PDF 210/211):

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls.2 a 10, em virtude da apuração da seguinte infração:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - - omissão de rendimentos tendo em vista a 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, nos meses de AGOSTO E DEZEMBRO DE 2013, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls.11 a 17. Enquadramento legal à fl. 3

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ 368002,04, foram aplicados multa de ofício de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fls.8 perfazendo um total de R\$1.101.025,30

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação em 25/01/2019 (fls. 226/233 e págs. PDF 198/205), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fl. 239 e pág. PDF 211):

(...)

O contribuinte foi cientificado em 28/12/2018, conforme fl.188.

Em 18/01/2019 consta Termo de Solicitação de Juntada de Documentos às fls.192 e 193.

O contribuinte em 25/01/2019 não concorda com o lançamento conforme fls.198 a 205. Em sua peça defensiva alega nulidade do auto de infração por falta de instauração do procedimento de fiscalização e por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da impugnação, a 18ª Turma da DRJ/RJO, em sessão de 11 de abril de 2019, no acórdão nº 12-106.699 julgou a impugnação improcedente (fls. 237/256 e págs. PDF 209/228), conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fl. 237 e pág. PDF 209):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2014

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA. O fato eleito pela legislação tributária como necessário e suficiente para o surgimento da obrigação de pagar o imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, isto é, a existência de um acréscimo patrimonial.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A nulidade do auto de infração somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas na legislação.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil que decorrerem exclusivamente de Lei.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. 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.

JURISPRUDÊNCIA. As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ o contribuinte interpôs recurso voluntário em 21/01/2020 (fls. 267/271 e págs. PDF 239/243), com os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo reproduzidos:

DA TEMPESTIVIDADE

DOS FATOS E DO DIREITO

Em que pese soar estranho, mas de fato o recorrente foi autuado por suposto acréscimo patrimonial a descoberto de outro contribuinte.

Quando da impugnação, o recorrente argumentou que o lançamento seria nulo de pleno direito, dado que não teria sido intimado do início do procedimento fiscal nº 07.1.08.00-2018-00967-6, que gerou o auto de infração guerreado.

Noutro giro, alegou não ter sido parte no negócio jurídico que levou o fisco a concluir pela ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, qual seja, a compra de um bem no valor de R\$ 1.850.002,00.

Sendo assim, nulo seria o AI guerreado, desta vez por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, dado que, quem comprou o bem, supostamente sem possuir os correspondentes recursos, teria sido a empresa Cesar Romero Vianna Advogados Associados.

Surpreendentemente a 18ª Turma rejeitou os robustos argumentos da impugnação (...).

Como Razões Recursais, cabe aduzir inicialmente que, ao contrário do que afirma a autoridade julgadora, o Mandado de Procedimento Fiscal, na espécie dos autos o TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL — FISCALIZAÇÃO (TPDF), não é um mero instrumento de controle administrativo, mas uma relevante etapa do Lançamento Tributário, este VINCULADO e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, *ex vi* art. 142 do CTN.

Ainda que assim não o fosse, é importantíssimo alertar que o recorrente não se encontrava sob ação fiscal quando da lavratura do auto de infração, pois não tinha tornado ciência da instauração do TPDF 07.1.08.00-2018-00967-6.

Sendo assim, o recorrente não está arguindo mera irregularidade no mencionado termo, mas sua inexistência ao tempo do lançamento, pelo indubitado fato de não ter sido cientificado da instauração de procedimento fiscal contra si, conforme prevê o art. 7º, inciso I do Decreto 70.235/72 (...)

NENHUMA DAS MODALIDADES DE INTIMAÇÃO ACIMA FOI IMPLEMENTADA PELO AUTANTE OU POR QUALQUER OUTRO SERVIDOR.

Por este motivo é inevitável a conclusão de que **não havia ação fiscal instaurada em face do recorrente**, o que, permissa ventura, não pode ser visto como mera irregularidade no TPDF, como acredita o julgador inferior, mas **grave violação ao procedimento administrativo do lançamento, este vinculado e obrigatório, conforme exhaustivamente demonstrado**.

No que concerne ao **ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA**, com todas as vênias ao julgador inferior, é indubitosa a relação jurídica estabelecida entre as empresas Yatch Center Group Comércio e Importação LTDA e Cesar Romero Vianna Advogados Associados, formalizada pela emissão da Nota Fiscal Eletrônica, Série 1, nº 82.

A bem da verdade, foi exatamente essa relação jurídica entre as empresas que originou o TPDF nº 07.1.08.00-2018-00521-2, no âmbito do qual foi apurado ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, haja vista a empresa adquirente, Cesar Romero Vianna Advogados Associados, supostamente, não possuía recursos para comprar o bem descrito na mencionada NFe.

Sendo assim, o fisco tinha em mãos todos os elementos para promover o lançamento contra o contribuinte Cesar Romero Vianna Advogados Associados, diga-se de

passagem, regularmente cientificado do início da ação fiscal, mediante assinatura aposta no TDPF nº 07.1.08.00-2018-00521-2.

Daí pergunta-se:

Por que não lavrou o auto de infração contra Cesar Romero Vianna Advogados Associados?

Não há resposta para isso!

Conforme dito, todos os elementos estavam em suas mãos para o lançamento. Havia a nota fiscal que acobertou a compra da mercadoria e os livros e declarações da empresa Cesar Romero Vianna Advogados Associados que demonstravam inexistir os correspondentes recursos.

Era só autuar.

O fiscal autuante, possivelmente no afã de promover mais uma Representação para Fins Penais, seguindo o viés persecutório que impera nos dias atuais, juntou diversas informações desnecessárias ao lançamento, pois a prova da infração à legislação tributária, ao menos aparentemente, já havia sido produzida junto à referida empresa, há muito sob ação fiscal.

ERROU O FISCO.

DO PEDIDO

Por tais preâmbulos, espera e confia nos áureos suplementos deste Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para que **seja declarado nulo o auto de infração em questão, seja pela falta de intimação do impugnante para noticiar a abertura de procedimento de fiscalização ou pelo erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária**, o que requer, por ser esta a diretriz que mais se coaduna com a aplicação da Lei Tributária

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Preliminarmente, convém deixar consignado que, ante a ausência do documento comprobatório de ciência da decisão de primeira instância, foi considerada a data da interposição do recurso voluntário como data de ciência do Acórdão da DRJ, conforme se depreende do teor do despacho de fl. 279 (Pág. PDF 251), abaixo reproduzido:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10872.720235/2018-43
INTERESSADO: CESAR ROMERO VIANNA JUNIOR

DESTINO: EACCAF-EAC-DICAT-DRF-RJ1-RJ - Appreciar e Assinar Documento

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Em resposta ao despacho de pagina 278, informamos que durante o encaminhamento do presente processo á Equipe de Intimação, o contribuinte interpôs seu Recurso Voluntario. Desta forma foi utilizada a data da referida interposição, 26/01/2020 (pagina 266), como data de ciência do Acórdão da DRJ, não havendo, portanto, AR.

DATA DE EMISSÃO : 30/03/2020

Expedir Processo / Dossiê /
GUILHERME FELIPE CANTILHO FERNANDES
EACCAF-EAC-DICAT-DRF-RJ1-RJ
EAC-DICAT-DRF-RJ1-RJ
DICAT-DRFRJ1
RJ RIO DE JANEIRO I DRF

Ainda que em tal despacho tenha sido apontada a data de 26/01/2020, todavia, com base nos seguintes documentos: Termo de Solicitação de Juntada (fl. 264 e pág. PDF 236), Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 265 e pág. PDF 237), Termo de Juntada de Documentos em Processo Digital ou Dossiê Digital (fl. 266 e pág. PDF 238) e Recurso Voluntário (fls. 267/271 e págs. PDF 239/243) a data apontada é 21/01/2020.

No recurso voluntário o contribuinte afirma “ter tomado ciência da decisão da DRJ em 23/12/2019, de modo que termo final do prazo de trinta dias para a interposição do recurso ocorreria no dia 22/01/2020”.

A par disso, considerando a afirmação do Recorrente de ter sido cientificado do acórdão recorrido no dia **23/12/2019** (segunda-feira), para a contagem prazo para a interposição do recurso, levando-se em conta a disposição contida no artigo 5º do Decreto nº 70.235 de 1972¹, exclui-se o dia da ciência, passando a ser o termo inicial da contagem do prazo o dia **26/12/2019** (quinta-feira) e o termo final o dia **24/01/2020** (sexta-feira). Como o recurso foi apresentado no dia **21/01/2020** (terça-feira), conforme termos acima referidos (fls. 264/271 e pág. PDF 239/243), o recurso voluntário interposto é manifestamente tempestivo.

Em vista dessas considerações, no caso em apreço, o recurso apresentado atende aos pressupostos de admissibilidade, uma vez que, em conformidade com os artigos 5º e 33 do Decreto nº 70.325 de 1972², que regula o processo administrativo no âmbito federal, o prazo

¹ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato. (Vide Medida Provisória nº 367, de 1993)

² Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

para a interposição de recurso voluntário é de 30 (trinta) dias a contar da ciência, excluindo-se na sua contagem, o dia de início e incluindo-se o do vencimento, sendo que os prazos se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que tramite o processo ou deva ser praticado o ato.

Desse modo, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

No recurso apresentado o contribuinte arguiu apenas a nulidade do lançamento por: (i) não ter sido intimado do início do procedimento fiscal nº 07.1.08.00-2018-00967-6 que gerou o auto de infração e (ii) erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não ocorreu no caso em análise.

Nulidade do Lançamento – Ausência de Intimação do Início do Procedimento Fiscal – MPF nº 07.1.08.00-2018-00967-6

Ao analisar a impugnação, o juízo *a quo* expôs detalhadamente os motivos ensejadores do não acolhimento dos argumentos do contribuinte, conforme se observa da reprodução do seguinte excerto (fl. 249 e pág. PDF 221):

(...)

Portanto, inexistindo qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade da autuação. O Decreto nº 70.235, de 1972, regulador do processo administrativo fiscal, não prevê a ciência do contribuinte para que apresente, se quiser, esclarecimentos antes da constituição do crédito tributário. A intimação do sujeito passivo para prestar esclarecimentos é medida de interesse da autoridade fiscal, a qual poderá pedi-los se entender necessário ou poderá proceder ao lançamento com base nos elementos de que dispõe, se considerar que estes são suficientes. O nível de aprofundamento nas investigações resulta do convencimento da autoridade fiscal relativamente às provas colhidas no curso da ação fiscal e dependem em grande parte da colaboração do investigado.

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Verifica-se dos autos que o TVF foi lavrado em 21/12/2018, após minucioso trabalho realizado pela fiscalização tendo em vista os desdobramentos da Operação Calicute. A Autoridade Fiscal relata que abriu Diligência Fiscal, TDPF nº07.1.08.00- 2018-00521-2 tanto na pessoa jurídica César Romero Vianna Advogados Associados, CNPJ nº08629377/0001-16 quanto para a pessoa física de César Romero Vianna (TDPF nº0710800.2018.00444-5).

Portanto, desde 12/09/2018 quando da ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal em nome de CESAR ROMERO VIANNA E ADVOGADOS ASSOCIADOS(FL.18), o Sr.César já se encontrava vinculado aos fatos geradores porventura apurados pela Autoridade Fiscal, tendo inclusive assinado o citado Termo, fl.20:

A presente intimação exclui a espontaneidade, nos termos do artigo 7º, parágrafo primeiro e inciso I do Decreto nº 70.235/72, observado o disposto do artigo 909 do Decreto nº 3.000/99.

Repise-se que no processo administrativo fiscal o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Após sua lavratura e ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa tendo em vista que é só com a impugnação do Auto de Infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

Conclui-se por afastar a tese de nulidade do procedimento.

(...)

Acrescenta-se, ainda, que da dicção do § 2º do artigo 835 do Decreto nº 3.000 de 1999³, vigente à época dos fatos e abaixo reproduzido, extrai-se que a revisão das declarações de rendimentos poderá ser feita com os elementos que dispuser a repartição:

CAPÍTULO III

REVISÃO DA DECLARAÇÃO

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).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A 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).

§ 3º Os 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).

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

Assim, ao contrário do que afirma o Recorrente não há nenhuma irregularidade no procedimento fiscal tendo em vista que o MPF é ato de controle interno. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao

³ DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999. Revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo.

Cumpra-se enfatizar que o MPF não é requisito formal do auto de infração, dentre aqueles arrolados no artigo 10 do decreto nº 70.235 de 1972⁴. Portanto, inexistem quaisquer dos vícios que poderiam levar à nulidade do auto de infração, contendo todos os elementos postos na norma.

Ademais a matéria não comporta maiores discussões, sendo pacífico o entendimento neste Conselho, que eventual irregularidades do MPF não acarreta a nulidade do lançamento, consubstanciado na Súmula CARF nº 171, abaixo reproduzida e de observância obrigatória por parte de seus membros, a teor do disposto no artigo 72 do RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 9 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 171

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

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. **(Vinculante)**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Do exposto, nada a prover neste ponto.

Nulidade do Lançamento - Erro de Identificação do Sujeito Passivo da Obrigação Tributária

O Recorrente aduz ser indubitosa a relação jurídica estabelecida entre as empresas *Yatch Center Group Comércio e Importação Ltda* e *Cesar Romero Vianna Advogados Associados*, formalizada pela emissão da Nota Fiscal Eletrônica, Série 1, nº 82.

Alega que foi essa relação jurídica que originou o TDPF nº 07.1.08.00-2018-00521-2, no âmbito do qual foi apurado ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, haja vista a empresa adquirente, Cesar Romero Vianna Advogados Associados, supostamente, não possuir recursos para comprar o bem descrito na mencionada NFe.

Questiona o motivo pelo qual o fisco não efetuou o lançamento no contribuinte *Cesar Romero Vianna Advogados Associados* já que dispunha de todos os elementos para tal: havia nota fiscal que acobertou a compra da mercadoria e os livros e declarações da empresa que demonstravam inexistência dos correspondentes recursos?

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto tem como matriz legal o artigo 3º, § 1º da Lei nº 7.713 de 1998⁵ e está regulamentada no artigos 55, XIII e 846 do

⁴ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

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.

⁵ 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)

Decreto nº 3.000 de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999)⁶, vigente à época dos fatos.

Por definição legal, o acréscimo patrimonial é apurado mensalmente e tem por base a presunção de ter havido omissão de rendimentos, caracterizada por dispêndios em volume superior à disponibilidade econômica, constituindo-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)⁷.

A presunção de omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto pode ser elidida com a comprovação, pelo contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados para fazer frente aos dispêndios, o que não aconteceu no presente caso.

Do Termo de Verificação Fiscal extrai-se o que segue (fls. 13/16):

(...)

7. Considerando o disposto nos meios de comunicação a respeito de CÉSAR e as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal e da internet, apurou-se, através do sistema de notas fiscais eletrônicas a compra de óleo diesel

§ 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.

(...)

⁶ Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 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. 846. O lançamento de ofício, além dos casos especificados neste Capítulo, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º).

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 1º).

§ 2º Constitui renda disponível, para os efeitos de que trata o parágrafo anterior, a receita auferida pelo contribuinte, diminuída das deduções admitidas neste Decreto, e do imposto de renda pago pelo contribuinte (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 4º).

⁷ 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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

marítimo da empresa IPEOLEO COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA e de outras mercadorias da empresa MARINE EXPRESS COM. IMP. E EXP. LTDA.

8. Mas foi dentre as notas fiscais eletrônicas emitidas para o escritório de advocacia de CÉSAR; a maioria relativa a compras de materiais de escritório, equipamentos e suprimentos de informática e materiais de construção compatíveis com pequenas obras; que se encontrou documento relativo a compra de uma embarcação. A nota fiscal, no valor de R\$ 1.850.002,00, foi emitida em 08/08/2013 pela empresa YATCH CENTER GROUP COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA, CNPJ nº 11.593.650/0002-95.

9. As informações abaixo, relativas ao Ativo da empresa, foram extraídas da DIPJ 2014 e das ECF 2015 a 2016 (saldo final da conta no 4º trimestre do ano):

Tabela 1

César Romero Vianna Advogados	2013	2014	2015
Edifícios e Construções	250.000,00	250.000,00	250.000,00
Móveis, Utensílios e Instalações Comerciais	21.315,50	21.315,50	29.907,50
Total do Imobilizado	271.315,50	271.315,50	279.907,50

10. Considerando que a aquisição de uma embarcação não é compatível com a atividade de um escritório de advocacia, que a aquisição não foi registrada no Ativo da empresa, que o valor do bem é superior à receita da pessoa jurídica do ano de 2013, e que há notas fiscais de óleo diesel marítimo emitidas em nome de CÉSAR, abriu-se Diligência Fiscal, TDPF nº 07.1.08.00-2018-00521-2 na pessoa jurídica Cesar Romero Vianna Advogados Associados, CNPJ nº 08.629.377/0001-16 para coleta de informações a respeito da aquisição da embarcação.

11. Questionada, a pessoa jurídica informou que o motivo para a aquisição da embarcação "... foi atender ao sócio Cesar Romero Vianna Junior, com os recursos decorrentes de vantagens indevidas, ...". A pessoa jurídica também informou que a embarcação foi adquirida entre setembro e outubro de 2011 com o pagamento de um sinal de USD 226.000,00 e que o restante foi pago com um barco usado de propriedade de Cesar Romero Vianna Junior e em parcelas desde outubro de 2011 até a entrega da embarcação em agosto de 2013.

12. Questionada a apresentar planilha com as datas e valores referentes aos pagamentos alegados a pessoa jurídica se manteve silente (Intimação nº 2, recebida em 26/11/2018).

13. Realizou-se então a verificação da capacidade financeira do contribuinte Cesar Romero Vianna Junior, CPF nº 000.033.307-70 de adquirir a embarcação e verificou-se indícios de Variação Patrimonial a Descoberto da pessoa física.

14. Ato contínuo, abriu-se Diligência Fiscal, TDPF nº 0710800.2018.00444-5, no contribuinte, Cesar Romero Vianna Junior, CPF nº 000.033.307-70, onde através de Termo de Constatação, solicitou-se a apresentação de esclarecimentos sobre as razões determinantes da ocorrência de Variação Patrimonial a Descoberto referente a aquisição da embarcação em nome da pessoa jurídica.

15. O contribuinte manteve-se silente ao questionamento e configurou-se a Variação Patrimonial a Descoberto nos meses de agosto e dezembro de 2013 conforme explicitado a seguir:

16. Pelas informações apresentadas e feita a apuração de origens e aplicações de recursos, incluindo outros dados constantes nos sistemas informatizados da RFB, como NF-e, Decred e Darf e considerando-se que o real adquirente da embarcação citada acima é CÉSAR, apurou-se variação patrimonial a descoberto nos meses de agosto e dezembro de 2013 conforme Tabela 2 anexa, nos valores de respectivamente R\$ 1.085.999,27 e R\$ 262.637,67.

17. A fiscalização levou em consideração que só foi provado o pagamento referente ao sinal pela compra da embarcação, feito no ano-calendário 2011 e que não houve qualquer comprovação de valores pagos entre 2011 e 2013.

18. O contribuinte alega que pagou prestações mensais, de valores entre R\$ 20.000,00 e R\$ 30.000,00, porém além de não apresentar qualquer comprovação estes pagamentos não foram declarados a Receita Federal do Brasil nem na Declaração Anual da Pessoa Física, nem mesmo na Declaração e na contabilidade da Pessoa Jurídica.

19. O contribuinte alegou, também, que entregou uma embarcação usada como parte do pagamento, porém além de não apresentar datas e valores da suposta venda, não foi encontrada tal embarcação nas informações constantes nas declarações anuais da pessoa física nos anos-calendário 2011 a 2013, portanto CESAR manteve oculta também tal embarcação não se podendo verificar sua existência e mesmo a data de sua aquisição.

20. Em função do exposto, procedemos a lavratura de Auto de Infração por ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, resultante do excesso de aplicação sobre origens não respaldadas por rendimentos declarados, sejam eles tributáveis, isentos e não tributáveis, de tributação exclusiva ou definitiva, dívidas e ônus reais ou outra origem comprovada, ficando assim evidenciado, mediante demonstrativo de evolução patrimonial em anexo, a presunção legalmente estabelecida no artigo 3º, § 1º da Lei nº 7.713, de 1988, tipificada de acréscimo patrimonial não correspondente aos rendimentos declarados, em relação aos quais não logrou o contribuinte comprovar, não obstante ter sido com tal finalidade intimado conforme Termo de Início e constatação anexo.

21. Deste modo, fica o lançamento formalizado com base tributável constituída dos valores representativos do excesso das aplicações sobre as origens demonstradas em anexo, nos termos dos Arts. 37, combinado com os Arts. 807, 839, 841 e 904 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR-99).

22. Evidencia-se também, o claro intuito do contribuinte de eximir-se de pagar os tributos devidos, como objetivamente circunstanciado, caracterizando evidente intuito de fraude, cabendo assim a aplicação da multa prevista no inciso II do artigo 957 do Decreto nº 3.000, 99 — RIR/99, de 150%.

(...)

Em apertada síntese, da reprodução acima extraem-se os seguintes motivos ensejadores que levaram a fiscalização a efetuar o lançamento do acréscimo patrimonial na pessoa física, como real adquirente da embarcação, ainda que tenha sido emitida a nota fiscal de aquisição em nome da pessoa jurídica *Cesar Romero Vianna Advogados Associados*, CNPJ nº 08.629.377/0001-16: (i) a aquisição ser incompatível com a atividade de um escritório de advocacia; (ii) a mesma não foi registrada no Ativo da empresa; (iii) a empresa informou que aquisição da embarcação foi atender ao sócio Cesar Romero Vianna Junior; (iv) a embarcação foi adquirida entre setembro e outubro de 2011 com o pagamento de um sinal de USD 226.000,00 e que o restante foi pago com um barco usado de propriedade de Cesar Romero Vianna Junior e em parcelas desde outubro de 2011 até a entrega da embarcação em agosto de 2013 e (v) regularmente intimado a se manifestar o contribuinte manteve-se silente.

Quando da apreciação da impugnação, a decisão recorrida apontou minuciosamente os motivos ensejadores da manutenção do lançamento na pessoa física do Recorrente, não acolhendo os argumentos apresentados.

Nesse passo, uma vez que não foram apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, tendo em vista o disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com as desta relatora, adotamos os fundamentos

da decisão recorrida como razão decidir, mediante transcrição do seguinte excerto do voto condutor (fls. 249/256 e págs. PDF 221/228):

(...)

Da nulidade do auto de infração- erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária

O contribuinte alega que consta do auto de infração a informação de que em 08/08/2013 a empresa Yatch Center Group Comercio e Importação emitiu uma nota fiscal no valor de R\$1.850.002,00 correspondente à venda de uma embarcação, em face da empresa César Romero Vianna Advogados Associados, CNPJ 08629377/0001-16.

Além disso, aduz que foi mencionado pela Autoridade Atuante que o destinatário da mercadoria não teria registrado a referida operação em seu ativo e o valor do bem seria superior a sua receita no ano de 2013. Dessa forma, entende que a empresa César Romero Vianna Advogados Associados, por não ter recursos suficientes para a compra da embarcação, teria incorrido na hipótese de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, cabendo ao fisco promover o competente lançamento.

Discorre, ainda que:

Cabe aduzir que todas as demais informações constantes do Termo de Verificação Fiscal relacionadas ao impugnante são absolutamente ociosas para fins de se definir o sujeito passivo da obrigação tributária.

Com efeito, ainda que a operação de compra e venda do bem tenha sido tratada entre o impugnante e um vendedor da empresa, o negócio jurídico se deu entre as duas PJs, formalizando-se apenas quando da emissão da nota fiscal, dia 08/08/2013, sendo exatamente esta a data consignada pelo fisco no FLUXO FINANCEIRO MENSAL do AI, ao contabilizar suposto dispêndio do impugnante no valor de R\$ 1.401.132,60.

Ao final menciona que a partir de 08/08/2013 o fluxo financeiro do impugnante apontou acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de agosto e dezembro de 2013, em função da nota fiscal emitida em nome da Pessoa Jurídica. Logo, em seu entendimento houve erro na identificação do sujeito passivo. Indica ementa administrativa para corroborar sua defesa.

Primeiramente, cabe esclarecer que, na busca pela verdade material, a comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só, ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a ocorrência daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização pré-estabelecida dos meios de prova, sendo perfeitamente regular o estabelecimento da convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem. É a consagração da chamada prova indiciária, de largo uso no direito.

Na prova indireta admite-se como provado o fato principal após uma dedução lógica sobre os meios apresentados. Nos negócios jurídicos em que está presente a simulação, raramente existirão provas diretas (documentais), pois a verdade que se quer provar está encoberta pelo pacto simulatório que, inclusive, pode ser exteriorizado pelos próprios atos que pretendem dar a aparência de licitude ao negócio.

A prática de atos simulatórios visando afastar o encargo tributário é constatada com frequência, o que dá às autoridades fiscais o dever-poder de buscar amplamente a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal, analisando e trazendo ao processo todos os elementos que permitam formar a convicção da concretização do fato impositivo.

A admissão de prova indiciária resultante da soma de indícios convergentes, objetiva justamente sanar as dificuldades sobre o conhecimento de fatos impositivos omitidos,

realizados com meios artificiosos, sendo meio idôneo para referendar exigências tributárias. Em outras palavras, se os fatos relatados e demonstrados pelo fisco forem convergentes, a prova estará feita. A omissão de receitas pode ser constatada por todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador.

Conforme, exaustivamente detalhado no TVF, restou comprovado que o Senhor Cesar Romero Viana Junior participava de um esquema de desvio de verbas em conjunto com o ex-governador Sergio Cabral, tendo inclusive firmado acordo de colaboração premiada com o MPF-RJ.

Conforme notícia veiculada no portal g1.globo.com em 01/03/2018, o ex-subsecretário contou detalhes sobre a cobrança de propina em contratos no Into, na compra de material hospitalar e na aquisição de equipamentos importantes para o Corpo de Bombeiros. Ele também deu informações importantes sobre como era dividido o dinheiro entre o ex-governador Sergio Cabral, o ex-secretário (sic) de saúde Sergio Cortes, o Tribunal de Contas do estado e ele próprio.

Em novembro do ano passado, os advogados de Cesar Romero apresentaram ao Ministério Público Federal um novo termo de colaboração complementar. O ex-subsecretário contou fatos novos aos advogados de defesa e os advogados pediram que o documento fosse anexado ao processo.

O RJTV teve acesso a trechos do documento. Cesar Romero lembrou de um contrato para a compra de kits de saúde bucal pela secretaria que rendeu R\$ 2 milhões em propina. O ex-subsecretário disse que pegou o dinheiro numa agência bancária no Andaraí e entregou para Carlos Miranda, no Leblon, na Zona Sul do Rio.

Carlos Miranda é um dos operadores financeiros da quadrilha e também fez delação. Romero contou que o dinheiro foi dividido depois entre integrantes da organização criminosa.

Num outro esforço de memória, o ex-subsecretário de saúde também falou sobre um esquema na compra de capa para caixas d'água com verba do combate à dengue. Segundo Cesar Romero, 10% dos contratos eram acertados com Carlos Miranda.

O autuado requer que seja desconsiderado o lançamento em sua pessoa física simplesmente por conta de que a Nota Fiscal foi emitida para a pessoa jurídica.

À fl.25, consta resposta assinada pelo próprio contribuinte, em nome de CESAR ROMERO VIANNA ADVOGADOS ASSOCIADOS, à Fiscalização:

Como se infere dos anexos depoimentos prestados no âmbito da Delação Premiada firmada perante o ora Cesar Romero Vianna Junior e o Ministério Público Federal, a embarcação objeto da fiscalização foi paga mediante transferência bancária internacional, de conta de propriedade a Gustavo Estelita e Miguel Iskin, parte direto para a Fabricante da Embarcação, e, parte entregue em dinheiro ao Petente.

Que a embarcação ficou em nome da Advocacia Cesar Romero Vianna e Advogados Associados, por possuir esta lastro financeiro suficiente para o pagamento da Embarcação, e, não expor o nome de Cesar Romero Vianna Junior.

Além disso, foi informado que além dos valores pagos de USD 226.000,00 o restante foi quitado com um barco usado da propriedade do contribuinte. Os recibos não foram apresentados.

Não há qualquer dúvida do real adquirente da embarcação, ou seja, a pessoa física de César Romero. A emissão de uma nota fiscal de compra em nome de um escritório de Advocacia da qual faz parte, não afasta a tributação do real beneficiário do bem.

A respeito de tributação de rendimentos, o CTN define, em seus arts. 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o arts. 43 e 45, o imposto tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, sendo contribuinte do imposto o titular da disponibilidade econômica ou jurídica.

Cabe também destacar que é dever do Fisco buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma fiscal, que deverá prevalecer sobre a forma estabelecida entre as partes. Nesse diapasão, o art. 118 do CTN, adiante reproduzido, dispõe que a definição do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados.

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Evidenciada a ocorrência de simulação, é dever da autoridade lançadora investigar a realidade dos fatos, verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, conforme dever disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Não fica a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

A ocorrência da simulação está prevista também no art. 149 do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Desde que fundamentado em elementos de prova, a autoridade lançadora pode afastar as relações jurídicas meramente formais ou artificiais, dolosas ou não, objetivando identificar o sujeito passivo da obrigação.

Destaque-se que é dever funcional da 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, nos termos do art. 142 do CTN.

A alegação trazida aos autos pelo sujeito passivo não é capaz de se contrapor a toda pesquisa, investigação, evidências trazidos pelas autoridades fiscais a fim de caracterizar a infração cometida.

Assim, restou evidenciado que o contribuinte omitiu do Fisco os recursos derivados de vantagens indevidas, proveniente do esquema de corrupção apurado na denominada Operação Calicute, configurando-se assim, uma situação concreta, que autoriza a aplicação da hipótese legal do artigo 37 e 38 do Decreto 3.000/99, a seguir reproduzida:

Art.37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §1º).

(...)

Art.38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º).

O Direito Tributário preocupa-se tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídico tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias mantêm-se no tempo e no espaço.

Logo, não há que se acatada a tese de erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que é o contribuinte que possui a relação direta com o fato gerador do imposto, sendo ele o real beneficiário do rendimento que originou o acréscimo patrimonial.

Conclusão

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa.

Cumpra esclarecer que, uma vez efetuado o lançamento, cabe à parte interessada que com ele não concorda apresentar impugnação, no prazo de trinta dias, instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando as razões e provas que possuir, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Grifou-se)

Adicionalmente, no tocante à produção de provas, há que se observar que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o momento oportuno é o da impugnação, precluindo

o direito de o interessado fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Acerca de provas, por pertinente, traz-se o esclarecimento de Paulo Celso B. Bonilha (Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2ª Edição, Dialética, São Paulo, 1997):

“(…) o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.” (Grifou-se)

As decisões administrativas trazidas ao processo pelo contribuinte não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. Cumpre esclarecer que a eficácia de tais decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Também é pertinente informar que o entendimento exposto em decisões judiciais fica restrito aos litigantes das respectivas ações, não se cogitando da extensão de seus efeitos jurídicos ao presente caso.

Inclusive, a Jurisprudência dos Tribunais não integra o conceito de legislação tributária, à luz dos arts. 96 e 100 do CTN, não vinculando o julgamento administrativo-tributário.

Da mesma forma que o Decreto nº 70.235/72 estabelece a obrigatoriedade do agente do fisco em provar a ocorrência do ilícito fiscal, caput do art. 9º, também impõe ao sujeito passivo o ônus de provar o que alega, redação contida no inciso III do art. 16, sob pena de, não o fazendo, se sujeitar à infração apurada no lançamento.

Desse modo, deve ser mantida a infração apurada pelo fisco, bem como a multa aplicada de 150%

(…)

Do exposto, em que pesem as alegações do contribuinte, todavia razão alguma lhe assiste, pois sendo seu o ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 (Código de Processo Civil), dele não se desincumbiu em momento algum, quer seja no curso da fiscalização, com a impugnação e novamente com o recurso, sem contudo, apresentar tais elementos capazes de elidir o lançamento realizado.

Resta concluir-se, em face disso, que o acórdão recorrido não merece reparo devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*, uma vez que a Recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos