



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.002989/2008-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.777 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente REGINA MEDINA COELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ALUGUEIS

Os aluguéis devem ser tributados de acordo com a Tabela Progressiva do Imposto de Renda das pessoas físicas e a responsabilidade pelo recolhimento depende da natureza jurídica do locatário.

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)

Monica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, lavrada na data de 04/03/2008, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2005, em que se apurou imposto suplementar no valor de R\$ 8.394,12, que acrescido dos encargos moratórios totaliza o valor de R\$ 18.058,27. Foram glosados os seguintes dispêndios:

a) Despesa Médica: no valor de R\$ 2.066,89, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução. Foram aceitas as deduções referentes às despesas com a AMIL Dental - R\$ 829,84 e com a AMIL - R\$ 19.266,83.

b) Omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas: Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, assim como das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), constatou-se omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de Pessoa Jurídica, sujeitos a tabela progressiva, no valor total de R\$ 136.838,85, conforme fls. 16 do processo digital, recebidos pelo titular das seguintes fontes pagadoras:

- Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda - CNPJ: 05.800.538/0001-05.
- Banco ABN AMRO REAL S.A – CNPJ: 33.066.408/0001-15.

Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 29.804,96.

O auditor que efetuou o lançamento esclarece na *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal* da notificação que “Os contratos de locação estão em nome dos espólios dos quais a contribuinte é representante legal. A maioria dos herdeiros tem paradeiro desconhecido. Conclui-se ter a contribuinte recebido a totalidade dos aluguéis conforme as DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras.”

Da impugnação

A interessada impugnou o lançamento, onde, a seguir, são apresentadas suas razões, em síntese.

DOS ALUGUÉIS

- No Aditivo ao contrato de locação do imóvel da Avenida Franklin Roosevelt, 39-B, em vigência (Anexo 1), especificamente na "Cláusula Primeira", verifica-se ter sido a Impugnante considerada responsável pelo cumprimento dos termos pactuados no contrato, face estar investida na inventariança do espólio de João Soares de Medeiros, sucedido pelo de Laura Ramalho de Medeiros e pelo de Carlos Dias Pacheco de quem a Impugnante é viúva.

- No contrato de locação do imóvel Rua Voluntários da Pátria, 361, loja B (Anexo 2), a Impugnante consta, de fato, como única locadora, o que não reflete a real situação do imóvel no que se refere à sua propriedade.

- Na realidade, a Impugnante assinou o contrato em pauta por ser, já na data da assinatura, proprietária plena de 1/5 do imóvel e por representar todos os demais coproprietários plenos do imóvel (Anexo 3 - procurações).

- Faz um **histórico** da propriedade dos imóveis.

- Dos **comprovados beneficiários dos aluguéis**: no ano-base de 2004, os 6 (seis) co-proprietários de ambos imóveis receberam deles aluguéis, a saber:

a) 1/5 para o espólio de Mário Mota Soares de Medeiros, português, residente e falecido em Portugal, cuja herdeira, até 01/04/2004, era Maria de Fátima Silva Mota Medeiros e dessa última data até 31/12/2004 era Maria Manuela Soares Medeiros Rocha, são portuguesas, residentes e domiciliadas em Portugal (Anexo 7 — cópia da inicial do processo no 2006.001.078423-8);

b) 1/5 para o espólio de Maria Manuela Soares Medeiros Rocha, portuguesa, residente em Portugal (Anexo 3 - procuração de 23/02/2004);

c) 1/5 para Arthur Soares de Medeiros, americano, residente e domiciliado nos Estados Unidos da América (Anexo 3 - prova de nacionalidade e residência no exterior);

d) 1/5 em conjunto para Maria Madalena de Medeiros Santos Castro e José Alberto de Medeiros Santos Castro, ambos portugueses, residentes e domiciliados em Portugal (Anexo 6); e

e) na proporção de 1/5 para a Impugnante, (única beneficiária residente e domiciliada no Brasil).

- Do **enquadramento tributário da impugnante e dos demais coproprietários:**

Na qualidade de residente e domiciliada no País, a Impugnante vem tributando, como rendimento, o valor de 1/5 dos totais recebidos, a título de aluguel, dos imóveis da Avenida Franklin Roosevelt, 39-B, e da Rua Voluntários da Pátria, 361, loja B, procedimento esse adotado desde que se tornou coproprietária dos ditos imóveis, por doação, em outubro de 2001.

Ocorre que os locatários vêm retendo na fonte o tributo sobre os aluguéis mensais pagos como se auferidos unicamente pela Impugnante, submetendo-os, de forma integral, à alíquota aplicável constante da tabela de pessoa física residente no País.

Em consequência, tem-se que: (I) os rendimentos provenientes do imóvel da Avenida Franklin Roosevelt, 39-B, vêm sofrendo uma constante tributação na fonte à alíquota de 27,5% da mencionada tabela; e (II) os rendimentos provenientes do imóvel da Rua Voluntários da Pátria, 361, loja B, correspondentes ao quinhão da Impugnante, estão isentos e, todavia, foram tributados.

Prova do afirmado são os Comprovantes de Rendimento fornecidos pelos locatários (Anexo 8).

Decorre disso que a Impugnante está sendo penalizada pela incabível tributação integral (5/5), dos aluguéis mensais de ambos os imóveis, valor esse que eleva ao máximo a alíquota da tabela que tem sido aplicada à sua parte do aluguel (1/5).

No que se refere aos outros beneficiários do rendimento, sendo todos residentes no exterior, os aluguéis a eles pertencentes sujeitam-se à tributação na forma do artigo 705, do RIR/99, regra essa não observada pelos locatários. Segundo este dispositivo legal, estariam sujeitas à incidência do imposto na fonte, à quota de quinze por cento, as importâncias pagas, remetidas, creditadas, empregadas ou entregues a residente ou domiciliado no exterior, provenientes de rendimentos produzidos por bens imóveis situados no País.

Assim, tem-se que o rendimento dos locadores comprovadamente residentes e domiciliados no exterior (todos, menos a Impugnante) está sofrendo uma retenção exorbitante e não autorizada pela Lei, eis que são tributados mensalmente à alíquota de 27,5%, quando o correto seria o Banco ABN AMRO REAL S.A e Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda aplicarem sobre esses 4/5 a alíquota de 15%.

Como se vê e se prova, credores do Imposto de Renda de Pessoa Física são os coproprietários do imóvel, excessivamente tributados na fonte, e não o Fisco que, mensalmente, recebe o tributo indevido sobre esses aluguéis.

DAS DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS

Quanto à glosa de R\$ 2.066,84 efetuada sobre despesas médicas, a Impugnante apresenta documentação dos recursos despendidos em pagamento à Amil de plano de saúde e dental, nos respectivos valores de R\$ 21.257,95 e R\$ 902,64, perfazendo o total de R\$ 22.160,59 (Anexo 9).

Ao somar esses gastos para efeito de dedução na declaração de rendimentos, incluiu, inadvertidamente, a pequena parcela de R\$ 2,97 relativa a juros e multa sobre pagamentos atrasados, valor esse irrisório para efeito de tributação e bem inferior aos R\$2.066,89 não admitidos.

Requer a improcedência total.

Foram anexados os seguintes documentos às fls. 19/76 do processo digital:

- Aditivo do Contrato de Locação Comercial do imóvel locado ao Banco ABN AMRO REAL S.A, **cujo locador consta como sendo o espólio de Carlos Dias Pacheco**, situado à Av. Franklin Roosevelt, nº 39-B, Estado do Rio de Janeiro; (fls. 19/22)

- Contrato de Locação Comercial do imóvel locado à Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda, **cujo locador consta como sendo Regina Medina Coeli**, situado à Rua Voluntários da Pátria, 361, loja B, Estado do Rio de Janeiro; (fls. 23/26)

- Documento de aditamento, retificação e ratificação do contrato de locação à Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda; (fls. 27/28)

- Documento de aditamento, retificação e ratificação do contrato de locação à Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda; (fls. 29/30)

- Procuração de Arthur Soares de Medeiros à Regina Medina Coeli, a qual concede poderes para administrar os bens móveis e imóveis que possuam no Brasil ou de que sejam co-proprietários, e documentos relacionados; (fls. 31/36)

- Declaração de Maria Manuela Soares de Medeiros Rocha, portuguesa, residente em Aveiro, Portugal, autorizando a condômina Regina Medina Coeli a alugar a Loja B da Rua Voluntários da Pátria, nº 361, Botafogo, RJ; (fls. 37/38)

- Declaração de José Alberto de Medeiros Santos Castro, português, residente em Lisboa, Portugal, autorizando a condômina Regina Medina Coeli a alugar a Loja B da Rua Voluntários da Pátria, nº 361, Botafogo, RJ; (fls. 39/40)

- Declaração de Maria de Fátima Silva Mota Medeiros, portuguesa, residente em Portugal, autorizando a condômina Regina Medina Coeli a alugar a Loja B da Rua Voluntários da Pátria, nº 361, Botafogo, RJ; (fls. 41/42)

- Procuração de Maria Manuela Soares de Medeiros Rocha à Regina Medina Coeli, a quem concede poderes para, no Brasil, processar a transferência do aforamento que onera o imóvel, loja do edifício sito na Avenida Franklin Roosevelt, número 39-B complementar pela Avenida Churchill 38-A; (fls. 43/45)

- Procuração de José Alberto de Medeiros Santos Castro e sua esposa Maria Benedita Ulrich de Castro Pereira Santos Castro à Regina Medina Coeli, à qual concede poderes para, no Brasil, processar a transferência do aforamento que onera o imóvel, loja do edifício sito na Avenida Franklin Roosevelt, número 39-B complementar pela Avenida Churchill 38-A; (fls. 46/48)

- Procuração de Maria Madalena de Medeiros Santos Castro à Regina Medina Coeli para proceder ao seu cadastro no CPF junto à SRFB, receber rendas e aluguéis de imóveis que possua no Brasil, etc. (fls. 49/51)

- Certidão do 3º Ofício de Registro de Imóveis no Rio de Janeiro, relativo ao imóvel situado à Rua Voluntários da Pátria, 361, loja B, Estado do Rio de Janeiro; (fls. 53/55)

- Certidão do 7º Ofício de Registro de Imóveis no Rio de Janeiro, relativo ao imóvel: loja do Edifício na Avenida Franklin Roosevelt nº 39-B, complementar pela Avenida Churchill nº 38-A, na freguesia de São José; (fls. 57/59)

- Petição ao Juízo da 6ª Vara de Órfãos e Sucessões da Comarca da Capital – RJ, relativa ao processo 93.001.028421-7, a fim de nomear Maria Madalena de Medeiros Santos Castro inventariante do espólio dos bens deixados por João Soares de Medeiros; (fls. 60)

- Petição ao Juízo da 3ª Vara de Órfãos e Sucessões da Comarca da Capital, conforme fls. 61/64;

- Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - ano calendário 2004, de Panarea Restaurante e Pizzaria Ltda, tendo como pessoa física beneficiária dos rendimentos Regina Medina Coeli, no valor total de R\$ 22.404,00, tendo como imposto retido na fonte o valor de R\$ 1.456,20 (fls. 65);

- Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - ano calendário 2004, do banco ABN AMRO REAL SA, tendo como pessoa física beneficiária dos rendimentos Regina Medina Coeli, no valor total de R\$ 148.643,68, tendo como imposto retido na fonte o valor de R\$ 35.799,99 (fls. 66);

- Planilha de Cálculo do Imposto apresentada pela contribuinte;

- Demonstrativo de Pagamento efetuado em 2004 à AMIL, cujo titular é Regina Medina Coeli, no valor total de R\$ 21.257,95;

- Comprovantes de Pagamento à AMIL, para o período de 01/2004 a 12/2004.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2005

RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. ESPÓLIO. TRIBUTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Constitui-se obrigação tributária principal do espólio o pagamento dos tributos por ele devidos até a data da partilha ou adjudicação dos bens. Não comprovado o pagamento do tributo devido, cabível a sua cobrança nos termos da legislação vigente.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados e restrita aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo.

Em sede recursal, o contribuinte não insurge-se face a autuação quanto as despesas médicas glosadas, motivo pelo qual aplico o artigo 17 do Decreto nº 70.253/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da omissão de rendimentos recebidos a título de alugueis

Qualquer rendimento auferido pela pessoa física, salvo exceções legalmente previstas, seja oriundo do trabalho, do capital ou da combinação de ambos, entra na base de cálculo para incidência do imposto de renda, como se vê pela redação do artigo 37 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99 - Decreto nº 3.000/99):

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).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Ainda, conforme artigo subsequente:

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).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

A jurisprudência deste CARF segue a mesma linha da legislação retro colacionada:

IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS — São rendimentos da pessoa física para fins de tributação do Imposto de Renda aqueles provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos, funções e quaisquer proventos ou vantagens percebidos tais como salários, ordenados, vantagens, gratificações, honorários, entre outras denominações. (Acórdão nº: 9202-002.451 – 08/11/2012)

Os aluguéis devem ser tributados de acordo com a Tabela Progressiva do Imposto de Renda das pessoas físicas e a responsabilidade pelo recolhimento depende da natureza jurídica do locatário:

- Se pessoa jurídica, caberá a sociedade empresária recolher o imposto de renda na fonte. O locatário informa em sua DAA a razão social, CNPJ, o valor do aluguel recebido no ano e o imposto retido na fonte, no campo "Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica pelo Titular";
- Se pessoa física, o locatário deve declarar o valor recebido no item "Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Física e do Exterior", dentro da aba "carnê-leão".

Desta forma, o artigo 631 do RIR/99 trata da primeira hipótese:

Art. 631. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos decorrentes de aluguéis ou royalties pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas.

Já a segunda hipótese é regida pelo artigo 106 do mesmo Regulamento:

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

II - os rendimentos recebidos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais;

III - os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte;

IV - os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas.

Entretanto, poderão ser abatidos dos valores dos alugueis recebidos, pelo teor do artigo 632 do RIR/99, vide que não são considerados como renda do locatário para fins de incidência do imposto:

Art. 632. Não integrarão a base de cálculo para incidência do imposto, no caso de aluguéis de imóveis (Lei nº 7.739, de 1989, art. 14):

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação do imóvel sublocado;

III - as despesas para cobrança ou recebimento do rendimento;

IV - as despesas de condomínio.

A Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 1.500/14, também disciplina a matéria, nos artigos 30 e 31, abaixo transcritos:

Art. 30. Para determinação da base de cálculo sujeita ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) de que trata o Capítulo IX, no caso de rendimentos de aluguéis de imóveis pagos por pessoa física, devem ser observadas as mesmas disposições previstas nos arts. 31 a 35.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

Parágrafo único. Ressalvado o disposto no inciso II do caput do art. 11, o valor locativo do imóvel cedido gratuitamente (comodato) será tributado na DAA.

Art. 31. No caso de aluguéis de imóveis pagos por pessoa jurídica, não integrarão a base de cálculo para efeito de incidência do imposto sobre a renda:

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação do imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para sua cobrança ou recebimento; e

IV - as despesas de condomínio.

§ 1º Os encargos de que trata o caput somente poderão reduzir o valor do aluguel bruto quando o ônus tenha sido do locador.

§ 2º Quando o aluguel for recebido por meio de imobiliárias, por procurador ou por qualquer outra pessoa designada pelo locador, será considerada como data de recebimento aquela em que o locatário efetuou o pagamento, independentemente de quando tenha havido o repasse para o beneficiário.

Em que pese as alegações do contribuinte, não há provas nos autos que elidam a autuação fiscal. Desta forma, adoto a decisão de piso, por seus próprios fundamentos, que analisou com cuidado as provas apresentadas e as afirmações elaboradas pelo recorrente:

Da Omissão de Rendimentos de Aluguéis

A interessada contesta o recebimento dos rendimentos destes aluguéis, recebidos em face de ser a inventariante do espólio de Carlos Dias Pacheco, de quem é viúva.

Alega que declara e recolhe o imposto relativo à parte destes aluguéis que realmente lhe cabem e que a outra parte é relativa aos outros herdeiros, dos quais detém procuração para administrar os bens e receber os aluguéis.

Pois bem, ocorre que apesar das alegações e de toda a documentação trazida aos autos pela interessada, não restou comprovado que o tributo em questão tenha sido pago por quem de direito.

Embora a Lei Civil disponha que "Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários" (Código Civil, art. 1.784), é

indispensável o processamento do inventário (Código Civil, art. 1.991), com a emissão do formal de partilha ou carta de adjudicação (Código Civil, arts. 2.013 a 2.022) e a transcrição desse instrumento no registro competente (Lei nº 6.015 de 1973/73, art. 168, II, c e d) a fim de que o meeiro, herdeiros e legatários possam usar, gozar e dispor, de forma plena e legal, dos bens e direitos transmitidos *causa mortis*.

Para a legislação tributária, a pessoa física do contribuinte não se extingue imediatamente após sua morte, prolongando-se por meio do seu espólio (art. 11 do RIR/1999).

O espólio é considerado uma universalidade de bens e direitos, responsável pelas obrigações tributárias da pessoa falecida, sendo contribuinte distinto do meeiro, herdeiros e legatários.

No caso em referência, o imposto suplementar foi apurado tendo em vista as DIRFs apresentadas em nome da pessoa física de REGINA MEDINA COELI, sendo fato que a mesma não declarou na sua DIRPF/2005 a totalidade dos aluguéis recebidos em seu nome, o que gerou a apuração da diferença questionada.

Em consulta aos sistemas informatizados da SRFB, verifica-se que o espólio de Carlos Dias Pacheco, CPF: 190.620.52720, permanece ativo, inclusive tendo feito a Declaração de Ajuste Anual até este exercício de 2012, o que demonstra não ter havido sucessão, o que deslocaria a responsabilidade pelo pagamento do tributo para os sucessores.

Entretanto, nestas declarações, inclusive para o exercício 2005, não são informados os recebimentos destes aluguéis. O correto a ser feito pelo(a) inventariante, segundo a legislação tributária, seria que estes aluguéis fossem informados na declaração do Espólio a fim de que o tributo fosse corretamente apurado e pago pelo sujeito passivo. Ocorre que tal procedimento não ficou comprovado nos autos.

As DIRFs foram apresentadas em nome da interessada, não havendo retificação das mesmas. Não há comprovação nos autos de que o tributo devido tenha sido pago sobre a totalidade dos aluguéis, mas apenas sobre a parte da impugnante, conforme consta da sua declaração. Não há comprovação de que os aluguéis foram recebidos por herdeiros ou legatários residentes no exterior a fim de que se pudesse considerar, inclusive, a aplicação da alíquota diferenciada, conforme requer a impugnante.

Destaque-se que a parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar. O contribuinte deve oferecer os elementos que juridicamente desconstituem o lançamento, ao formular a impugnação ou recurso.

O artigo 16, inciso III e parágrafo 4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dispõe que a impugnação deverá mencionar “*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*”. Em outras palavras, ao contestar o débito, o sujeito passivo deve expor, com clareza e precisão, todas as razões de fato e de direito que o levaram a discordar da exigência fiscal contra ele lançada. Somente assim poderá a autoridade julgadora, sob o crivo do contraditório, formar o seu livre convencimento acerca da verdade dos fatos.

Em relação aos contratos de locação apresentados, apenas um está em nome do espólio, o locado ao *Banco ABN AMRO REAL S.A.*, o outro, locado à *Panarea SRL Restaurante e Pizzaria Ltda*, foi feito em nome da própria interessada. Mas, inobstante o fato de quem tenha sido o locador dos imóveis constantes nos contratos, entende-se

que caberia a prova da totalidade do pagamento do tributo a fim de se proceder à sua exclusão. Como só se comprova o pagamento parcial do tributo, o qual já foi abatido quando do lançamento, cabe, então, a cobrança da diferença apurada, eis que descende de crédito tributário constituído sobre obrigação tributária principal, com base nas leis vigentes.

Diante do exposto, mantenho o crédito tributário conforme apurado na notificação de lançamento.

Por todo exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni