



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14120.000223/2008-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.609 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2021  
**Recorrente** JOSÉ APARECIDO DOS SANTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INEXISTÊNCIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO.

Conforme entendimento jurisprudencial já fixado neste Egrégio Conselho, a presença de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal, ou mesmo a sua inexistência, não possuem o condão de ensejar o reconhecimento da nulidade do lançamento, por se tratar de mero instrumento de controle administrativo.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. Considera-se preclusa a matéria não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa, em conformidade com o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CARACTERIZAÇÃO. IRPF. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos caracterizados como acréscimo patrimonial a descoberto devem compor a base de cálculo anual do IRPF e nessa condição serem tributados observando-se a tabela progressiva.

**REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO**

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

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)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Iniciou-se em março de 2008 com o Termo de Início de Fiscalização (fls. 09-10) referente ao ano-calendário de 2005, conforme Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.4.01.00-2008-00123-9, para que o Contribuinte Recorrente justificasse:

- 5.3.1 - Comprovantes de rendimentos tributáveis recebidos de Pessoas Jurídicas (Ja dos Santos & Cia Ltda R\$ 33.540,00) discriminando-os mensalmente;
- 5.3.2 - Documentação comprobatória relativa ao recebimento de lucros no montante anual de R\$ 763.770,03;
- 5.3.3 - Comprovantes dos rendimentos de aplicações financeiras no montante anual de R\$ 21.793,52;
- 5.3.4 - Comprovantes relativos aos “pagamentos efetuados” no montante total de R\$ 32.871,48, informados na DIRPF;
- 5.3.5 - Documentação comprobatória relativa às construções e reformas realizadas no lote 12 quadra 05 do Jardim TV Morena; lote 26 quadra B da Vila Santa Dorothea e no terreno na Av. Mascarenhas de Moraes;
- 5.3.6 - Contratos de locação dos imóveis acima citados, bem como, dos imóveis na Rua Rui Barbosa, 586 e na Av. Eduardo E. Zahran, 419, ou, informar a situação dos mesmos.
- 5.3.7 - Escrituras de aquisição e alienação das áreas de terras rurais denominadas Fazenda Correntino com Elsa Wotrich Toniasso e Yedda Costa, bem como, a documentação comprobatória dos valores efetivamente recebidos e pagos em 2005;
- 5.3.8 - Documentação comprobatória do empréstimo concedido para Antonio Donizetti dos Santos;
- 5.3.9 - Documentação comprobatória do empréstimo concedido por Edson Vaz da Rosa, bem como dos pagamentos efetuados e do contrato de parceria pecuária;
- 5.3.10 - Documentação das Receitas e Despesas da atividade rural e,
- 5.3.11 - DAP - Declaração Anual de Produtor Rural.

Intimado em 11/03/2008 (AR de fl. 11) o Contribuinte apresentou justificativa (fls. 12-15) e documentos (fls. 16-98).

Dando sequência ao procedimento, o cônjuge do contribuinte, Sra. Maria Sueli Vinhoto Santos, foi intimada (AR fl. 101) para que apresentasse a documentação hábil e idônea referente ao acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 99) e extrato anexado à fl. 100:

O Sr. José Aparecido dos Santos, CPF 238.054.129-91, cônjuge da contribuinte, está sob procedimento fiscal conforme mandado 0140100.2008-00123-9. Os trabalhos fiscais apuraram acréscimo patrimonial a descoberto no mês de dezembro de 2005,

conforme demonstrado na planilha anexa no montante de R\$ 208.784,58 (duzentos e oito mil, setecentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos).

Como os cônjuges formam uma unidade familiar e, a variação patrimonial foi apurada em bens comuns ao casal, os seus rendimentos líquidos foram considerados para dar suporte às aquisições realizadas.

Assim, no caso de constituição de crédito tributário, a mesma será arrolada por sujeição passiva solidária conforme as disposições do Art. 124 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional).

Por esta razão e, nos termos do Art. 927 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), fica V.S. intimada a, **no prazo de 20 (vinte) dias contados do recebimento deste, a apresentar documentação hábil e idônea que justifique o acréscimo patrimonial a descoberto**, demonstrado conforme planilha anexa, relativo ao ano-calendário de 2005.

Diante deste cenário, contra o Contribuinte Recorrente ocorreu o lançamento do crédito tributário (fls. 107-114) vindo a ser intimado em 03/07/2008 (AR de fl. 115).

Também foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 123) contra a esposa do Contribuinte, Sra. Maria Sueli Vinhoto Santos em 30/06/2008, e intimada em 03/07/2008 (fl. 124).

Tempestivamente, em 01/08/2008, o Contribuinte Recorrente apresentou impugnação (fls. 127-153) e recibos de entrega das declarações de imposto de renda dos anos-calendários de 2006 e 2007 (fls. 154-155).

Contra o cônjuge do Contribuinte, ante o silêncio da mesma, foi lavrado o termo de revelia (fl. 157).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), por unanimidade, julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento, conforme ementa do acórdão nº 04-20.150 (fls. 161-171):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada ou tenha sido admitida.

ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS NÃO CORRESPONDENTES AOS RENDIMENTOS DECLARADOS

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Desta decisão, o Contribuinte foi intimado em 29/04/2010 (AR de fl. 175), e apresentou recurso voluntário (fls. 185-219) em 26/05/2010.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-009.609 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 14120.000223/2008-81

## Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

### Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 185-219) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, será conhecido.

### Da Nulidade por Juntada Posterior ou Ausência do Mandado de Procedimento Fiscal

Alegada a nulidade do presente lançamento pela suposta ausência do MPF, ainda que juntado aos autos antes do julgamento pela DRJ, tem entendimento pacífico, inclusive nesta Turma, conforme autos do processo 18050.008473/2008-91 que, por oportuno, adoto como razões de decidir nos termos a seguir transcritos:

“A recorrente sustenta a nulidade do lançamento tendo em vista a inexistência de prévio Mandado de Procedimento Fiscal a justifica-lo, pois ao fazer tal consulta na internet, de acordo com os dados constantes no Termo de Início de Fiscalização, conta a informação de que (fls. 126):

Não há ação fiscal em andamento ou não há MPF emitido disponível para o N° CNPJ 03.008.929/000155.

Tente Novamente Referido documento, todavia, fora juntado, ainda, quando da apresentação da impugnação.

Ao analisar o Auto de Infração e seus anexos, de fato não ali não consta o MPF, somente tendo sido juntado aos autos, quando da realização de diligência posterior à impugnação ofertada, realizada com o intuito de apor autenticidade às notas fiscais de reembolso juntadas, conforme informação fiscal de fls. 180.

O documento de fls. 180 possui como data de emissão 13 de junho de 2008, data anterior à emissão do TIAF, de modo que não se sustenta a nulidade apontada pelo recorrente, no que se refere a inexistência do MPF.

Desta feita, não vislumbro no caso a inexistência do referido documento, de modo que, mesmo em não existindo, este Eg. Conselho já se posicionou com entendimento que tal situação também não configura vício suficiente a invalidar o lançamento. Confira-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/10/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004, 01/07/2004 a 30/09/2004, 01/10/2004 a 31/12/2004 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) e no Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972) sobrepõem-se às recomendações insertas na Portaria que criou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que se consubstancia mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais alterações nele inseridas, ou até mesmo a inexistência deste instrumento, não caracterizam vícios insanáveis.

[...] (Processo 13227.720066/200791, Rel. Cons. José Sérgio Gomes, Sessão de 23/11/2011, acórdão 1103.00.578)

Assim, rejeito a preliminar de nulidade aventada.”

No presente caso, o mandado de procedimento fiscal foi juntado à fl. 159.

Assim, não vislumbro qualquer nulidade, seja no procedimento, seja no acórdão de primeira instância, razão pela qual voto no sentido de negar provimento à nulidade alegada.

### **Do Termo de Revelia – Sra. Maria Sueli Vinhoto Santos**

Em recurso, o Contribuinte Recorrente ataca o lavrado Termo de Revelia emitido contra a responsável solidária, Sra. Maria Sueli Vinhoto Santos, cônjuge do próprio Recorrente.

Todavia, a responsável não apresentou impugnação, razão pela qual foi lavrado o termo.

Neste sentido, destaco o previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

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

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

Soma-se a tal fato o previsto no Código de Processo Civil:

CPC 1973 (vigente na interposição do recurso)

Art. 6º. Ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei.

CPC 2015 (atual)

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

Assim, não há como admitir a impugnação e recurso voluntário apresentados pelo Contribuinte Recorrente em prol da responsável solidária, salvo em caso de cancelamento do lançamento.

Neste sentido, voto por manter a responsabilização solidária do cônjuge revel.

### **Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deriva de uma presunção legalmente estabelecida, conforme preceitua o artigo 3º, § 1º, da Lei 7.713/88:

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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.

(...)

Esta questão está regulamentada nos art. 806 e 807 do RIR - Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessário acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio.

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.

Assim, a infração tipificada por acréscimo patrimonial a descoberto caracteriza-se pelo excesso das aplicações sobre as origens no curso do ano-calendário e tem fundamento legal no art. 43, inciso II, do Código Tributário Nacional, bem como nos art. 3º, da Lei nº 7.713/1988, c/c arts. 806 e 807, do Decreto nº 3.000/1999 RIR/99.

Nessa perspectiva, os procedimentos fiscais relativos à apuração de acréscimo patrimonial não declarado (a descoberto) compreendem, necessariamente, a verificação, mês a mês do ano-calendário (janeiro a dezembro) fiscalizado, dos recursos/origens e sua compatibilidade com os dispêndios/aplicações, numa sequência lógica e interligada, a influenciar positiva ou negativamente a apuração do mês seguinte, de forma a identificar eventual acréscimo patrimonial passível de tributação de imposto de renda, no mês, ou nos meses, que restarem caracterizadas as incompatibilidades, isto é a diferença negativa entre recursos (origens) e dispêndios (aplicações).

Acontece que as razões recursais são cópia fiel da impugnação, inclusive o Recorrente não aduz novas razões no recurso voluntário (fls. 185-219) perante a segunda instância, limitando-se a reproduzir os argumentos da impugnação (fls. 127-153) na sua integralidade.

E, neste caso, como dito, o Recorrente apresenta os argumentos *ipsis litteris* da impugnação, inclusive os mesmos destaques (grifos e negritos).

Assim, considerando que o recurso voluntário em questão, apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, tendo em vista o que dispõe o artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo, com os quais estou de pleno acordo:

[...] **Voto**

[...]

#### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deriva de uma presunção legalmente estabelecida, conforme preceitua o artigo 3º, § 1º, da Lei 7.713/88:

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

§ 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**. (...) (não grifado no original)

Esta questão está regulamentada nos art. 806 e 807 do RIR — Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99:

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessário 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 4.069/1962, 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.

No decorrer da ação fiscal a autoridade administrativa utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a compatibilidade entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.

Assim, pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, posto que à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos ou aplicações desprovido de disponibilidade financeira.

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, impondo-se ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justificar, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Provada pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre a inversão do ônus da prova, pois se trata de presunção relativa, que admite prova em contrário, a ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez 'que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

Ainda sobre o tema, pontifica José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

**O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova:** invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde,

efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (não grifado no original)

Nesse sentido, o entendimento de que o contribuinte deve comprovar a origem dos recursos para justificar os acréscimos patrimoniais, com prova documental hábil e idônea, encontra-se pacificado na jurisprudência administrativa:

IRPF — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Tendo sido comprovados com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos que deram origem ao incremento do patrimônio do contribuinte, afasta-se a exigência tributária calculada com base no acréscimo patrimonial justificado. (Acórdão n.º 102-44.286, 2ª Câmara do 1º CC, recurso parcialmente provido, 06/06/2000)

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DA ORIGEM — Cabe ao Contribuinte comprovar a origem dos recursos que suportam o acréscimo patrimonial a descoberto, levantado pela fiscalização. Em não sendo apresentada tal prova, deve ser mantido o auto de infração. (Acórdão 106-12830, 6ª Câmara do 1º CC, negado provimento por unanimidade, 28/08/2002)

No caso em comento, o contribuinte deixou de indicar que o acréscimo patrimonial demonstrado pela autoridade fiscal seria sustentado por rendimentos isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, o que lhe seria uma situação favorável, posto que, se fossem sustentados por rendimentos tributáveis não declarados o resultado, em termo de atuação fiscal, seria o mesmo do lançamento presentemente combatido, desta feita por omissão de rendimentos.

Entretanto, procurou o impugnante demonstrar que há incorreções na apuração do acréscimo patrimonial, cujo valor seria, no máximo, de R\$ 61.194,06.

Verifica-se, então, que o valor do crédito tributário correspondente a esse acréscimo é matéria incontroversa, insusceptível de modificação nas instâncias julgadoras administrativas, e sujeita a exigência imediata, posto que não suspensa pela impugnação.

Os pontos de divergência, no que toca à apuração do acréscimo patrimonial se resumem a um alegado erro de fato no tocante ao aumento do valor de um imóvel na declaração de bens, e à não quitação de uma parcela de uma dívida.

No tocante ao aumento do valor do imóvel sob lote 12, quadra 5, do Jardim TV Morena, alega o contribuinte que teria ocorrido erro de fato ao aumentar seu valor de R\$ 130.740,23 para R\$ 188.330,75, visto não ter ocorrido nenhuma reforma ou ampliação, e afirma terem sido retificadas as declarações dos exercícios 2007 e 2008, para consignar o valor correto.

O fato do contribuinte ter declarado o aumento do valor do imóvel em R\$ 57.590,52, possivelmente relativo a benfeitorias, reformas ou ampliações realizadas no imóvel, influenciou neste exato valor a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, e conseqüentemente, a exigência fiscal. Como se trata de informação proveniente de declaração apresentada pelo próprio contribuinte, eximida estava a autoridade fiscal de fazer a correspondente prova.

Em sede de impugnação, o contribuinte argüiu a existência de erro de fato no preenchimento da declaração.

Deve-se dizer que, embora, em princípio, não seja a Delegacia de Julgamento competente para apreciar o pedido de retificação da declaração e, mais que isso, a legislação vede, após a ocorrência do lançamento de ofício, a retificação da declaração com a finalidade de reduzir o imposto, conforme dispõe o § 10, art. 47, do Código Tributário Nacional, a jurisprudência administrativa admite a reforma de lançamento quando comprovado que ocorreu erro de fato na elaboração da declaração de ajuste.

No caso em exame, porém, embora o contribuinte argua a ocorrência de erro de fato, e afirme ter tomado providências para corrigi-lo em declarações de outros exercícios, não apresenta qualquer elemento probatório que conduza à conclusão de que tal erro efetivamente ocorreu. Limita-se a afirmar que há erro e que não houve o dispêndio correspondente.

A admissão das razões do impugnante depende da prova dos fatos alegados, como se depreende dos seguintes dispositivos legais, aplicáveis ao processo administrativo fiscal.

Decreto 70.235/72:

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;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Lei 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Portanto, o lançamento regularmente efetuado somente pode ser modificado quando a impugnação, em que o contribuinte defenda suas razões de fato e de direito, seja acompanhada dos elementos necessários para provar as alegações expendidas, mesmo quando alegado que se trata de erro de fato. Na ausência de comprovação, deve ser mantido o lançamento que se fundamenta nas declarações apresentadas pelo próprio contribuinte.

O segundo ponto de discordância diz respeito ao pagamento de uma dívida de R\$ 130.000,00, que, argumenta o contribuinte, não ocorreu. Segundo suas alegações, o pagamento foi de apenas R\$ 40.000,00, e a parcela de R\$ 90.000,00 não foi paga, permanecendo como dívida junto ao Sr. Edson Vaz da Rosa — o credor original — e garantida por um contrato de parceria pecuária.

O exame dos documentos pertinentes, cuja autoria e veracidade não são controvertidas nos presentes autos, quais sejam, o recibo de f. 57 e o contrato de parceria pecuária de f. 88-89, permite concluir pelos seguintes fatos:

- a) o recebimento, por parte do Sr. Edison Vaz da Rosa, do valor de R\$ 130.000,00, pagos pelo Sr. José Aparecido dos Santos, relativo a dívida oriunda de negócio jurídico incontroverso, sem nenhuma ressalva;
- b) a realização de negócio de parceria pecuária em que o Sr. José Aparecido dos Santos entrega, em negócio de parceria pecuária, 215 vacas, para que o Sr. José Aparecido dos Santos e Maria Sueli Vinhoto Santos criem em seu imóvel rural, com a obrigação de entregar parte da renda e devolver os animais ao final do contrato.

Ao que parece, defende o impugnante que teria havido a novação parcial da dívida, tendo sido pagos apenas R\$ 40.000,00 em recursos monetários, e a novação seria representada pelo negócio de parceria pecuária.

Porém, tal interpretação dos fatos não encontra sustentação nesses documentos. Efetivamente, a referido parceria pecuária não é negócio jurídico apto a promover a novação parcial da dívida, posto que, embora estabeleça obrigações para o contribuinte, essas obrigações decorrem de um fato novo: a entrega de animais para criação, com a correspondente obrigação de devolvê-los ao final de um termo e, neste ínterim, pagar uma renda.

Em síntese, o alegado pelo impugnante não encontra conformidade nos documentos apresentados, ainda que junte declaração do Sr. Edson Vaz da Rosa que quer dar aos documentos a mesma interpretação divergente de seu conteúdo.

Como bem disse a autoridade autuante, *"os argumentos não devem prevalecer, posto que negam e desconstituem os dois documentos"*. Efetivamente, não é possível interpretar documentos que declaram fatos e vontades de maneira diversa do que dispuseram seus conteúdos, a bel prazer do interesse momentâneo dos intérpretes, razão pela qual também caminhou bem a autoridade, fiscal ao dizer que não é possível anular o ditos documentos apenas com base nas alegações apresentadas.

E como bem apontou o impugnante: *"Nos dizeres do mestre Geraldo Ataliba, (...) 'uma coisa não pode ser e não ser ao mesmo tempo.'"* Se o recibo diz quitar R\$ 130.000,00, não é possível a interpretai' de que o recibo quita R\$ 40.000,00. Se o contrato diz que o parceiro criador entrega 219 vacas, não é possível a interpretação de que o negócio não contém essa obrigação para o contratante.

Quanto à menção da falta de declaração do direito de R\$ 90.000,00 na declaração de ajuste do Sr. Edson Vaz da Rosa, há se considerar que não é do fato de este contribuinte elaborar correta ou incorretamente sua declaração que surge a obrigação tributária para o impugnante. Apenas a ausência da declaração é mais um indício que converge para o mesmo fato denotado no recibo de pagamento dá dívida, mas que nenhum efeito constitutivo tem por si próprio.

Por estas razões, deve ser mantido o valor do acréscimo patrimonial apurado pela autoridade fiscal.

Assim, voto por manter o lançamento tributário.

## Conclusão

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos