



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.720077/2008-26
Recurso nº 508.714 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.732 – 1ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO CARNEIRO DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

AUDIÊNCIA DE INSTRUÇÃO. REDUÇÃO A TERMO. PROVA DOCUMENTAL.

Não há previsão, no rito do julgamento do PAF - Processo Administrativo Fiscal, para realização de audiência de instrução, visando à oitiva de testemunhas. Aludida ação probatória, no âmbito do PAF, deve ser concebida sob forma de declaração escrita, a ser apresentada no momento da propositura da impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. 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 o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de produção de prova testemunhal, e no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Julio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

Antonio Carneiro de Oliveira, já devidamente qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeira instância, prolatada pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília (DF), nos termos do Acórdão DRJ/BSB nº 03-31.523, de 17/06/2009, às fls. 272/283, pleiteia junto a este Egrégio Conselho a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário às fls. 289/296.

Mediante Auto de Infração, às fls. 215/222, formalizou-se exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), relativa ao ano-calendário de 2005, no valor total de R\$ 386.932,72, incluídos a multa de ofício (75%) e os juros de mora, estes calculados até 30/09/2008.

De acordo com a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal e anexos às fls. 223/245, partes integrantes da peça de autuação, foi constatada a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários efetuados no ano de 2005, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Inconformado com a exigência da qual tomou ciência em 16/10/2008, nos termos do Aviso de Recebimento à fl. 247, o contribuinte apresentou, em 17/11/2008, impugnação, às fls. 256/265, alegando que:

- o crédito tributário lançado estaria errado por três motivos, todos ligados à natureza da “renda” dos valores tributados;

- na planilha analisada pelo fiscal, este aponta como “receitas” alguns valores que, na realidade, são empréstimos bancários ao contribuinte, e por óbvio, valores creditados pelo banco ao contribuinte não são receitas deste último e sim, na verdade, dívidas, empréstimos feitos ao contribuinte, não podendo tais valores constituir base de cálculo de imposto de renda;

- recebeu alguns cheques que não conseguiu compensar, uma vez que foram apresentados ao banco pelo impugnante, mas não puderam ser descontados, pois não tinham fundos, o que somente foi descoberto após dupla apresentação, procedimento obrigatório como prévia ao protesto; mas no lançamento foram elencados tais cheques como creditados (apresentados), não levando em consideração o estorno, ou seja, a devolução;

- o investigado, no ano-calendário de 2005, também laborava autonomamente na intermediação de aquisição de materiais para obras onde recebia valores de terceiros para efetuar pagamentos de materiais de construção (apenas tais materiais, não outras despesas de obra), e assim, o seu “ganho” ou “lucro” decorria da diferença entre os valores recebidos e as economias na aquisição junto aos fornecedores;

- buscou documentos hábeis a provar sua atividade de intermediação, no entanto, dada a passagem de tempo, não foi possível encontrá-los, mas há como provar o exercício dessa atividade, por meio de prova testemunhal;

- transcreve jurisprudência judicial, para asseverar que não há vedação para a produção de prova testemunhal, devendo ser esta admitida para que possa comprovar sua alegação de que a maior parte de sua movimentação bancária descrita no auto de infração se remetia ao uso de valores de terceiros, seus contratantes nas empreitadas;

- por fim, argumenta que a jurisprudência e a doutrina têm entendido que a multa de 75% sobre o imposto é desproporcional e tem feição de confisco.

Ao apreciar a lide, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília (DF), em decisão unânime, julgou procedente o lançamento. Transcreve-se, a seguir, as respectivas ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF.

Exercício: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro

momento, a menos que ou demonstre motivo de força maior, ou se refira a fato ou direito superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

AUDIÊNCIA DE INSTRUÇÃO. PROVA TESTEMUNHAL.

Não há previsão, no rito do processo administrativo fiscal, para audiência de instrução, na qual seriam ouvidas testemunhas. Os testemunhos que o contribuinte tenha em seu favor devem ser apresentados, sob forma de declaração escrita, já com a impugnação.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Lançamento Procedente.

Com a ciência da decisão da DRJ ocorrendo em 10/08/2009, conforme AR – Aviso de Recebimento à fl. 286, o contribuinte interpôs, em 27/08/2009, o Recurso Voluntário às fls. 289/296, onde reitera seus argumentos no sentido de que:

- seja admitida a produção de prova testemunhal, para que possa demonstrar que a maior parte de sua movimentação bancária descrita no auto de infração se remetia ao uso de valores de terceiros, seus contratantes;
- tal prova testemunhal há de ser feita por intimação da Administração às testemunhas, para que compareçam ao órgão e prestem depoimento, sendo que o recorrente oferecerá os nomes e endereços quando for intimado do deferimento deste pedido;
- não prospera o argumento de que os depoimentos devam ser por escrito, pois inexiste previsão legal para tal;
- a jurisprudência e a doutrina têm entendido que a multa de 75% é desproporcional e tem efeito confiscatório.

Ao final de sua defesa, requer o contribuinte o provimento do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Do pedido para apresentação posterior de prova testemunhal

De início, cabe destacar que ao sujeito passivo são assegurados o contraditório e o amplo direito de defesa. Deve-se considerar que o exercício de tais prerrogativas constitucionais se operacionaliza segundo os aspectos formais estabelecidos na legislação específica.

Assim, no que tange às provas, o processo administrativo fiscal brasileiro, por estabelecer o rito processual no âmbito administrativo-tributário, exige que a prova assuma uma forma documental, conforme se pode perceber no texto do artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, o qual prevê: “(...) a *impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência*”. Evidentemente, e não poderia ocorrer de forma diferente, que, para que a prova seja admitida, é necessário que esta esteja inserida no universo da licitude e da legalidade.

Quanto à juntada posterior de documentos, destaca-se o parágrafo 4º do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235/1972, o qual determina que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Todavia, o mesmo parágrafo apresenta hipóteses que evitam a preclusão de tal direito, quais sejam: a demonstração da impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior (art. 16, § 4º, alínea “a”); que a prova se refira a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4º, alínea “b”); ou que a prova se destine a contrapor questões trazidas posteriormente à lide (art. 16, § 4º, alínea “c”).

Assim, não obstante o fato de a alegação possuir simplesmente um caráter preventivo, qualquer resposta concreta quanto à admissibilidade de apresentação e juntada posterior de provas documentais e realização de diligências, somente será possível diante do caso concreto e da perfeita observância e adequação às normas pertinentes, o que não se verificou no caso concreto.

Especificamente quanto ao pedido para produção de prova testemunhal, cumpre de pronto ressaltar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, inexistente amparo legal para efetivação de tal ato instrucional.

No entanto, considerando a necessidade de o julgador administrativo assegurar efetividade aos princípios da ampla defesa, do contraditório e de todos os meios e recursos a eles inerentes, alicerces do devido processo legal, entendo que, não obstante a ausência de previsão legal à audiência de instrução e julgamento, na qual testemunhas pudessem ser ouvidas, referida manifestação defensiva demandada pelo recorrente poderia ser passível de acolhimento por este órgão julgador, mas mediante declaração escrita e assinada por quem lhe aprovesse prestar esclarecimentos, juntada pelo litigante, igualmente, por ocasião da impugnação ao lançamento, nos termos dos ditames do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, acima mencionado.

Sobre o tema, segue, à guisa de amparo à tese, entendimento consignado por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Não há previsão, no seu rito, para uma audiência de instrução, na qual seriam ouvidas as testemunhas. Os testemunhos que o contribuinte

tenha em seu favor devem ser apresentados sob forma de declaração escrita já com a impugnação.

CERCEAMENTO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA - Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de pedido de produção de prova testemunhal formulado na impugnação.

(Primeira Câmara, 1º CC, processo nº 13831.000124/97-04, Recurso nº 118040, Acórdão nº 101-92814, Sessão de 15/09/1999).

(destaque nosso)

Cabe ainda destacar, consoante excerto da ementa a seguir transcrita, o entendimento do STJ acerca do tema¹:

1. Cabe ao magistrado apreciar a questão de acordo com o que entender atinente à lide, em seu livre convencimento. Não está ele obrigado a julgá-la de acordo com o pleito das partes.

2. O simples indeferimento de inquirição de testemunhas não basta, por si só, para caracterizar o cerceamento de defesa ou ofensa ao art. 400 do CPC.

3. A existência de provas suficientes à instrução do processo autoriza o magistrado a indeferir a realização de audiência para a produção de prova testemunhal. A revisão deste entendimento implica o reexame da matéria fático-probatória. Incidência da Súmula 07/STJ.

Na mesma linha, já entendia a mais alta Corte Infraconstitucional do País²:

I. Não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o Julgador pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considere protelatórias ou desnecessárias. Precedentes desta Corte.

II. Juízo de conveniência quanto à necessidade de realização de diligências que é próprio do regular poder discricionário do Magistrado.

III. O momento adequado para a apresentação do rol de testemunhas, bem como para solicitação de diligências, é o da apresentação da contrariedade ao libelo, motivo pelo qual o indeferimento das diligências requeridas pelos patronos do paciente não configura ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, eis que os pedidos foram formulados após o oferecimento da referida peça. Precedente.

¹ Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 746.673 - PE (2006/0030865-3), Segunda Turma, DJ 07.02.2008.

² RHC 13052/MG, Recurso Ordinário em Habeas Corpus nº 2002/0075823-3, Quinta Turma, DJ 22.09.2003.

Desse modo, nos termos acima expostos, resta indeferido o pleito de produção de prova testemunhal formulado pelo recorrente.

Do mérito

O contribuinte, em seu recurso voluntário, tenta justificar a origem dos seus depósitos bancários tão-somente com o argumento de que a maior parte de sua movimentação bancária descrita no auto de infração se remetia ao uso de valores de terceiros (*“intermediação na aquisição de materiais de construção para obras”*), seus contratantes, todavia, não consegue efetuar qualquer ligação entre os depósitos de origem não comprovada e desembolsos efetuados por terceiros.

Causa estranheza que o recorrente não tenha acostado aos autos qualquer cópia de documento que desse quitação aos valores pagos por aqueles que denominara “contratantes”. Não é plausível que estes, mesmo depositando valores na conta bancária do recorrente, não tivessem recebido qualquer documento de quitação. Na mesma linha, era de se esperar a juntada de contratos, nas quais se especificassem os valores, com respectivos prazos, a pagar de cada uma negociações ou intermediações realizadas com o recorrente.

Assim, não prosperam os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme transcrevemos seguir:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (vide art. 4º da Lei nº 9.481/1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)

Como se vê, no dispositivo legal retrocitado o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos e informações/esclarecimentos com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Faz-se necessário, portanto, reforçar que a presunção criada pela Lei nº 9.430/96 é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Diante do exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado diversas vezes, a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, referente ao ano-calendário de 2005, nada esclareceu, muito menos conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, portanto, de que a Lei nº 9.430/96 definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada efetuados a partir do ano-calendário de 1997 caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, tais valores sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ademais, a legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao longo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações. Com base nesta linha de raciocínio, entendo, que o recorrente não apresentou nenhuma prova que pudesse ilidir a presunção de omissão de rendimentos apontada na exigência fiscal.

Assim, não comprovada pelo litigante a origem dos depósitos mantidos em suas contas bancárias, no ano de 2005, é de se manter a presunção de omissão de rendimentos, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Da multa de ofício de 75%

Não procede à argumentação do recorrente no que se refere à multa de ofício 75% exigida nos autos, já que a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto remete ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

Rejeita-se, portanto, a inconformidade do defendente, a teor do que determina a Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

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

Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

Isto posto, **VOTO** por **INDEFERIR** o pedido para produção de prova testemunhal efetuado pelo recorrente, e no mérito, por **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário interposto nos autos.

Antonio de Pádua Athayde Magalhães