Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10320.001424/2008-98

Processo nº	10320.001424/2008-98
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.349 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de agosto de 2019
Recorrente	ALUIZIO COELHO DUARTE
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo encontra amparo legal desde 1997.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte e cabe a ele fazer a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, com a apresentação de documentos hábeis e idôneos.

EXAME DA LEGALIDADE E DA CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.

É vedado à autoridade administrativa o exame da legalidade ou constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fl. 153/158, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ de fls. 131/147, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, ano-calendário 2004.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

> Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, fls. 08/14, para cobrança do Imposto de Renda, no valor de R$ 187.809,20. Sobre o Imposto de Renda apurado foi lançada Multa de Oficio, no percentual de 112,50%, no valor de R$ 21 1.285,35. O crédito tributário totalizou em 29/02/2008, o valor de R$ 472.584,29, incluindo juros de mora, apurados com base na Taxa Selic.
>
> De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 04/07, e a Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 10/11, anexos ao Auto de Infração, a infração apurada pela fiscalização foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.
>
> Com base nos dados da CPMF, relativamente ao ano-calendário de 2004, fornecidos pelas Instituições Financeiras, verificou-se que a movimentação financeira nas contas correntes bancárias foi incompatível com os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004.
>
> Inicialmente, o contribuinte foi intimado a apresentar extratos bancários relativos às contas correntes, contas de poupança e contas de investimentos, mantidos em instituição financeira, no Brasil e no Exterior, relativamente ao ano-calendário de 2004, em seu nome, em nome do cônjuge ou de seus dependentes.
>
> Não atendendo às intimações e reintimações, a fiscalização solicitou através de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, às instituições financeiras, nas quais o contribuinte mantinha conta corrente (Banco do Brasil S/A e Caixa Econômica Federal), os extratos bancários.
>
> Em atendimento à RMF o Banco do Brasil S/A e a Caixa Econômica Federal remeterarn cópia dos extratos bancários, documentos anexados às fls. 42/80.
>
> De pose dos extratos bancários, a fiscalização elaborou demonstrativo dos depósitos bancários e intimou o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, Termo de Intimação, fls.84, e Termo de Reintimação, fls.94.
>
> O contribuinte, apesar de devidamente intimado por via postal, conforme Aviso de Recebimento, e não atendeu a nenhuma intimação.
>
> Os depósitos bancários relativos às contas correntes mantidas no Banco do Brasil e na Caixa Econômica Federal, relativamente ao ano-calendário de 2004, relacionados no Termo de Intimação, fls. 85/86, foram considerados omissão de rendimentos, relativamente à Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004.
>
> Os depósitos bancários de origem não comprovada totalizaram o valor de R$ 682.942,56, que foi acrescida à base de cálculo apurada na Declaração de Ajuste Anual, apurando-se Imposto de Renda, no valor de R$ 187.809,20.
>
> A Multa de Oficio foi aplicada no percentual de 112,50%, por falta de resposta ao Termo de Início de Fiscalização e aos demais Termos de Intimação e Termos de Reintimação. O contribuinte, apesar de devidamente intimado por via postal não respondeu a nenhuma intimação.
>
> Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 11 e 13 do Auto de Infração.

Da Impugnação

O contribuinte, intimado em 23/04/2008 (fl. 114), às fls. 117 a 126, impugna total e tempestivamente o auto de infração, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

a) esclareceu que, no ano-calendário de 2004, era prefeito do Município de Lagoa do Mato, no Estado do Maranhão;

b) os rendimentos percebidos da Prefeitura de Lagoa do Mato foram informados na Declaração de Ajuste Anual do exercício financeiro de 2005, ano-calendário 2004;

c) além da atividade pública de prefeito exercia a atividade rural e atividade de corretor na compra e venda de gado, percebendo comissão nos percentuais de 10% a 15%.

d) argüiu a nulidade do Auto de Infração, discorrendo sobre a tributação realizada com base apenas em extratos bancários e sobre o direito de que depósito bancário não caracteriza fato gerador do Imposto de Renda;

e) argüiu, ainda, que os valores movimentados em sua conta-corrente são justificados pela atividade de intermediação na compra e venda de gado, destacando alguns depósitos bancários.

Merecem destaquem os seguintes trechos de sua impugnação:

JUSTIFICATIVAS

O Impugnante teve contra si lavrado auto de infração e imposição de multa, por ter sido constatado depósitos bancários de origem não comprovada, no ano de 2004, onde o contribuinte não se manifestou durante todo o curso da ação fiscal.

Teve o impugnante seu sigilo bancário quebrado, razão essa em que a multa foi agravada em 112% (cento e doze por cento), gerando um montante de RS 472.584,29 (quatrocentos e setenta e dois mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e vinte e nove centavos) até a presente data, cf auto de infração.

O Impugnante auferia renda decorrente do pagamento de subsídio de Prefeito do Munícipio de Lagoa do Mato pela pessoa jurídica de direito público, a importância de R$ 5.000,00 (cinco mil reais). Nesta operação, realizava o fato imponível do dever de pagamento do Imposto sobre a Renda (auferia renda).

Ocorre, porém, que sendo corretor de venda de gado de pequenas propriedades onde toda transação se faz por meio de conta bancária, recebia inúmeros valores em suas contas correntes, uma vez que pessoa de grande credibilidade e conceito político transacionava através de suas contas bancárias a venda e compra de gados, sendo que para si ficava com apenas 10 a 15% dessa prática comercial, muito comum na .região entre os criadores das localidades circunvizínhas. Costume muito antigo em uma região de difícil acesso e complicada comunicação, em que muitas das vezes passam muitos dias sem um telefone funcionando, recebia em suas contas o montante de um determinado comprador e depois repassava ao devido dono. A agiotagem nessa região também e' muito comum, esses movimentos em contas correntes provêm de empréstimos obtidos com "agiotas". Não são incomuns os famosos "investidores informais".

Embora colocado na posição de sujeito passivo do dever de pagar o Imposto sobre a Renda em casos tais não poderia, uma vez que deveria informar à Declaração de Ajuste Anual 2005, o ganho real durante o ano calendário 2004.

Há que se registrar, por oportuno, que não se vislumbra nenhuma norma que determine ao contribuinte com transações bancárias incompatíveis às suas receitas, em casos como o presente, o dever de pagar, supletivamente, o tributo devido, sob pena de eliminarmos os mais diferentes tipos de costumes comerciais, em lugares de difícil comunicação, que nem sequer tem uma agencia como no município maranhense de Lagoa do Mato.

DO IMPOSTO DEVIDO

Como forma da mais lídima justiça, passamos a demonstrar, com base nas informações contidas em anexo, os rendimentos creditados nas contas correntes, em relação 'aos

quais o contribuinte aponta em documento apensado o verdadeiro fato gerador do imposto em tela, conforme memória de cálculo a seguir.

(Elaborou demonstrativo destacando alguns depósitos bancários. Para os depósitos bancários destacados, o contribuinte correlacionou-os com a atividade de compra e venda de gado, apurando o seu rendimento de comissão e o imposto devido).

O montante levantado pelo auto de infração atacado além de ser absurdo carece de base delineado na Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e ainda o fato gerador do Imposto de Renda, conforme o Código Tributário Nacional (CTN), é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda. De renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; de Proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais.

DO DIREITO

Ensina nos Ives Gandra Martins sobre essa matéria, "in verbis": "(...) ainda hoje a Receita Federal autua pessoas com base nas contas bancárias, apesar da clareza da Súmula 182 do TRF que declara: É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou em depósitos bancários (Repertório IOB, Jurisprudência, 1.255).

Esse grande tributarista relembra essa súmula do extinto TRF, onde caracteriza ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários. É sobre tudo atual como pode se examinar no acórdão emanada do TRF da 1ª Região, Rel. Juiz Conv. Wilson Alves de Souza, na ap. Cível n° 93.01.119 773/PA, 3ª T, Suplementar, DJ de 11 nov. 2004. p. 101.

"...não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem rendas tributáveis, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários disponibilidade não caracterizam econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos. " (Recurso n" 133.413, 2ª T/DRJ Curitiba/PR).

Por todo o país é bem comum esse tipo de infração, gerando lides na esfera jurídica. Decisões monocráticas e dos Tribunais, não concordam com possibilidade de supressão do contribuinte ao declarar o imposto de renda, por simples dedução da Receita Federal, de que as transações bancárias foram usufrutos exclusivos do correntista.

Vejamos uma decisão da Vara Federal de São Paulo, artigo extraído da Revista Consultor Jurídico pela repórter Luciana Nanci:

"1ª Vara Federal de Campinas/SP.

Autos nº 2002.61.05.000588-0.

Inquérito Policial.

Vistos Etc.

M T. foi denunciado pelo Ministério Público Federal pela prática de crime previsto no artigo 1°, inciso 1, da Lei n" 8.137/90, porque, segundo a denúncia, durante o ano de 1998, 0 denunciado teria suprimido imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, mediante a omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em suas contas bancárias.

A denúncia sustenta que o crédito de valores em conta corrente do acusado representa auferiçao de renda não declarada, conforme parágrafo a seguir transcrito:

Importante observar o fato desses valores terem sido creditados nas contas correntes do denunciado e, portanto, ele adquirir sobre tais numerários todos os atributos da propriedade, ou seja, podendo deles usar, gozar, *f*ruir e dispor. Tal fato resulta em aquisição de disponibilidade econômica e jurídica por meio de acréscimo patrimonial. Em suma, auferição de renda e de proventos de qualquer natureza (artigo 43 do Código Tributário Nacional).

O auto de infração lavrado pela Receita decorrência da ausência de declaração movimentados pelo acusado, foi impugna o na esfera administrativa, conforme cópia juntada a fls. 233/258. Nessa impugnação, o denunciado sustenta, entre outros argumentos, que os valores transitaram por sua conta bancária em razão de sua atividade profissional de Engenheiro Civil, indicando deforma pormenorizada a origem e valores dos depósitos, bem como a localização das obras administradas pelo acusado, que resultaram na movimentação bancária sem a respectiva declaração de renda.

Não há notícia de julgamento, na esfera administrativa, da impugnação apresentada pelo acusado.

É o breve relatório.

Decido.

Não se afigura correta a tese sustentada pelo Ministério Público Federal na presente denúncia, de que o crédito de valores em conta bancária representa auferição de renda, nos termos do artigo 43, do Código Tributário Nacional.

É certo que, conforme afirmou a denúncia, existe discrepância entre os valores movimentados pelo investigado em sua conta corrente durante o ano de 1998 e sua declaração de renda relativa a esse ano-base, entregue no exercício de 1999.

Essa incompatibilidade, verificada pela Receita Federal por meio do cruzamento de informações do recolhimento da CPMF com a declaração de renda do contribuinte, presta se a inicio de procedimento de investigação, no qual deve ser assegurada ampla defesa, com os meios e recursos a ele inerentes (art. 5º, LV, da Constituição da República), mas não à pronta afirmação da ocorrência de supressão de tributo.

No presente caso, o contribuinte investigado indicou de forma pormenorizada, em sua impugnação ao auto de infração, a origem dos recursos e o motivo de haver recebido os depósitos, não havendo qualquer dificuldade para a Receita Federal comprovar a veracidade dos fatos que embasam a defesa administrativa do denunciado.

No presente caso, antes mesmo que a autoridade administrativa tenha sequer analisado a impugnação apresentada pelo investigado para a existência de movimentação financeira incompatível, afigura-se precipitada a imediata instauração de ação penal.

Além disso, merece destaque a decisão proferida pelo excelso Supremo Tribunal Federal, no julgamento do HC nº 81.611, concluindo pela impossibilidade de se instaurar a ação penal, em matéria fiscal, antes do julgamento de recurso administrativo interposto pelo contribuinte.

Ante o exposto, com fundamento no artigo 43, inciso 111, do Código Processo Penal, por considerar que falta justa causa para ação penal, REJEITO A DENÚNCIA oferecida pelo Ministério Público Federal contra o investigado M.T. sem prejuízo da possibilidade de oferecimento de nova denúncia pelos mesmos fatos, desde que demonstrada, e não simplesmente presumida, a supressão de tributo.

Intimem se.

Campinas, 29 de abril de 2004.

Fernando Moreira Gonçalves

Juiz Federal"

A Constituição Republicana em seu artigo 153, § 2°, inciso I, cita que o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza seja informado, nos termos da lei, pelos critérios da generalidade, universalidade e progressividade.

O principio da progressividade (art.153, § 2º, I), no entanto, é um resultado do principio da isonomia.

Está, porém, relacionado com os princípios da capacidade Contributiva e da Pessoalidade. Esse princípio determina a existência de alíquotas para o Imposto Sobre a Renda, de acordo com a faixa de renda do contribuinte.

Daí entendermos que apesar da União ter competência para instituir Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, a base, nas lições de Roque Antônio Carazza, do Sistema Tributário Nacional é totalmente constitucionalizado.

Diz ele: "A Norma Padrão de Incidência dos Tributos está contida na Constituição Federal que de uma maneira direta ou indireta aponta: a Hipótese de Incidência possível o Sujeito Passivo possível o Sujeito Ativo possível Base de Cálculo possível e a Alíquota possível

Não é tão diferente o entendimento jurisprudencial

Vejamos o que a Suprema Corte decidiu no Recurso Extraordinário n° 11 7.88 7 6/SP:

"Não obstante isso, não me parece possível a afirmativa no sentido de que possa existir renda ou provento sem que haja acréscimo patrimonial, acréscimo patrimonial que ocorre mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a titulo oneroso".

Trazendo essa decisão para o caso em questão assim, e dos ensinamentos jurídicos aqui expostos, podemos afirmar que não se pode falar em renda sem o complemento acréscimo patrimonial. Na doutrina e na Jurisprudência, a renda advém necessariamente conjugada com o complemento acréscimo patrimonial.

A renda de entradas e saídas nas contas do impugnante não traduz sua riqueza patrimonial, uma vez que era prática costumeira e ignorável do contribuinte em questão. Onde uns montantes de cifras passeavam por suas contas correntes sem serem utilizadas para acrescentar seu patrimônio ou receitas próprias.

DA IMPOSSIBILIDADE DO PAGAMENTO

De efeito, tem se, no caso em tela. hipótese de responsabilidade tributária do correntista, na qual restou afastada a responsabilidade das pessoas que depositavam determinadas importâncias em dinheiro. No entanto, a doutrina caracteriza o fato gerador do Imposto de Renda, do tipo periódico. Assim define Fábio Periandro:

"aquele formado pelo conjunto de fatos da vida isolados que, tomados num determinado espaço de tempo, concretiza o fato gerador da obrigação tributária... "

Definimos esse tipo de fato gerador, para levantarmos a possibilidade de mudança na vida do contribuinte, onde sem recursos financeiros paira no binômio necessidade/opor/unidade, onde o contribuinte acima citado não tem como fazer tal pagamento de um vultoso valor. Ainda assim, tem dentro de sua mudança financeira um patrimônio constituído por um automóvel e uma casa onde mora com sua família e querendo quitar seu débito com o fisco. Não sabendo o contribuinte nem que débito, uma vez que enquanto o lançamento está em discussão, o hipotético crédito tributário não pode ser exigido, cf o art. 151 do CTN.

Diante de tudo quanto exposto, requer seja dado provimento a presente impugnação. Não sendo total, que pelo menos retire o excesso de multas e moras sobre o valor principal.

Cumpre, ainda, observar que, em reforço às suas alegações, o contribuinte transcreveu em sua impugnação trechos de decisões judiciais e de textos da lavra de renomados juristas.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 131):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1° de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo Sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA.

Se O ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

SENTENÇAS JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se constituem em normas complementares, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

EXAME DA LEGALIDADE E DA CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.

Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 09/12/2008, apresentou o recurso voluntário de fls. 153/158, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Do Lançamento Efetuado Apenas com Base em Depósitos Bancários

Os depósitos bancários sem origem comprovada ou sem a devida comprovação configura presunção legal de omissão de rendimentos, nos termos do disposto no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96.

Lei n° 9.430/1.996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a 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 dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

> § 2° 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.
>
> § 3° 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). (art. 42, § 3°, II, da Lei n° 9.430/1996 c/c art. 4° da Lei n°9.481, de 13/08/1997)."

Os arts. 1º a 3º, e §§, da Lei n° 7.713/1.988, dispõem sobre a tributação de rendimentos, nos seguintes termos:

> "Art. 1° Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.
>
> Art. 20 O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.
>
> Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9° a 14 desta Lei.
>
> § 1° 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.
>
> § 2° Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.
>
> § 3° Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração **em** causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.
>
> § 4° A tributação independe da denominarão 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 beneficio do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Por outro lado, o Processo Administrativo Tributário é do tipo que comporta a produção de provas iuris tantum, ou seja, a fim de ilidir a acusação, o contribuinte autuado deve produzir todos os elementos de prova possíveis a fim de comprovar tudo aquilo que alega, sob pena de tomar-se o que consta nos autos, como verdade absoluta para aquele processo.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
>
> II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

> 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 pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> (...)
>
> § 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)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Sendo assim, diante da carência de prova a comprovar de forma cabal que não houve omissão de rendimentos, deve ser mantida a cobrança referente aos presentes autos.

Abusividade da Multa

A multa de oficio tem caráter de penalidade e portanto, não há que se falar em confisco.

Por outro lado, a alegação de confiscatoriedade é matéria de índole constitucional de modo que se aplica o teor da súmula CARF nº 2:

> Súmula CARF nº 2
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Apesar desta vedação, estamos diante de aplicação de uma penalidade de caráter legal e por isso deve ser aplicada desde que haja o descumprimento da norma que prevê sua imposição.

Conclusão

Em razão do exposto, conheço do recurso e voto por negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama