Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 17883.000214/2010-71

Processo nº	17883.000214/2010-71
Recurso	Embargos
Acórdão nº	**2402-010.995 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de dezembro de 2022
Embargante	FAZENDA NACIONAL
Interessado	FERNANDO SIMOES

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

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. NÃO VERIFICADA.

Os embargos de declaração, contudo, não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia. O inconformismo da parte embargante não se confunde com a existência de omissão, contradição ou obscuridade.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS NOVOS. POSSIBILIDADE. ARTS. 16 DO DECRETO 70.235/72 E 38 DA LEI Nº 9.784/99.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância aos princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que os acolheu parcialmente, sem efeitos infringentes, integrando-os à decisão recorrida, para saneamento da omissão apontada quanto às disposições dos arts. 16, §§ 4º e 5º, e 17 do Decreto nº 70/235/72, bem como a ausência de invocação de qualquer motivo excepcional.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e José Márcio Bittes.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração (fls. 282 a 286) opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sob o fundamento de omissão quanto às disposições dos arts. 16, §§ 4º e 5º, e 17 do Decreto nº 70.235/72, no Acórdão embargado proferido por esta Turma.

Em juízo de admissibilidade (fls. 290 a 293), os embargos foram admitidos e encaminhados a esta Relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, serem conhecidos.

Das alegações recursais

1. Da omissão apontada

Sustenta a embargante que o Acórdão embargado decidiu com base em documentos apresentados pelo contribuinte em sede de recurso voluntário sem anterior apreciação pela autoridade de primeira instância, todavia omitiu-se quanto às disposições dos arts. 16, §§ 4º e 5º, e 17 do Decreto nº 70/235/72 e não houve invocação de qualquer motivo excepcional. Por fim, aduz que *não consta no acórdão, se o valor excluído já havia sido devidamente tributado* ***ou*** *se estava fora do campo da incidência tributária*.

Convém lembrar que os embargos de declaração não se destinam a trazer à baila novo julgamento do mérito, posto que possuem fundamentação atrelada à existência de omissão, obscuridade, contradição ou, porventura, erro material ou de grafia. Decorre disso, que o inconformismo da parte embargante não se confunde com a existência de omissão, contradição ou obscuridade.

Conforme ensinamento de Elpídio Donizetti, os "embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão" [1].

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria nº 343, de 09/06/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

O CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, estabelece que cabem embargos de declaração para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; suprir

[1] DONIZETTI, Elpídio. Curso de Direito Processual Civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 1394.

Original

omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento e; corrigir erro material – art. 1.022.

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

Ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, é permitido formar livre convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide, isto porque o princípio da livre convicção, aliado ao princípio da persuasão racional, impõe, ao menos no âmbito do julgamento, que haja a consideração de um todo, formando-se a convicção com base nos elementos constantes dos autos, em um todo harmônico.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, caso o contribuinte apresente documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção do lançamento sem a análise das provas constantes nos autos.

A esse respeito, incluo nesse voto, como razões de decidir, trecho do voto proferido pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas, no Acórdão nº 1301-005.625, sessão de 19/08/2021:

> Antes da análise dos argumentos do Contribuinte, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram acostados ao processo quando da interposição do recurso voluntário.
>
> Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.
>
> Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?
>
> A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.
>
> Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação. não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Original

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4ª, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados.

Trata-se de entendimento pacífico no âmbito do CARF:

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância aos princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

NOVA ANÁLISE PELA UNIDADE DE ORIGEM. DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE.

Com base em documentos e argumentos apresentados em recurso voluntário, é possível reconhecer a possibilidade de retificação da DCTF após a prolação do Despacho Decisório, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, mediante Despacho Decisório complementar, analise o direito creditório postulado à luz da DCTF retificadora, quanto à liquidez e certeza do crédito requerido." (Acórdão 1301-005.623, Data da Sessão 19/08/2021)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIAÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE. Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente ser apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito. Recurso Especial do Contribuinte Provido.

(Acórdão 9303-005.096, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Publicado 29/06/2017)

Original

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. É do contribuinte o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito por ele utilizado em Declaração de Compensação, o qual deve ser demonstrado cabalmente por meio da escrituração contábil e fiscal e de documentos hábeis e idôneos que a amparam. Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/03/2004 a 30/06/2004 MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS DOCUMENTAIS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. Em virtude do princípio da Verdade Material, pode o contribuinte, quando da apresentação do Recurso Voluntário, trazer aos autos prova documental do seu direito creditório, caso sejam essenciais para o deslinde da questão. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo serem afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

(Acórdão 1302-002.892, Relator Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Publicado 17/06/2018)

Também não há que se falar em omissão no tocante à informação se o valor excluído já havia sido devidamente tributado ou se estava fora do campo de incidência tributária.

Reproduzido, abaixo, trecho do acórdão embargado:

O recorrente foi intimado para comprovar a origem de 30 depósitos bancários em sua conta corrente (fls. 94 a 96).

Consta no Termo de Verificação de Infração Fiscal que foram consideradas as justificativas de 7 depósitos, restando 23 sem a origem comprovada (fls. 108 a 112):

BC	AG	C/C	DIA	HISTORICO	VALOR	C/D
BRADESCO	434	5238-8	02/01/2007	DEP DINHEIRO	85.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	03/01/2007	DEP DINHEIRO	60.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	12/01/2007	DEPOSITO CHEQUE CAIXA EXPRESSO	15.080,00	C
					160.080,00	
UNIBANCO	339	2352633	28/06/2007	DEPOSITO CHEQUE CAIXA EXPRESSO	1.000,00	C
					1.000,00	
UNIBANCO	339	2352633	01/08/2007	DEPOSITO CHQ. INTERAGENCIAS	35.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	01/08/2007	TED REC ABN AMRO REAL STOP BARRA AU	30.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	03/08/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	5.500,00	C
UNIBANCO	339	2352633	13/08/2007	TRANSF. 1682/1002744 PLAZA SERV EMPR	5.500,00	C
UNIBANCO	339	2352633	15/08/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	1.200,00	C
UNIBANCO	339	2352633	17/08/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	1.200,00	C
UNIBANCO	339	2352633	21/08/2007	DEPOSITO EM DINHEIRO	1.200,00	C
					79.600,00	
UNIBANCO	339	2352633	01/10/2007	DEPOSITO EM DINHEIRO	1.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	05/10/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	30.930,00	C
UNIBANCO	339	2352633	22/10/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	5.000,00	C
					36.930,00	
UNIBANCO	339	2352633	07/11/2007	TED REC BRADESCO WAG EMPREENDIMENT	17.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	19/11/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	3.850,00	C
UNIBANCO	339	2352633	21/11/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	5.000,00	C
UNIBANCO	339	2352633	28/11/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	2.080,00	C
					27.930,00	
UNIBANCO	339	2352633	03/12/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	1.410,00	C
UNIBANCO	339	2352633	10/12/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	1.510,00	C
UNIBANCO	339	2352633	17/12/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	5.400,00	C
UNIBANCO	339	2352633	20/12/2007	DEPOSITO EM CHEQUE	5.360,00	C
UNIBANCO	339	2352633	26/12/2007	CREDITO CHEQUE UBB	3.325,00	C
					17.005,00	

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente e excluiu do lançamento todos os depósitos, acima identificados, que são inferiores a R$ 12.000,00, totalizando a exclusão de R$ 49.535,00.

O recorrente aduz que nem todos os depósitos inferiores a R$ 12.000,00 foram excluídos na decisão recorrida.

Abaixo estão listados os 23 depósitos considerados de origem não comprovada pela autoridade lançadora:

Original

02/jan	R$85.000,00
03/jan	R$60.000,00
12/jan	R$15.080,00
28/jun	R$1.000,00
01/ago	R$35.000,00
01/ago	R$30.000,00
03/ago	R$5.500,00
13/ago	R$5.500,00
15/ago	R$1.200,00
17/ago	R$1.200,00
21/ago	R$1.200,00
01/out	R$1.000,00
05/out	R$30.930,00
22/out	R$5.000,00
07/nov	R$17.000,00
19/nov	R$3.850,00
21/nov	R$5.000,00
28/nov	R$2.080,00
03/dez	R$1.410,00
10/dez	R$1.510,00
17/dez	R$5.400,00
20/dez	R$5.360,00
26/dez	R$3.325,00
Total	**R$322.545,00**

Desse montante, o acórdão recorrido excluiu 16 depósitos inferiores a R$ 12.000,00, totalizando R$ 49.535,00.

28/jun	R$1.000,00
03/ago	R$5.500,00
13/ago	R$5.500,00
15/ago	R$1.200,00

Original

17/ago	R$1.200,00
21/ago	R$1.200,00
01/out	R$1.000,00
22/out	R$5.000,00
19/nov	R$3.850,00
21/nov	R$5.000,00
28/nov	R$2.080,00
03/dez	R$1.410,00
10/dez	R$1.510,00
17/dez	R$5.400,00
20/dez	R$5.360,00
26/dez	R$3.325,00
Total	**R$322.545,00**

Desse modo, restaram 7 depósitos bancários considerados sem comprovação da origem:

02/jan	R$85.000,00	Venda imóvel filho
03/jan	R$60.000,00	Venda imóvel filho
12/jan	R$15.080,00	?
01/ago	R$35.000,00	Carro stop car
01/ago	R$30.000,00	Carro stop car
05/out	R$30.930,00	Imóvel Donizete
07/nov	R$17.000,00	?
	Total R$273.010,00	

(...)

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Trata-se de ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei n° 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.

Original

> Há uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.
>
> Dos depósitos considerados sem lastro probatório, o recorrente nada mencionou sobre o de R$ 15.080,00 (12/jan) e o de R$ 17.000,00 (07/nov).
>
> No tocante aos depósitos de R$ 85.000,00 e R$ 60.000,00, o recorrente alega que correspondem ao pagamento pela venda de imóvel de sua propriedade a seu filho, limitando-se a reiterar os termos da impugnação.
>
> (...)
>
> **Quanto aos depósitos de R$ 35.000,00 e R$ 30.000,00 de 1º/08/2007, aduz o recorrente tratar-se de valores decorrentes da intermediação na compra e venda de um veículo; sendo R$ 54.000,00 o valor do veículo e R$ 11.000,00 referentes à comissão pela venda.**
>
> Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, caso o contribuinte apresente documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção do lançamento sem a análise das provas constantes nos autos.
>
> Narra o recorrente que, a pedido da empresa Stop Car Barra Automóvel Ltda., realizou negócio jurídico com a empresa Rodac Harra Mansa S/A para compra do veículo "New Beetle 2.0 Automático" pelo valor de R$ 54.000,00. Para não perder o negócio, alega ter emitido um cheque para pagamento à vista do veículo, que foi compensado em sua conta do Unibanco no dia 19/07/2007. Após a emissão da fatura/nota fiscal do veículo, a empresa Stop Car procedeu ao reembolso do valor de R$ 54.000,00, acrescidos de R$ 11.000,00 da comissão de corretagem pela intermediação do negócio, conforme comprova em declaração efetivamente anexada junto ao voluntário.
>
> Da análise do extrato bancário constata-se que efetivamente houve, em 19/07/2007, a compensação de seu cheque no valor de R$ 54.000,00 (fl. 217). Além disso, há declaração com firma reconhecida (fl. 218) onde a empresa Stop Car afirma que comprou o automóvel New Beatle por R$ 54.000,00 e mais R$ 11.000,00 a título de comissão, nos exatos termos declarados pelo recorrente.
>
> A Nota Fiscal de venda do veículo com autenticação do cartório também foi juntada aos autos (fls. 219).
>
> Portanto, da análise da documentação acostada aos autos, verifica-se a procedência da alegação.

Verifica-se que, no caso, a matéria foi tratada de forma **fundamentada**, **não há** obscuridade, sendo manifesta a pretensão de rediscutir a matéria, uma vez que o aresto está fundamentado mas, em sentido contrário aos interesses da embargante.

O acórdão embargado excluiu da base de cálculo do lançamento os depósitos de **R$ 35.000,00 e R$ 30.000,00,** sob ao fundamentação de existência de comprovação, por parte do recorrente, da origem de tais depósitos.

O lançamento de ofício, por sua vez, decorreu da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

De fato, desses dois depósitos, a quantia de R$ 11.000,00 são referentes ao valor recebido pelo recorrente à título de comissão.

Não cabe a esta Turma julgadora inovar no lançamento, o que seria necessária para demonstrar se tal valor foi ou deveria ser devidamente tributado ou se estava fora do campo

Original

de incidência tributária. Repita-se, o Auto de Infração foi lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Com todas essas considerações, não se constata vício de omissão na decisão embargada, mas, sim, inconformismo da embargante com o resultado do julgamento. Tal pretensão, contudo, não autoriza a via dos aclaratórios.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Original