



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.720103/2015-64
ACÓRDÃO	2402-013.163 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
EMBARGANTE	ISRAEL ALVES PEREIRA SEGUNDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE CORRELAÇÃO ENTRE VALORES DEPOSITADOS E RENDIMENTOS DECLARADOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte fazer a correlação entre os valores declarados e os depósitos para que se possa excluí-los da presunção de omissão.

AÇÃO CRIMINAL. SENTENÇA DE EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS PENAL E ADMINISTRATIVA.

A esfera administrativa somente está vinculada à decisão no processo penal, quando o agente é **absolvido** por inexistência do fato típico ou pela comprovação de não tê-lo praticado. Quando a sentença criminal extingue a punibilidade por prescrição, mantém-se a independência do processo administrativo.

IRPF. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. ANOS-BASE 2010, 2011, 2012. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando-se a redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/REC, consubstanciada no Acórdão 11-55.509 (p. 1.703), que julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário objeto deste processo, nos termos do presente voto, e retirando a sujeição passiva solidária imputada aos contribuintes apontados como corresponsáveis.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 02) com vistas a exigir débito do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

(i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física;

(ii) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada; e

(iii) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, ensejando assim a cobrança de multa isolada.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada em relação às infrações destacadas nos itens (i) e (ii) supra.

Foram emitidos Termos de Sujeição Passiva Solidária em face de Ederson Frenhan (p. 89) e Elton Pássaro Júnior (p. 93).

Do Termo de Verificação Fiscal (p. 17), extrai-se, dentre outras, as seguintes informações:

(...)

O contribuinte fiscalizado foi investigado, acusado e denunciado no curso da operação Jackpot, em conjunto com a Polícia Federal, por suposta participação no cometimento do ilícito de lavagem de dinheiro em uma organização criminosa que comandava o jogo do bicho nesta urbe, ensejando na ação processual que tramita na 1ª Vara Criminal da cidade de Varginha-MG, nº 0707.12.005668-4.

(...)

Noutro giro, como se depreende dos sistemas da RFB, tal contribuinte, entre os anos-calendário de 2010 a 2012, declarava os seus rendimentos tributáveis de forma incompatível com a sua movimentação financeira, geração de receitas fictícias e obtenção de recursos oriundos da atividade do jogo do bicho.

(...)

Por sua vez, estudando a documentação apreendida, constatou a Fiscalização que o contribuinte auferiu receitas oriundas de três fontes distintas.

A primeira corresponde às receitas decorrentes da movimentação financeira incompatível aos rendimentos declarados.

A segunda fonte de receita decorreu da suposta receita decorrente da atividade rural.

A terceira fonte de receita teve origem nas entradas auferidas da jogatina, cujas informações foram obtidas por meio de apreensão realizada pela Polícia Federal e disponibilizado para a Receita Federal, tais como: livro caixa da atividade da jogatina, materiais e depoimentos prestados pelos integrantes dessa organização e que labutavam em prol do contribuinte em epígrafe. As receitas encontram-se apuradas no “Demonstrativo I: Receitas de Jogo do Bicho” e “Demonstrativo II: Receitas Diárias de Jogo do Bicho” (em anexo no CDR).

Dessa maneira, determinou a Fiscalização, que uma parte dos seus rendimentos originou da atividade da jogatina, consistindo no total das apostas efetuadas pelos usuários no jogo do bicho recebidas através dos pontos de comercialização.

(...)

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte Devedor Principal apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 1.351), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- nulidade do auto de infração por preterimento do direito de defesa, em razão da antecipada descon sideração de eventuais esclarecimentos a serem apresentados no curso da ação fiscal;

- improcedência da infração referente à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada à luz do laudo econômico-financeiro do laboratório de tecnologia contra a lavagem de dinheiro do Ministério Público;

- comprovação da origem de depósitos no valor total de R\$ 641.500,00, referente à venda de café;

- comprovação do depósito de R\$ 50.000,00, referente a empréstimo contraído junto ao Banco Santander;

- necessidade de exclusão do valor da devolução de cheques em R\$ 39.304,00 e ainda o valor da transferência entre as contas correntes em R\$ 7.683,55, bem como do valor de R\$ 60.000,00, referente a venda do veículo Vw JETTA 2.0, placa NYA 2742, vendido em 15/08/2012;

- inobservância do regime de tributação específica do rendimento de produtor rural;

- necessidade de exclusão dos valores referentes ao Banco do Brasil, cuja conta corrente somente foi aberta em 14/12/2012;

- após a exclusão dos valores referentes ao Bando do Brasil, o saldo apurado pela Fiscalização afigura-se compatível com os rendimentos declarados nos respectivos anos, sendo improcedente *todos os "Valores Apurados" no Demonstrativo de Apuração Detalhado (do) Imposto sobre a Renda da Pessoa Física em anexo ao Ai, que foram considerados como sendo a base de cálculo para todos os lançamentos nos anos calendários de 2010, 2011 e 2012;*

- improcedência da acusação fiscal no que tange à apuração de omissão de rendimentos provenientes de jogos de azar; e

- improcedência da multa de ofício qualificada;

Igualmente cientificados, os responsáveis solidários apresentaram as suas respectivas impugnações (p. 1.457 (rerratificada à p. 1.663) e 1.567).

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 11-55.509 (p. 1.703), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE CORRELAÇÃO ENTRE VALORES DEPOSITADOS E RENDIMENTOS DECLARADOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, através de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte fazer a correlação entre os valores declarados e os depósitos para que se possa excluí-los da presunção de omissão.

RESPONSABILIZAÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. DEVER DO FISCO DE COMPROVAR A EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR DO TRIBUTO.

Para que seja caracterizada a sujeição passiva solidária é necessário que o Fisco comprove a existência do interesse comum dos codevedores nos fatos geradores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em síntese, a decisão do órgão julgador de primeira instância foi no seguinte sentido:

a) alterar o valor principal do crédito tributário lançado, mantendo a multa qualificada de 150% e os juros de mora calculados na forma da legislação vigente, da seguinte forma:

a.1) no ano-calendário de 2010: de R\$ 55.005,11 para zero

a.2) no ano-calendário de 2011: de R\$ 40.400,11 para R\$ 38,84;

a.3) no ano-calendário de 2012: de R\$ 244.102,83 para R\$ 163.829,38.

b) manter a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão; e

c) afastar a responsabilização solidária atribuída aos contribuintes Ederson Frenhan e Elton Pássaro Junior.

Cientificado dos termos da decisão de primeira instância, o Sujeito Passivo Principal interpôs o competente recurso voluntário (p. 1.759)

- improcedência, no PAF, da prova testemunhal;

- improcedência do lançamento fiscal efetuado com base em anotações de terceiros;

- prescindibilidade da comprovação da causa dos depósitos bancários, sendo imprescindível, apenas, a demonstração da sua origem;
- improcedência da infração referente à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada à luz do laudo econômico-financeiro do laboratório de tecnologia contra a lavagem de dinheiro do Ministério Público;
- comprovação da origem dos depósitos no montante de R\$ 147.095,43 no ano de 2012;
- inobservância do regime de tributação específica do rendimento de produtor rural;
- improcedência da acusação fiscal no que tange à apuração de omissão de rendimentos provenientes de jogos de azar;
- improcedência da multa de ofício qualificada;
- improcedência da concomitância da multa isolada do carnê-leão com a multa de ofício; e
- inovação, no lançamento fiscal, realizada pela delegacia de julgamento.

Ato contínuo, à p. 1.783, o Contribuinte vem aos autos, juntando *cópia da sentença, exarada em 24/11/2020, que o absolveu, integralmente, das acusações que lhe foram feitas no processo crime nº 0183697-78.2015.8.13.0707, que foi mencionado no TVF como fundamento da tributação das parcelas que menciona como sendo provenientes da suposta exploração do chamado "jogo do bicho"*.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débito do imposto de renda pessoa física em decorrência da constatação, pela fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física; (ii) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada; e (iii) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, ensejando assim a cobrança de multa isolada.

Conforme igualmente exposto linhas acima, o Contribuinte, em seu apelo recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- improcedência, no PAF, da prova testemunhal;
- improcedência do lançamento fiscal efetuado com base em anotações de terceiros;
- prescindibilidade da comprovação da causa dos depósitos bancários, sendo imprescindível, apenas, a demonstração da sua origem;
- improcedência da infração referente à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada à luz do laudo econômico-financeiro do laboratório de tecnologia contra a lavagem de dinheiro do Ministério Público;
- comprovação da origem dos depósitos no montante de R\$ 147.095,43 no ano de 2012;
- inobservância do regime de tributação específica do rendimento de produtor rural;
- improcedência da acusação fiscal no que tange à apuração de omissão de rendimentos provenientes de jogos de azar;
- improcedência da multa de ofício qualificada;
- improcedência da concomitância da multa isolada do carnê-leão com a multa de ofício; e
- inovação, no lançamento fiscal, realizada pela delegacia de julgamento.

Pois bem!

Considerando que tais razões de defesa em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, excluindo-se, por certo, os excertos da decisão nos pontos favoráveis ao Contribuinte, *in verbis*:

(...)

Análise de mérito – caracterização da infração por depósitos bancários de origem não comprovada

29. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, conjugado com o art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, estabelece que os valores de depósitos bancários cuja origem não for comprovada, são presumidos como rendimento omitido:

(...)

29.1 Como se observa, o dispositivo legal acima estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar, através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

29.2 Tal presunção em favor do Fisco tem o efeito prático de inverter o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-o ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Nesse contexto, é preciso assinalar que, uma vez formalizada a omissão de rendimentos com base na referida presunção, resta ao interessado, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar que os valores depositados não se sujeitam ou já passaram pelo crivo da tributação. Tal demonstração tem que ser feita de forma individualizada, ou seja, para cada valor depositado.

29.3 O dispositivo legal em comento tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa premissa tem-se que, até prova em contrário, valores depositados na conta bancária de determinado titular a ele pertencem.

30. Neste ponto, cabe esclarecer que a autuação perpetrada contra o contribuinte não se baseou em acréscimo patrimonial a descoberto e sim na omissão de rendimentos caracterizados pela existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Não se tratou, no procedimento fiscal, de determinar o acréscimo patrimonial do contribuinte, para concluir que o mesmo não foi justificado e tributar a renda que o causou. O que foi feito pela Fiscalização foi exigir do contribuinte que provasse a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, sob pena de admitir, com base em presunção legal, que se tratava de rendimentos omitidos.

Análise de mérito – o laudo do MPF é hábil para a prova da origem dos recursos

31. O defendente alega que o laudo emitido pelo Ministério Público no âmbito da ação penal contém a identificação de cada depositante e, portanto, a origem dos recursos está comprovada. Não é assim. Comprovar a origem não consiste apenas em identificar a fonte dos recursos depositados em contas do contribuinte. Isso, obviamente, é necessário mas não basta. Como já foi dito acima, e também foi citado pelo autuado na sua peça de defesa, o ônus da prova é invertido para que o contribuinte mostre que os recursos depositados em suas contas, ou não se caracterizam como renda (por exemplo, empréstimos e transferências de mesma titularidade), ou correspondem a rendimentos que foram devidamente declarados conforme o regime de tributação aplicável (isentos, tributados exclusivamente na fonte ou oferecidos à tributação no ajuste anual). Desta forma, conclui-se que não serve para afastar a tributação o simples fato de terem sido conhecidas pelo Fisco as fontes depositantes. Seria necessário apontar a causa

dos ingressos e demonstrar a respectiva informação na declaração de ajuste anual. Se o rendimento que originou o depósito bancário foi identificado, mas não foi declarado, cabe à fiscalização tributá-lo conforme a tipificação, conforme determina o já citado §2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Os casos em que o contribuinte aponta especificamente a origem dos recursos serão analisados nos itens seguintes.

Análise de mérito – exclusão das receitas da atividade rural

32. Reclamou o autuado que a autoridade fiscal não computou os valores de receitas da atividade rural exercida. Foram trazidas ao processo (fls. 1382/1389) oito notas fiscais avulsas de saída, emitidas pelo sistema da Fazenda Estadual de Minas Gerais, todas referentes a vendas de café beneficiado (resumo na tabela abaixo), cujo montante é de R\$ 641.500,00. Também foi provado que o fiscalizado é inscrito em Minas Gerais como produtor rural (fl. 1390) e que tem a posse ou propriedade da Fazenda Malhada, com 68,7 hectares no município de Elói Mendes (MG), dos quais 30 ha são utilizados para a produção vegetal (cópia da Declaração de ITR do EX2013 às fls. 1391/1395). Algumas notas fiscais relativas à aquisição de insumos agropecuários foram juntadas pela defesa às fls. 1396/1410 para corroborar sua tese sobre o exercício da atividade rural.

Número da nota fiscal	Data de emissão	Valor total da nota
430429	17/11/2010	75.000,00
430430	17/11/2010	75.000,00
430431	17/11/2010	75.000,00
430501	14/12/2010	44.000,00
001147796	03/11/2011	80.000,00
001147867	03/11/2011	80.000,00
002048584	24/08/2012	106.250,00
002048648	24/08/2012	106.250,00

33. Nas declarações de ajuste dos anos de 2010 a 2012, o valor das receitas da atividade rural informados foram exatamente os das notas de venda de café acima listados (fls. 1680 - AC2010; 1688 - AC2011; 1695 - AC2012).

34. O contribuinte foi intimado através do TIF 001 (fls. 102/104), recebido pessoalmente em 06/01/2015, a comprovar as origens dos recursos depositados em suas contas, bem como a demonstrar receitas, despesas e financiamentos rurais. Não atendeu à solicitação da fiscalização. Para que fosse aceito o montante de R\$ 641.500,00 como origem para os depósitos seria necessária a demonstração de que os recursos obtidos com a venda das sacas de café ingressaram nas contas bancárias. Isso não foi feito e caberia ao fiscalizado fazê-lo, por força da inversão legal do ônus da prova. Então, não se pode excluir os valores declarados como receitas da atividade rural do montante de depósitos sem justificativa de origem.

35. Quanto à desconsideração das receitas rurais declaradas, verifica-se que o contribuinte foi beneficiado, pois, se os rendimentos omitidos fossem acrescidos ao resultado tributável da atividade rural constante da declaração, o imposto

suplementar deles decorrente seria ainda maior, haja vista que, no lançamento de ofício, foi computada novamente a parcela a deduzir da tabela progressiva anual.

Análise de mérito – exclusão de cheques devolvidos, transferências de mesma titularidade, empréstimo e venda de veículo

(...)

38. Quanto ao valor de R\$ 60.000,00, que teria sido proveniente da venda do veículo VW Jetta, verifica-se que o contribuinte não identificou qual depósito correspondeu ao recebimento. O comando legal contido no §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, já transcrito acima, determina que os créditos bancários sejam analisados *“individualizadamente”*. Isso significa que o contribuinte teria que identificar cada depósito que teria origem nos rendimentos declarados. O documento de fl. 1449, obtido no Detran-MG, apenas indica o nome e o CPF do adquirente do veículo, mas não o valor da transação e de que forma ela teria sido quitada. Diante da falta de comprovação, não poderia mesmo ser feito o abatimento reclamado.

(...)

Análise de mérito – rendimentos da atividade de exploração do jogo do bicho

41. Foi tipificada a infração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 496.192,69, relativo ao ano-calendário de 2012, referente ao *“total das apostas efetuadas pelos usuários no jogo do bicho recebidas através dos pontos de comercialização”*, conforme consignou o auditor responsável em seu TVF. Como decorrência desta infração, foi também caracterizada a multa isolada por falta do recolhimento do carnê-leão, a que estaria obrigado o contribuinte por receber rendimentos de pessoas físicas. Não houve contestação específica ao lançamento da multa isolada. Esta infração foi combatida de forma indireta, pois o contribuinte negou ter recebido os rendimentos.

41.1 Cabe lembrar que a ação fiscal foi realizada no âmbito da operação denominada Jackpot, deflagrada em conjunto pela Polícia Federal e Receita Federal, que tinha como fulcro o combate ao esquema de jogo do bicho na cidade de Varginha (MG). Segundo a autoridade lançadora, esta fonte de receita teve origem nas apostas, cujas informações foram obtidas por meio de apreensão realizada pela Polícia Federal e disponibilizadas para a Receita Federal. O principal documento obtido foi o livro caixa da atividade da jogatina. O depoimento prestado à polícia pela “gerente” da banca, Sra. Catia Regina Rezende Alo Nery, cujo termo foi reproduzido no tem 5.1 do relatório, foi fundamental para o entendimento dos dados constantes das planilhas onde eram anotados todos os valores da atividade. As receitas encontram-se apuradas no “Demonstrativo I: Receitas de Jogo do Bicho” e “Demonstrativo II: Receitas Diárias de Jogo do Bicho”, científicas ao autuado.

42. Na defesa, o contribuinte contesta a infração de duas formas. No aspecto jurídico ele questiona a tributação de recursos provindos de atividade ilícita, citando um julgado do Carf, segundo o qual *"os recursos depositados, por terem origem ilícita reconhecida pelo Poder Judiciário, não podem ser considerados rendimentos omitidos para fins de aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, sob pena de nulidade do Auto de Infração"*. Este acórdão trata de caso diverso, pois os valores oriundos do jogo foram tributados como recebidos de pessoas físicas - os apostadores - e não na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Além disso, para o caso, cabe a aplicação do princípio do *pecunia non olet*, como bem argumentou o auditor autuante, amparado também no art. 118 do CTN. De fato, são esferas distintas, a do domínio econômico onde o tributo é gerado, e a do comportamento das pessoas, objeto do direito penal.

43. O outro argumento da defesa consiste na negação da participação do autuado na atividade do jogo do bicho. Ele afirma que a agenda contendo as anotações de valores não lhe pertencia, não foi por ele manuscrita e não foi apreendida em sua residência. Contesta também o depoimento prestado pela Sra. Catia Regina Rezende Alo Nery, alegando que as provas testemunhais não são admitidas no contencioso administrativo.

44. É falsa a afirmativa de que no processo administrativo tributário não são cabíveis as provas testemunhais. A redação do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), ao tratar do ônus probatório do Fisco ao caracterizar as infrações, cita expressamente os depoimentos como elemento de prova:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

44.2 Conclui-se que o depoimento da gerente Catia Regina é válido como prova a ser apreciada pelo julgador administrativo, na formação de sua livre convicção.

44.3 Ainda sobre o depoimento, tendo em vista o conteúdo das informações prestadas à autoridade policial, constata-se que a descrição feita pela gerente sobre a forma de agir da organização é coerente com os demais depoimentos dados por pessoas envolvidas na atividade.

45. Sobre a afirmação de que a agenda manuscrita onde foram anotadas as receitas do jogo do bicho não fora apreendida no endereço do autuado, cabe fazer a investigação. Observe-se das telas do sistema CPF anexadas às fls. 1698/1702 (recortes colados a seguir) que o contribuinte, entre as datas 19/04/2009 e 19/09/2015, teve como endereços (i) a Rua Luciano Ribeiro Pereira, 32, Eloi Mendes, MG (até 01/04/2012); (ii) a Rua Coronel Ovídio Reis, 148/803, Centro, Varginha, MG (de 01/04/2012 a 07/01/2015); (iii) a Rua Presidente Antônio Carlos, 212, apto 801, Centro, Varginha, MG, (de 07/01/2015 a

19/08/2015) e (iv) novamente a Rua Coronel Ovídio Reis, 148/803, Centro, Varginha, MG (de 19/08/2015 em diante):

(...)

45.1 O mandado de busca e apreensão foi determinado pelo Juiz em 14/11/2013, direcionado para a Rua Cel. Ovídio Reis, 148, apto 803, Centro, Varginha (MG):

(...)

45.2 Em 26/11/2013 a determinação judicial foi cumprida, com a apreensão de diversos objetos, entre os quais um bloco e um caderno contendo anotações (itens 5 e 6 do termo reproduzido a seguir). Destaque-se, ainda, a apreensão de um recibo assinado por "Catia".

(...)

45.3 Em 26/11/2013, conforme o histórico de alterações cadastrais demonstrado no item 40, o endereço do contribuinte era Rua Cel. Ovídio Reis, 148/803, Centro, Varginha (MG). Comprova-se, pois, que a busca e apreensão foi realizada no endereço do autuado.

46. Outra alegação da defesa foi a de haver dois lançamentos sobre a mesma base de cálculo no ano-calendário de 2012, pois a fiscalização considerou os depósitos bancários sem justificativa (R\$ 439.008,86) mais os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício provenientes da atividade de exploração do jogo (R\$ 496.192,69). Entretanto, no depoimento à polícia, a gerente Catia Regina (fls. 64/67) afirmou que Israel não trabalhava com bancos e movimentava tudo em dinheiro. Mais uma vez é necessário lembrar que o sujeito passivo deveria comprovar à fiscalização a origem dos recursos que depositou em suas contas, ainda que provenientes de atividade ilícita, mas não o fez. Conjugando-se o depoimento da gerente com a falta de comprovação do fiscalizado, não há porque admitir que os recursos da atividade de exploração do jogo teriam sido depositados nas contas dele, de forma a acatar a alegação de duplicidade de tributação.

(...)

Multa qualificada

48. O impugnante contesta a aplicação da multa qualificada de 150% pela falta dos pressupostos fáticos que autorizariam sua aplicação. A autoridade lançadora justificou a multa de 150% pela *"intenção dolosa e na prática reiterada em declarar parcialmente e de não recolher integralmente os tributos federais devidos"*. De fato, pelos elementos trazidos ao processo, mencionados nos itens anteriores, tais como o volume significativo de depósitos bancários não justificados e a omissão da renda auferida na atividade de exploração do jogo, restou caracterizada a omissão dolosa do contribuinte.

Adicionalmente às razões de decidir supra reproduzidas, ora adotadas como fundamento do presente voto, cumpre destacar que muito recentemente foram aprovados os Enunciados de Súmula CARF abaixo reproduzidos, aplicáveis, por certo, ao caso em análise:

Súmula CARF 222

No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários, não é cabível a redução da base de cálculo da autuação a 20%, ainda que o contribuinte afirme exercer exclusivamente a atividade rural.

Súmula CARF 230

Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Outrossim, afigura-se absolutamente improcedente a alegação do Recorrente no sentido de que *a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, ao invés de apenas decidir a impugnação, fez três novos lançamentos, para os anos calendários de 2010, 2011 e 2012, modificando estruturalmente os que, para os mesmos períodos, tinham sido feitos pela RFB.*

Isto porque, ao contrário do quanto afirmado pelo Contribuinte, o que o órgão julgador de primeira instância fez foi apenas recalcular o tributo devido em face do acatamento parcial das razões de defesa apresentadas pelo então Impugnante, minorando, assim, o imposto lançado.

Neste espeque, não há que se falar em existência de três novos lançamentos realizados pela delegacia de julgamento.

Por fim, mas não menos importante, cumpre destacar que, em relação à sentença criminal trazida aos autos pelo Contribuinte através do expediente de p. 1.783, ao contrário do quanto afirmado pelo Recorrente, referida sentença não o absolveu da prática do delito de “jogo do bicho”, previsto no art. 58 da Lei de Contravenções Penais (Decreto-Lei nº 3.688/1941).

O que houve, em relação ao delito que questão, foi a extinção da punibilidade em face do transcurso do prazo prescricional ao qual o Estado estava adstrito para ajuizar a competente denúncia. É o que se infere, pois, dos excertos abaixo reproduzidos da referida sentença:

111.1 — QUESTÃO PREJUDICIAL — Da prescrição do art. 58 da LCP.

A denúncia foi recebida em 01.04.2014 (ff. 2.867/2.879).

A pena máxima com macia à contravenção penal em comento é de 4 (quatro) meses a 1 (um) ano.

Conforme inteligência do art. 109. V, do CPB, nos delitos em que a pena corporal máxima cominada é igual a um ano e não excede a dois anos, a prescrição se opera em quatro anos.

Assim, contando-se da data do recebimento da denúncia, tem-se que a prescrição da pretensão punitiva estatal operou-se em 01.04.2018.

Destarte, a extinção da punibilidade dos acusados quanto a esta imputação é medida que se impõe.

(...)

III — DISPOSITIVO

Diante do exposto, **JULGO IMPROCEDENTE** a pretensão punitiva estatal para

a) absolver ISRAEL ALVES PEREIRA SEGUNDO das imputações do art. 1º da Lei nº 9.613/98 e art. 2º da Lei nº 12.850/13, com fulcro no art. 386, III, do CPP, do art. 299 do CPB, com fulcro no art. 386, VII, do CPB, do art. 333 do CPB, com fulcro no art. 386, VII, do CPP: bem como para **extinguir a punibilidade** do delito do art. 58 da LCP, com fulcro no art. 107 IV, c.c. art. 109. V, do CPB;

Conforme se infere do dispositivo supra reproduzido, verifica-se que, em relação aos demais tipos penais objeto daquela ação criminal, o Contribuinte foi, de fato, absolvido (ora por atipicidade da conduta, ora por falta de prova, registre-se). Contudo, no que tange ao delito do “jogo do bicho”, houve a extinção da pretensão punitiva do Estado nos termos acima declinados.

Neste espeque, considerando que as esferas penal e administrativa são independentes e, assim, a segunda somente estaria vinculada à decisão proferida pela primeira, caso o sujeito passivo tivesse sido absolvido por ter ficado comprovada a inexistência do crime ou por ter ficado comprovado que ele não o praticou, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal neste particular.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa qualificada, consoante os escólios do Conselheiro Matheus Soares Leite, objeto do Acórdão nº 2401-012.070, cumpre destacar que, com a superveniência da Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a redação supratranscrita.

Depreende-se, pois, que a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

No presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Da Multa Isolada concomitante à Multa de Ofício

No que tange à matéria contestada pelo Contribuinte, entendo que o tema não comporta maiores discussões, sendo objeto de Súmula desse Egrégio Conselho.

De fato, nos termos dos escólios do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, objeto do Acórdão nº 2402.009-762, tem-se que:

Conforme enunciado de Súmula CARF nº 147, a partir do ano-calendário de 2007, aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos, nestes termos:

Súmula CARF nº 147: Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Por conseguinte, improcede suposta alegação de que referidas penalidades incidem sobre igual fato tributário, eis que a multa de ofício penaliza a falta de recolhimento do tributo correspondente a todo o ano-calendário, o qual é apurado no ajuste anual. Já a multa isolada (carnê-leão) reprime a ausência de antecipação mensal do imposto, na medida em que os rendimentos são auferidos, independentemente de ser apurado, ou não, imposto a pagar por ocasião do ajuste anual. Logo, tratam-se de distintos fatos e bens jurídicos tutelados.

Mais especificamente, tais penalidades têm por fundamento o art. 44, incisos I e II, alínea “a”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, nestes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A propósito, registre-se que o lançamento é ato privativo da administração pública pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Nessa perspectiva, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional pelo descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer um juízo valorativo sobre a oportunidade e conveniência do lançamento.

Por oportuno, a Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto nº 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesse sentido, como se viu, tratando-se de norma legal vigente, não excepcionada pelo Decreto nº 70.235, de 1972, § 6º, inciso II, o suposto afastamento de sua aplicação é vedado à autoridade administrativa. Ademais, de igual forma, não cabe ao CARF a apreciação das questões de feição constitucional, matéria já sumulada por este Conselho, cujo enunciado de Súmula CARF nº 2 já transcrevemos anteriormente.

Registre-se pela sua importância que a Medida Provisória 351/ 2007 é de 22/01/2007. No caso em análise, tem-se que a infração referente à exigência de multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão se refere à competência 12/2012 (p. 06).

Neste esboço, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal do Contribuinte, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 147.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, determinando-se a redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior