



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721671/2013-00
ACÓRDÃO	9202-011.819 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	FERNANDO VALADARES ROQUETE

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO POR AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nuñez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF em razão de omissão de rendimentos, bem como de multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.40/1996.

Foi apresentada impugnação e o lançamento foi mantido em decisão de primeira instância.

Contra tal decisão, foi interposto Recurso Voluntário pelo Contribuinte (fls. 4181/4208), cujo julgamento resultou no acórdão 2202-010.557 (fls. 4211/4242), do qual transcrevemos a ementa e parte dispositiva.

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei vigente.

O CARF falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

A Lei 7.713/89, art. 3º, §3º, define que o imposto de renda incide sobre todo rendimento, o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430 DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma

individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO. INDIVIDUALIZADA. IMPOSSIBILIDADE DE RENDIMENTO DECLARADO COMPROVAR ORIGEM DE DEPÓSITO SEM VINCULAÇÃO INDIVIDUALIZADA AOS DEPÓSITOS.

O rendimento declarado pela pessoa física para ser considerado como origem para fins de apuração do IRPF devido nos casos em que a tributação se dá nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, há de ser comprovado individualizadamente.

Não basta que os rendimentos constem da declaração de ajuste, sem apresentação de vinculação com os depósitos objeto da intimação fiscal, que possam ter transitado pelas contas bancárias do contribuinte.

VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12 MIL - LIMITE ANUAL DE R\$ 80 MIL.

No caso de pessoa física, não são considerados rendimentos omitidos, para os fins da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12 mil, cuja soma anual não ultrapasse R\$ 80 mil (§3º, inciso II, da mesma lei, com a redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997).

Ultrapassado os R\$ 80 mil, não há desconsideração de valores.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PISO LEGAL. REITERAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Não demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não se justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%.

No caso de deduções indevidas, a reiteração da infração, por si só, não enseja a qualificação da penalidade, ausente a prova de ocorrência de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/64.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. ELEMENTOS NECESSÁRIOS. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO À DEFESA.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos. Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca as alegações de

inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a qualificadora da multa, reduzindo-a ao piso legal, vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso que dava provimento parcial em maior extensão.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão e apresentou Recurso Especial (fls. 4244/4263), tempestivo, visando rediscutir a seguinte matéria: **“desqualificação da multa de ofício”**

Foram apresentados como paradigmas os acórdãos **2301-004.523** e 9101-01.202.

Pelo despacho de 23/05/2024 (fls. 4267/4276) foi dado seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria, considerando apto apenas o primeiro acórdão paradigma.

Das razões da Procuradoria

- Conforme se afirmou, a Egrégia Turma reduziu a multa qualificada de 150% para o patamar de 75%, tendo em vista ausência de comprovação da fraude e do intuito doloso do contribuinte.
- Contudo, a fiscalização apresentou exaustivamente os elementos caracterizadores da fraude, dolo e/ou sonegação do contribuinte, indicando os motivos concretos e plausíveis de sua convicção.
- Como se sabe, no processo administrativo em geral, e no fiscal em particular, não há necessidade de demonstração absoluta da vontade íntima do contribuinte de fraudar o Fisco, sendo suficiente apresentar dados objetivos que façam presumir com certo grau de certeza a conduta fraudulenta, pois, caso se exija prova cabal do elemento íntimo subjetivo doloso do contribuinte, estar-se-ia retirando, na prática, a possibilidade de aplicação da multa qualificada na hipótese de omissão de receitas pois, nesse caso, o elemento subjetivo constitui-se na própria omissão reiterada e de expressivas quantias, bem como ausência de regular escrituração contábil.
- Exigir que fiscalização adentre no íntimo do contribuinte, a fim de demonstrar a sua vontade livre e consciente de fraudar o fisco constitui prova macabra, de difícil confecção, senão impossível.
- Feitos esses registros iniciais, passa-se à análise do caso concreto dos autos, a fim de demonstrar que a conduta fraudulenta do contribuinte justifica a incidência da multa qualificada de 150%.
- Observando-se o disposto no artigo 44, inciso II (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei n.º 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP n.º 351/2007), e nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, verifica-se que a sonegação, do art. 71, refere-se

à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais da contribuinte. Por outro lado, a Fraude do art. 72, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, como, também, depois de formado, modificando-o para reduzir imposto ou diferir seu pagamento.

- Tal como evidenciado na decisão de primeira instância, não há reparos a serem feitos no lançamento, diante da reiterada conduta do Contribuinte em omitir rendimentos sujeitos à tributação em suas Declarações de Ajuste Anual.
- Diante desse contexto, não se pode afirmar que o contribuinte estava de boa-fé. Ao revés. Todas essas condutas impediram a autoridade fiscal de conhecer o fato gerador dos tributos lançados. Conforme se observa, há perfeição subsunção dos fatos narrados aos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/66.
- Não se pode conceber, em um contexto onde a comunicação ocorre em canais cada vez mais variados e cada vez em uma maior velocidade, que age de boa-fé, sem qualquer intuito doloso, fraudatório e/ou sonegatório, aquele que possui habilidades e capacidades de produzir rendimentos em montantes expressivos, mas que afirma desconhecer seu dever de declarar os rendimentos auferidos e recolher os tributos devidos.
- Não se trata de presunção, mas de comprovação à luz das características do caso concreto que demonstram que houve uma movimentação de valores em montante significativo, além de a conduta ter sido praticada de forma sistemática.
- O intuito sonegatório, portanto, é perfeitamente perceptível, devendo ser restabelecida a qualificação da multa imposta ao contribuinte, posto que o dolo está perfeitamente demonstrado nos elementos probatórios que instruem os presentes autos, sendo de rigor a reforma do acórdão recorrido.
- Por todos os motivos expostos, deve ser mantida a qualificação da multa, posto que amparada nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto probante que instrui os presentes autos

O Contribuinte foi intimado do acórdão, porém, não apresentou contrarrazões e nem recorreu da parte do acórdão que lhe foi desfavorável.

É o relatório

VOTO**Conhecimento**

O Recurso Especial interposto pela Procuradoria é tempestivo, porém, quanto ao seu conhecimento, entendo que merece melhor análise.

De acordo com o despacho de admissibilidade a divergência teria sido demonstrada em relação ao primeiro paradigma, acórdão 2301-004.523.

Na sequência, transcrevo trechos do acórdão recorrido e do paradigma para melhor compreensão da situação fática de cada um deles.

Acórdão recorrido

"Da multa qualificada

Relativamente ao tópico, com razão o Recorrente.

A prática infratora e a estratégia de defesa, por si só, não são suficientes para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo

É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. Assim restaria justificada a qualificadora da multa.

(...)

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo.

As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras.

Doutro lado, a legislação aplicável ao fato gerador não considerou a reiteração da conduta como situação bastante à qualificação da multa.

(...)

Conforme se observa, o relato fiscal não descreve suficientemente uma conduta qualificada por evidente intuito doloso e ação simulatória praticada pelo Recorrente.

Vejamos o Relato Fiscal:

O contribuinte apresentou as seguintes declarações de ajuste, referentes aos períodos fiscalizados:

(...)

Os valores dos rendimentos omitidos, conforme consta do item III-I do presente termo, que foram por fim, confessados pelo fiscalizado, representam os seguintes percentuais, em relação aos valores declarados:

Ano-Calendário Rendimento Omitido (R\$) Rendimento Tributável Declarado (R\$) % Omitido / Declarado

2008	37.631,47	14.622,50	257,3%
2009	35.190,64	31.051,50	113,3%
2010	30.305,28	62.178,0	48,7%

Assim, **os valores dos rendimentos omitidos nas declarações de ajuste são superiores aos valores dos rendimentos tributáveis declarados, nos anos-calendário 2008 e 2009. Já no ano-calendário 2010, representam quase metade dos valores tributáveis declarados.**

Por outro lado, constatou-se no decorrer do procedimento de fiscalização, que a cobrança de valores efetuada para a empresa SOMACO LTDA, implicou em movimentação financeira de vultosas quantias nas contas correntes do fiscalizado nos referidos períodos.

(...)

O Colegiado de Piso, a seu turno, considerou que:

Quanto à multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o IRPF devido, o Relatório Fiscal é bastante claro ao especificar os motivos de sua qualificação, que ultrapassaram a simples omissão de rendimentos tributáveis nos anos-calendário de 2008 a 2010.

Isto porque, não obstante a recusa do contribuinte em apresentar os extratos de suas diversas contas bancárias à autoridade competente, além de sua reiterada conduta em omitir rendimentos sujeitos à tributação em suas Declarações de Ajuste Anual, da leitura das peças processuais verificou-se que, em atendimento ao questionamento formulado pelo AFRFB autuante acerca dos serviços prestados por aquele à empresa Somaco (Termo de Intimação Fiscal de 13/05/2013), o interessado alegou, simplesmente, ter prestado serviços "gratuitos" à empresa em questão no período objeto de fiscalização.

No entanto, logo após tomar ciência da informação fornecida pela Somaco acerca dos diversos serviços remunerados prestados àquela, o mesmo alegou que havia recebido os valores (estimados) de R\$ 37.631,47, R\$ 35.190,64 e R\$ 30.305,28 nos anos de 2008 a 2010, não sendo crível acreditar que o sujeito passivo simplesmente não tivesse conhecimento dos valores de rendimentos percebidos por seus serviços especializados de cobrança no período supracitado.

Desta forma, o comportamento reiterado do contribuinte em negar a existência de diversos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica citada demonstra, de forma cabal, sua tentativa de ocultar/retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, do fato gerador da obrigação tributária principal, no presente caso, de sua aquisição de disponibilidade econômica de renda, conduta esta reputada como necessária e suficiente, por esta instância julgadora, para a manutenção da multa qualificada aplicada sobre o IRPF lançado na presente autuação.

A reiteração da prática infratora e as estratégias de defesa, por si só, não se mostravam suficientes, à época, para comprovar a fraude e a simulação dolosas praticadas, ou mesmo o intento à sonegação, suficientes à qualificadora da multa.

Não descrito o conluio, a fraude, o dolo ou a simulação relativamente à infração tributária, e havendo indicação de reiteração e estratégias de defesa, e inexistindo comprovação de fraude e a simulação dolosas praticadas, ou mesmo o intento à sonegação por demais circunstâncias, procedente a pretensão deduzida na defesa no que toca a redução da multa ao patamar mínimo, relativamente à prática infratora."

Acórdão paradigma 2301-004.523

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A conduta reiterada de utilizar (a) omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados, (b) durante os anos-calendário de 1999 e 2000 e (c) **sacar de suas contas correntes bancárias valores expressivos nos últimos dias de dezembro para redepósitá-los nos primeiros dias de janeiro seguinte, prova a existência do dolo** de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996

(...)

"A fundamentação para a aplicação da multa qualificada é "ter ficado evidente a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir do pagamento de tributos devidos, através da ocultação de rendimentos em sua declaração de ajuste anual de 2001" (fl. 578 dos autos em papel). Se extrai do relatório fiscal os seguintes fatos relacionados com a infração em comento (já citados no voto da relatora):

Fato é que o fiscalizado obteve rendimentos relativos à atividade profissional de advogado, no ano-calendário 2000, e não os ofereceu à tributação mediante inclusão desses valores em sua declaração de ajuste anual.

Com o uso desse expediente, a pessoa física lograria êxito em se abster indevidamente do pagamento de imposto de renda pessoa física sobre

rendimentos auferidos, caso não fosse a atuação da administração tributária.

Importante ressaltar que, após retirados todos os créditos bancários relativos à percepção de honorários advocatícios e afins, tributados em separado, ainda restaram sem comprovação de origem créditos bancários no montante de R\$ 1.048.396,18 (um milhão, quarenta e oito mil e trezentos e noventa e seis reais e dezoito centavos), que estão sendo tributados como omissão caracterizada pela falta de comprovação de origem.

Sobre tal montante de recursos não se concebe o contribuinte esquecer, em face de seu elevado valor.

Além disso, somente de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas não oferecidos à tributação, foram apurados mais de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), o que representou cerca de 900% (novecentos por cento) do que foi declarado.

Além de não ser admissível o esquecimento de nove vezes os rendimentos declarados recebidos de pessoas jurídicas, note-se que a apuração foi realizada com base em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, o que demonstra que no momento da declaração o mesmo tinha à disposição a informação de todos os seus rendimentos e optou, intencionalmente, por escondê-los do Fisco.

(...)

De todo o exposto, resta demonstrado que o presente lançamento de ofício não se encontra amparado em mera presunção. Há prova irrefutável de omissão de rendimentos em montante tão elevado que incapaz se conceber tratar-se de hipótese de esquecimento.

Importante se ressaltar, ainda, tratar-se de conduta reiterada, visto que o contribuinte foi também autuado por omissão de rendimentos no ano base 1999, conforme já citamos no presente relatório, exigência essa objeto do processo administrativo nº. 11543.004684/200430.

(...)

Penso que a conduta reiterada de (a) **omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados**, (b) **durante os anos-calendário de 1999 e 2000** e (c) **sacar de suas contas correntes bancárias valores expressivos nos últimos dias de dezembro para redepósitá-los após alguns dias, em janeiro**, demonstra a intenção do contribuinte em esconder do Fisco suas receitas tributáveis e prova a existência da vontade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, I, da Lei

4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996 (redação original):" (Grifei)

No despacho de admissibilidade, o seguimento do Recurso Especial ocorreu sob os seguintes fundamentos:

O primeiro paradigma, Acórdão 2301-004.523, também trata de lançamento de ofício de IRPF. A situação considerada como passível de qualificar a multa de ofício foi: "(a) omitir da autoridade fazendária a percepção de rendimentos em montante diversas vezes superiores aos declarados, (b) durante os anos-calendário de 1999 e 2000 e (c) sacar de suas contas correntes bancárias valores expressivos nos últimos dias de dezembro para redepósitá-los após alguns dias, em janeiro". Ou seja, **no caso julgado pelo paradigma, além da conduta reiterada de omitir rendimentos em montante expressivo, houve também uma conduta adicional, ou seja, o saque de valores das contas correntes nos últimos dias de dezembro e redepósito em janeiro**, considerada conduta comissiva de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

A situação é semelhante à julgada no pelo acórdão recorrido, que também versa sobre conduta reiterada de omitir rendimentos em montante expressivo, na presença de conduta adicional, ou seja, comportamento sistemático de negar a existência dos valores omitidos, o que também pode ser considerada como conduta comissiva de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, visto que, para a efetivação do lançamento, houve a necessidade de circularizar a fiscalização.

Entendo, neste contexto, quanto ao primeiro paradigma, estar presente o dissídio jurisprudencial acerca da matéria em apreço. (Grifei)

Com a devida vênia, entendo que a conduta adicional verificada no paradigma, qual seja, o saque de valores das contas correntes nos últimos dias de dezembro e redepósito em janeiro, afasta a similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, de tal sorte que não é possível afirmar que diante de apenas uma das condutas o colegiado do acórdão paradigma decidiria da mesma forma.

Diante do exposto, entendo que o Recurso Especial da Procuradoria não deve ser conhecido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 9202-011.819 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 10670.721671/2013-00

Sheila Aires Cartaxo Gomes

DOCUMENTO VALIDADO