



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.720145/2015-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-006.994 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2020  
**Recorrente** MARCIO LUIZ MIGUEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

CONHECIMENTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INCONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a ofensa da norma aos princípios constitucionais (Súmula Carf nº 2).

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE.

São nulidades no processo administrativo fiscal as resultantes de atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou de despacho e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula Carf nº 27).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SUJEITO PASSIVO.

A titularidade dos depósitos bancários pertence à pessoa indicada nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula Carf nº 32).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA.

Presumem-se rendimentos recebidos os depósitos em conta bancária para os quais, regularmente intimado, o contribuinte não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. COMPROVAÇÃO. ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE DOCUMENTOS. ATIVIDADE RURAL.

A comprovação suficiente a elidir a presunção legal de omissão de receita em face de depósitos de origem não comprovada se dá com a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, com os créditos

bancários. Alegações desprovidas de provas não afastam a presunção da lei. O exercício da atividade rural não exclui a possibilidade de omissão de rendimentos de outras atividades ou negócios não declarados.

**MULTA QUALIFICADA.**

Restando provada a ocorrência da circunstância qualificadora, imprescindível para a aplicação da multa, cabível a aplicação da penalidade de 150%.

**MULTA QUALIFICADA. FRAUDE DOCUMENTAL. DEPÓSITOS EM DINHEIRO ANTECEDIDOS DE DESCONTO DE CHEQUES. OCULTAÇÃO DOS FATOS GERADORES. OBSTÁCULO AO FISCO.**

O percentual da multa é duplicado nas hipóteses de ações ou omissões tendentes a impedir ou retardar a ocorrência, ou seu conhecimento, do fato gerador da obrigação tributária. A realização voluntária de confusão patrimonial e financeira amolda as circunstâncias qualificadoras previstas na legislação, porquanto dificulta a ação do Fisco na identificação da origem dos recursos e de fatos geradores tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades (Súmula Carf nº 2), afastar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo o valor de R\$ R\$ 2.357.771,84, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Juliana Marteli Fais Feriato, que também desqualificaram a multa.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Fernanda Melo Leal, Juliana Marteli Fais Feriato e João Maurício Vital (Presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, do ano-calendário de 2011, apurado com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Foi apresentada impugnação (e-fls. 105 a 171) na qual o sujeito passivo arguiu:

- a) a nulidade do lançamento por ter sido constituído por autoridade incompetente;

- b) que os recursos não eram pertencentes ao sujeito passivo, mas a terceiros, uma vez que sua conta bancária era utilizada para a movimentação financeira de seus parentes e empresas vinculadas, dado que exploravam atividade rural em conjunto, **sendo, o impugnante, mero gestor financeiro do grupo, que emprestou sua conta bancária para evitar a penhora de ativos financeiros;**
- c) que a própria Autoridade Lançadora identificou a origem da maior parte dos depósitos;
- d) que os recursos provieram de negócios rurais das empresas vinculadas e de parentes, bem como operações de mútuo, conforme comprova a documentação e planilhas juntadas;
- e) que os valores depositados já haviam sofrido tributação na origem, tendo apenas transitado na conta do impugnante;
- f) que é inconstitucional a tributação de depósitos bancários porquanto não constituem acréscimo patrimonial ou renda;
- g) que, subsidiariamente, os valores sejam tributados na condição de resultados da atividade rural;
- h) que a qualificação da multa é improcedente, já que o contribuinte não praticou conduta tipificada como fraude, conluio ou simulação.

A Autoridade Julgadora de primeira instância, diante do volume de documentos acostados à impugnação, baixou os autos em diligência (e-fls. 2843 e 2844) para análise da unidade preparadora, cujos termos valem citar:

O autuado apresentou impugnação em 02/03/2015 através de seus representantes legais (fls. 172/172) alegando que é produtor rural e que explora a atividade em regime de condomínio com os parentes Fábio Aparecido Barriento Miguel, Luis Fernando Barriento Miguel, Maria Aparecida Barriento Miguel e Queliane de Moraes Miguel e que constituiu com seus familiares as seguintes empresas: FM Agropecuária Monte Aprazível Ltda. – EPP (ex- FM Agropecuária Auriflama Ltda. – EPP); FM Serviços Agrícolas Ltda.; e FM Transportes Monte Aprazível Ltda. Tais empresas tem por objetivo a prestação de serviços necessários a formação, manutenção, colheita e transporte da cultura da Cana-de-açúcar. As duas primeiras são administradas pelo impugnante, além de um Consórcio de Empregadores Rurais formado pelos autuado e outros produtores da região de Monte Aprazível.

Alega o autuado que na qualidade de administrador das duas empresas e do consórcio recebe e faz pagamentos para as fornecedores e empregados e que **os valores recebidos pelos serviços prestados a terceiros e os pagamentos dos consorciados transitam na suas contas pessoais**, o que explicaria a movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados na DAA. Para comprovar suas alegações, anexa os documentos das folhas 179 a 2829 (contratos de prestação de serviços, extratos bancários das pessoas jurídicas, Notas Fiscais de Serviço, Notas Fiscais de Produtor, cópias de cheques, DIRPJ, etc.). Alega, também, que tendo os valores origem nas pessoas jurídicas e no consórcio administrados pelo contribuinte, os valores lançados pela fiscalização já teriam sido tributados. (*Grifos do original.*)

Exposto o anterior e não tendo sido a documentação apreciada na fase de instrução processual, proponho o encaminhamento do presente à DRF de origem para que a fiscalização se manifestem sobre os documentos ora anexados e se os mesmos são suficientes para explicar os valores dos depósitos, sem origem comprovada, constantes no Anexo A do Termo de Verificação Fiscal. Dar ciência e abrir prazo para manifestação do contribuinte.

Da diligência resultou informação fiscal (e-fls. 2847 a 2881) que, em síntese, concluiu que os documentos apresentados, em sua maioria, não se prestam a justificar os depósitos porque ou não possuem as formalidades necessárias ou não são coincidentes em datas e valores. A diligência concluiu, também, que o impugnante logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, R\$ 1.206.550,00, reduzindo, assim, a omissão de rendimentos de R\$ 38.275.361,67 para R\$ 37.068.811,67.

Com base no resultado da diligência, a impugnação foi considerada parcialmente procedente.

Não houve interposição de recurso de ofício, pois o valor desonerado não excedeu a R\$ 2.500.000,00.

Foi interposto recurso voluntário sem inovação quanto às matérias alegadas na impugnação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 3101 a 3115) em que pugnou pela manutenção do acórdão recorrido.

Esta turma resolveu converter o julgamento em diligência (e-fls. 3144 a 3147) para que, novamente, a documentação fosse analisada e se emitisse *relatório conclusivo quanto à aceitação ou recusa da justificativa dos depósitos apresentada*.

Concluída a diligência, a autoridade preparadora informou que cotejou os documentos apresentados com os depósitos não justificados que compuseram o lançamento e concluiu que os documentos não se prestam a justificar os depósitos porque: 1) ou são inidôneos; 2) ou as datas e valores não coincidem com os dos lançamentos; 3) ou não existe documento algum nos autos; 4) ou as datas não coincidem com as dos lançamentos. Enfim, após a análise, não considerou comprovado qualquer depósito.

O recorrente manifestou-se quanto ao resultado da diligência (e-fls. 3173 a 3449) reforçando a tese de que os recursos que transitaram na conta pertenciam a terceiros, apresentou laudo contábil e aduziu:

- a) Que a diligência não fundamentou suas conclusões;
- b) Que há, entre o crédito e a nota fiscal, perfeita coerência temporal, ainda que as datas não seja precisamente coincidentes;
- c) Que diferenças de valores se explicam por arredondamentos e parcelamentos;
- d) Que a diligência permanece inconclusiva, devendo ser feita nova análise a partir das alegações apresentadas.

É relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo. Não conheço, entretanto, das alegações de ofensa à Constituição Federal (Súmula Carf nº 2), em especial quanto à alegada da inocorrência do fato gerador com base em depósitos bancários..

### **1 Do resultado da diligência**

Ao contrário do que afirma o recorrente, não cabe à autoridade preparadora, ao realizar a diligência, fazer juízo sobre os fatos, senão descrevê-los para que a autoridade julgadora, a quem se dirige a prova, fazer o juízo que lhe aprouver. A diligência não se presta a substituir o recorrente na produção de provas de seu interesse e muito menos aquiescer as teses por ele apresentadas. Entendo, pois, que a diligência cumpriu exatamente o seu propósito e de maneira eficiente.

Destaco que a diligência apontou, um a um, os depósitos e os confrontou com as justificativas apresentadas pelo recorrente, concluindo quanto às razões pelas quais o lançamento foi efetuado, a despeito da documentação apresentada. Portanto, ao informar, por exemplo, que tais documentos não possuem coincidência de datas, a autoridade preparadora nada mais fez do que esclarecer a autoridade julgadora, revelando o fato que motivou o lançamento daquele específico evento. O juízo quanto a se admitir o documento sem data coincidente não é de quem fez a diligência, a quem cabia apenas apontar o fato, mas do julgador.

Com essas considerações iniciais, rejeito o pedido de nova diligência.

### **2 Das preliminares**

O recorrente alega a nulidade do lançamento porque teria sido feito por autoridade incompetente, porquanto lotada em unidade fazendária distinta do domicílio do contribuinte, o que também lhe teria causado prejuízo à defesa, já que o procedimento fiscal tramitou a centenas de quilômetros do domicílio do contribuinte. Porém, nos termos da Súmula Carf nº 27, não há nulidade se a Autoridade Lançadora efetua o lançamento em unidade distinta do domicílio tributário do sujeito passivo:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Quanto à alegação de prejuízo à defesa porque a Autoridade Lançadora não apreciou o pedido de dilação de prazo para apresentação de documentação, também não há qualquer nulidade ou mácula no lançamento. Eis que, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, é na impugnação da exigência que se instaura a fase litigiosa do procedimento.

Ademais, as nulidades no processo administrativo fiscal são as que acarretam prejuízo à defesa e as decorrentes de atos praticados por autoridade incompetente, como bem estabelece o art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972. No presente caso, nenhuma das possibilidades se vislumbra.

Rejeito, então, as preliminares.

### 3 Do mérito

Segundo consta do recurso, o recorrente atuava como gestor financeiro, concentrando em sua conta bancária a movimentação financeira de diversos negócios seus, de seus parentes e de empresas da qual participava. **O recorrente atestou, inclusive, que, para evitar a penhora do patrimônio de seus parentes, em razão das ações executórias promovidas por instituições financeiras em face desses parentes por financiamentos não honrados e, também, de ações trabalhistas, centralizou a movimentação financeira deles em sua própria conta.**

#### 3.1 DO USO DA CONTA POR TERCEIROS

O recorrente pretende emplacar a tese de que, comprovado que na conta transitavam recursos de terceiros, então todo e qualquer recurso ali depositado não pertenceria ao titular da conta. Para provar o alegado, o recorrente anexou vários documentos que comprovariam que os depósitos teriam tido origem em operações de outras pessoas físicas e de pessoas jurídicas. Para tentar justificar os depósitos em suas contas bancárias, o recorrente pretende se escudar nas confusões patrimonial e financeira por ele mesmo engendrada para se evadir de suas obrigações civis

O contribuinte não pode se beneficiar de sua própria torpeza. Ao concentrar as movimentações financeiras dos negócios de família, de empresas e do consórcio de produtores rurais em sua conta bancária pessoal, o recorrente propiciou a confusão financeira entre diferentes entes. É exatamente para situações tais que a lei estabeleceu a presunção, de modo a evitar que os fatos tributáveis sejam deliberadamente ocultados pelo emaranhado financeiro que pode estar a esconder várias hipóteses de incidência.

Como bem estabelece a Súmula Carf n.º 32<sup>1</sup>, a titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. O teor da súmula deriva do § 5º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996<sup>2</sup>, que determina que a omissão de rendimentos seja atribuída ao verdadeiro titular dos recursos no caso de interposição de pessoas.

No caso em tela, não há interposição de pessoas, mas uma proposital confusão financeira, admitida pelo próprio recorrente, que teria “emprestado” sua conta para nela se movimentarem recursos de diversos contribuintes, pessoas físicas e jurídicas, sem excluir suas

<sup>1</sup> A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

<sup>2</sup> Art. 42 (...)

§ 5o Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

próprias movimentações financeiras. Nesses casos, apenas os depósitos que comprovadamente pertenceriam a terceiros é que devem ser excluídos da presunção de rendimentos do titular da conta.

Afasto, então, a tese de que tudo o que foi creditado na conta bancária pertenceria a terceiros.

### 3.2 DAS JUSTIFICATIVAS DOS DEPÓSITOS

O recorrente juntou vasta documentação que comprovaria que os depósitos em sua conta teriam tido origem em vários negócios de terceiros como empréstimos e mútuos, operações do consórcio de produtores rurais, adiantamentos para plantio venda de produtos agrícolas e prestação de serviços de empresas.

A documentação foi submetida a duas perícias para que fosse analisada e confrontada com o lançamento. Na primeira perícia, determinada pela instância *a quo*, alguns depósitos foram considerados justificados e o lançamento foi modificado. Na segunda perícia, determinada por esta turma, produziu-se relatório conclusivo sobre cada um dos documentos apresentados e a razão pela qual não modificariam o lançamento.

O recorrente apresentou, em resposta à diligência, um relatório assinado por Sênior Business Solutions Ltda. Consultando a Internet, constatei tratar-se de empresa inscrita no CNPJ sob o nº 23.332.431/0001-50, constituída em 23/09/2015, situada em Monte Aprazível-SP e que realiza atividades de contabilidade, CNAE 69.20-6-01. Entretanto, nesse CNAE não estão incluídas as atividades de auditoria contábil. Além disso, o relatório não é assinado por perito contábil, nos termos do que exige a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TP 01, de 27 de fevereiro de 2015<sup>3</sup>, além de conter outras deficiências em relação à norma. Portanto, não pode ser admitido como laudo pericial contábil.

O relatório fiscal (e-fls. 3149 a 3167), do qual faz parte a planilha anexada aos autos como arquivo não paginável, confrontou os depósitos considerados como não justificados com a documentação apresentada e agrupou as conclusões em quatro tipos:

- a) Depósitos não comprovados com a documentação apresentada, que somam R\$ 4.771.131,34;
- b) Depósitos para os quais foi apresentada, como justificativa, documentação inidônea, que somam R\$ 4.712.951,73;
- c) Depósitos para os quais a documentação apresentada não coincide nem data, nem em valor, que somam R\$ 24.280.064,49, e

---

<sup>3</sup> 65 (...)

(j) assinatura do perito: deve constar sua categoria profissional de contador, seu número de registro em Conselho Regional de Contabilidade, comprovado mediante Certidão de Regularidade Profissional (CRP) e sua função: se laudo, perito do juízo e se parecer, perito-assistente da parte. É permitida a utilização da certificação digital, em consonância com a legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras - ICP-Brasil;

- d) Depósitos para os quais a documentação apresentada não coincide em data, que somam R\$ 3.304.664,11.

Como inúmeras vezes decidiu esta turma e várias outras do Carf, para se afastar a presunção de omissão de rendimentos estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996, é necessário que a documentação apresentada documentação com as seguintes características:

- a) hábil, ou seja, com todas as formalidades jurídicas que a valide;
- b) idônea, ou seja, que consubstancie um fato econômico real, e
- c) coincidente em datas e valores, ou seja, que afaste a possibilidade de o depósito ter tido origem em fato distinto do que é apontado na documentação.

Mais uma vez, é importante destacar que, ao optar por misturar as transações de diferentes contribuintes em uma única conta corrente, o contribuinte assumiu o ônus de afastar a presunção mediante apresentação de prova eficaz. Os documentos apresentados evidenciam transações entre outras pessoas, físicas ou jurídicas, não sendo possível associá-las, com segurança, aos depósitos havidos na conta do recorrente. Por isso, deve-se observar, com mais rigor, as características da documentação.

Por exemplo, ao apresentar um documento que registra a transação entre a Agropecuária Colombo e a FM Transportes, é impossível saber, com certeza, se o depósito bancário na conta do recorrente se refere àquela transação entre duas empresas, que poderia ter sido liquidada por outros meios que não estão presentes nos autos, ou se são valores pertencentes ao titular. Assim, para efeito de excluir a presunção legal em casos em que o contribuinte, voluntariamente, provoca a confusão financeira, há que se ter documentação que afaste, sem sombra de dúvidas, a possibilidade de os valores serem do próprio titular da conta.

Excepcionalmente, esta turma tem flexibilizado a necessidade de coincidência estrita entre as datas do depósito e do documento que o justificaria, desde que essas datas sejam próximas e seja possível inferir tratarem-se do mesmo fato econômico.

Assim, em relação aos depósitos cuja conclusão da diligência acerca da documentação analisada tenha sido depósitos não comprovados, documentação inidônea e documentação não coincidente em datas e valores, entendo que deve ser mantido o lançamento porque a documentação não possui os requisitos necessários a afastar a presunção.

Em relação, porém, aos depósitos classificados como *data não coincidente*, é necessário verificar se, embora sem correspondência exata, as datas são compatíveis. Para esses depósitos, o recorrente justificou, em sua contestação ao resultado da diligência (e-fls. 3173 a 3205), os seguintes:

DATA	CRÉDITO	ORIGEM	FATO ECONÔMICO ALEGADO	DATA	e-FL.
09/05/2011	620.921,42	CONDOMÍNIO	Venda de mudas de cana-de-açúcar	03/05/2011	257
09/05/2011	520.097,45	CONDOMÍNIO	Venda de cana-de-açúcar	03/05/2011	259
05/09/2011	222.291,00	CONDOMÍNIO	Venda de mudas de cana-de-açúcar	29/08/2011	1936
10/10/2011	148.194,00	CONDOMÍNIO	Venda de mudas de cana-de-açúcar	20/09/2011	1913
10/10/2011	74.095,65	CONDOMÍNIO	Venda de mudas de cana-de-açúcar	20/09/2011	1914

07/11/2011	279.921,15	CONDOMÍNIO	Venda de cana-de-açúcar	10/10/2011	1941
10/11/2011	343.318,88	CONDOMÍNIO	Venda de cana-de-açúcar	03/11/2011	1942
12/12/2011	148.932,29	CONDOMÍNIO	Venda de mudas de cana-de-açúcar	29/11/2012	1922

Acato, pois, a justificativa apresentada pelo recorrente apenas nesses casos, que somam R\$ 2.357.771,84, porque, embora não haja coincidência de datas, elas são compatíveis e os valores são idênticos.

### 3.3 DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE

A decisão de piso excluiu do lançamento os valores comprovadamente resultantes de transferências entre distintas contas do recorrente. Entretanto, para o montante de R\$ 190.546,62, não encontrou documentos que pudessem comprovar esse tipo de transferência. O recorrente não juntou ao recurso nenhuma documentação adicional a afastar a conclusão do acórdão recorrido nessa matéria, razão pela qual assumo como meus os argumentos ali expostos:

Quanto as transferências entre contas correntes de mesma titularidade no montante de R\$1.397.096,62 o contribuinte alega que por força de sua atividade e para não manter contas com saldos negativos, efetua transferências entre bancos para fazer frente a despesas de produção. Aduz que as despesas do consórcio de empregadores rurais são pagas com recursos da conta 0012771-0 da Agência nº1918 do Banco Bradesco S/A e que as despesas diárias, decorrente dos pagamentos a fornecedores e outros são pagas com recursos da conta 0012772-0 do mesmo banco. O contribuinte anexa cópia dos cheques e extratos nas folhas 1656 a 1697 que comprovam a transferência entre contas de mesma titularidade no valor de R\$1.206.550,00.

Portanto, cabe excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$1.206.550,00 e manter o valor de R\$190.546,62 (lançamentos nºs 213, 214, 218, 359, 469, 472 e 535) visto que não foram apresentados os cheques ou extratos para comprovar que o contribuinte é o titular dos depósitos/transferências.

Nego provimento na matéria, pois.

### 3.4 DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E DA TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS COMO DE ATIVIDADE RURAL

O recorrente alega que os depósitos não podem ser considerados fatos geradores do imposto de renda por implicar aumento patrimonial.

Não é demais lembrar que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, considera rendimento os depósitos bancários cuja origem não houver sido comprovada. Trata-se de fato gerador cuja ocorrência é legalmente presumida. Ademais, nos termos da Súmula Carf nº 38, *o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.*

Quanto à alegação subsidiária de que os depósitos não justificados deveriam ser tributados como se fossem resultado de atividade rural, não assiste razão ao recorrente. O exercício da atividade rural não exclui a possibilidade de omissão de rendimentos de outras atividades ou negócios não declarados.

O § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que, em se tratando de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. Não há previsão legal para que os rendimentos considerados omitidos em face da não comprovação dos depósitos bancários venham a ser tributados de forma diversa. Além disso, o exercício de atividade rural não exclui a possibilidade de obtenção de rendimentos de outra fonte.

Destaque-se, também, que, nos termos do § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente no caso de depósitos cujas origens foram comprovadas é que se aplicam as *normas de tributação específicas*; ou seja, para os depósitos **não** comprovados, aplica-se a regra de tributação geral, que se dá na declaração de ajuste anual.

Nego provimento nessas matérias.

### 3.5 DA MULTA QUALIFICADA

Segundo consta do relatório fiscal (e-fl. 199), a multa de ofício foi qualificada porque o contribuinte, intencionalmente, ocultara do fisco a ocorrência dos fatos geradores ao informar, reiteradamente, em suas declarações de ajuste valores tributáveis muito inferiores ao que transitou em suas contas bancárias.

19. No presente caso, é possível identificar que o sujeito passivo buscou intencionalmente reduzir o montante do tributo pago aos cofres públicos. Vejamos: o contribuinte declarou em suas DIRPFs relativas aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 respectivamente a) rendimentos tributáveis de R\$ 393,83, R\$ 19.885,77 e R\$ 23.869,68; rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 128.065,00, R\$ 59.150,00 e R\$ 45.338,13. Enquanto que sua movimentação financeira (lançamentos a crédito em suas contas bancárias) informada em Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - DIMOF relativa a esses anos foi respectivamente de R\$ 44.679.834,07, R\$ 43.733.708,31 e R\$ 48.938.000,56.

20. À enorme discrepância entre os valores informados dos rendimentos e dos lançamentos a crédito em conta bancária repetidas vezes não pode ser atribuído erro eventual de preenchimento, mas resta aqui sem sombra de dúvida caracterizado o *animus fraudandi* por essa conduta reiterada do sujeito passivo, que vem praticando a mesma infração de forma continuada ao longo dos anos. O dolo resta evidenciado pela forma premeditada e contínua com que essas ações, que consideradas isoladamente poderiam aparentar isentas de dolo, mas que executadas repetidas vezes deixa claro a intenção do agente em sonegar tributos.

Não me parece de modo algum duvidoso que a conduta do contribuinte, de embaralhar as transações de várias pessoas físicas e jurídicas em sua própria conta bancária, dificultou muito o conhecimento dos fatos geradores por parte do Fisco. E o dolo me parece evidente porque, ao declarar as informações, o contribuinte o fez em valores substancialmente menores do que os que representariam seus reais rendimentos, ainda que fossem consideradas todas as justificativas que o recorrente apresentou em sua impugnação e no recurso voluntário.

Ora, como bem asseverou a decisão recorrida, essa conduta se amolda ao que está disposto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964. Desse modo, sendo, o lançamento, atividade vinculada, é imperiosa a aplicação do inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para qualificar a multa de ofício.

Nego provimento na matéria.

### **Conclusão**

Voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades (Súmula Carf nº 2), afastar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo o valor de R\$ R\$ 2.357.771,84.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital