



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13629.720003/2018-65
ACÓRDÃO	2001-008.225 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDER JOSE DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: **2013**

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em contas bancárias cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, incumbindo-lhe o ônus da prova. A presunção legal dispensa o Fisco de demonstrar o consumo da renda, nos termos da Súmula CARF nº 26.

ATIVIDADE RURAL. DESPESAS. LIVRO CAIXA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ARBITRAMENTO.

Não comprovadas as despesas da atividade rural por meio de escrituração regular e documentação idônea, correta a glosa integral das despesas e o arbitramento da base de cálculo do imposto, nos termos da legislação aplicável.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CABIMENTO.

Restando demonstrada a conduta dolosa consistente na omissão reiterada de rendimentos e no descumprimento das obrigações acessórias, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, c/c art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se retroativamente a legislação mais benéfica para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN, quando o crédito tributário não estiver definitivamente julgado.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A resposta insuficiente às intimações fiscais, quando já utilizada como fundamento para a presunção de omissão de rendimentos ou para o arbitramento da base de cálculo, não autoriza, por si só, a majoração da multa de ofício, nos termos das Súmulas CARF nºs 96 e 133.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a multa majorada aplicada e reduzir a multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Jose Marcio Bittes (substituto integral), Lilian Claudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausentes a conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, substituída pelo conselheiro Jose Marcio Bittes.

RELATÓRIO

O presente processo trata do Auto de Infração (fl. 02) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2013, decorrente da apuração de **omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.**

Em relação à “*omissão de rendimentos da atividade rural*”, a fiscalização relata em seu Relatório Fiscal (fl. 11), que o contribuinte, produtor rural não cumpriu com sua obrigação de

Declaração de Ajuste Anual e manter a escrituração do Livro Caixa, dentro do prazo estabelecido em lei, o que só foi feito em 28/08/2017, após o início da ação fiscal em apreço.

Com isso, a auditoria fiscal realizou a **glosa de todas as despesas da atividade rural** e, conseqüentemente, **arbitrou a base de cálculo do imposto à razão de 20% sobre a receita bruta** da atividade rural. Foi juntado, na fl. 15/16 do TVF, notas fiscais referentes à comercialização da atividade rural não oferecidas à tributação e uma planilha com o resultado tributável da atividade rural a partir do arbitramento de 20%.

Já no que tange à *“omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada”*, a fiscalização relata (fl. 16) que observou, a partir das informações bancárias obtidas das contas correntes do contribuinte no ano de 2013, a movimentação bancária de R\$1.260.276,30 (um milhão e trezentos e sessenta mil e duzentos e setenta e seis reais e trinta centavos) não declarada na DIRPF.

O contribuinte, intimado para apresentar esclarecimentos, informou que parte dessa movimentação financeira é receita oriunda da produção rural e outra parte não conseguiu comprovar a origem. Diante da ausência de comprovação da origem dos recursos, a fiscalização realizou o lançamento do imposto correspondente.

Por fim, a autoridade fiscal entendeu que a ausência de declaração em todo o ano calendário de 2013 não pode ser considerado mero equívoco ou esquecimento e que o comportamento omissivo do contribuinte na apresentação de informações solicitadas configura dolo. Com isso, aplicou multa qualificada e majorada de 225% sobre o imposto cobrado, além de ter formalizado representação fiscal para fins penais contra o contribuinte.

Em sua **impugnação** (fl. 859), o contribuinte alega:

- i) Que seria ilegítima a exigência do Imposto de Renda com base na movimentação bancária do contribuinte e que o fisco não teria levado em conta o fato de que parte dos valores presente em suas contas se prestavam a cobrir débitos, tal qual os exemplos trazidos em sua impugnação;
- ii) Que todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias se referem a pagamentos da atividade rural, de modo que, caso houvesse algum imposto a ser pago, os depósitos de origem não comprovada deveriam ser arbitrados como atividade rural de 20%;

A **DRJ**, em sua decisão (fl. 898), julgou procedente em parte a impugnação, determinando que fosse excluído o lançamento no valor de R\$9.780,00 referente à depósito bancário cuja origem foi comprovada, que correspondente ao imposto de R\$2.689,50 (27,5%).

Em sua impugnação, o contribuinte trouxe cerca de 07 exemplos de valores que não deveriam compor a base de cálculo do imposto de renda, dentre eles, apenas 01 (exemplo 07, fl. 860), a DRJ entendeu que restou suficientemente comprovada a origem, de fato, e, por isso, retirou o referido valor da autuação.

Ademais, os julgadores entenderam que o contribuinte deveria ter apresentado documentação suficiente para comprovar que os depósitos bancários estão associados à receita

da atividade rural, como alega em sua impugnação, e que caberia a ele trazer provas que afastem a presunção posta pela fiscalização.

Reforçam ainda que a lei não atribui à autoridade lançadora qualquer aprofundamento no procedimento para indicar, necessariamente, o nexo de causalidade entre os depósitos e a renda, de modo que não há necessidade sequer de comprovar a existência de origem diversa da atividade rural para realizar o lançamento, como alega o contribuinte. Entenderam ser cabível, portanto, o arbitramento da base de cálculo à razão de 20% sobre a receita bruta da atividade rural.

Manteve-se ainda a multa de ofício qualificada e agravada de 225%, que não foi impugnada pelo contribuinte em sua impugnação.

Em sede de **recurso** (fls. 912), o recorrente sustenta a reforma da decisão da DRJ, reiterando os argumentos da impugnação de que seria ilegítima a exigência do Imposto de Renda com base na movimentação financeira do contribuinte (*ponto i*) e que todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias se referem a pagamentos da atividade rural, de modo que, caso houvesse algum imposto a ser pago, os depósitos de origem não comprovada deveriam ser arbitrados como atividade rural de 20% (*ponto ii*).

Por fim, o contribuinte impugna a multa de ofício aplicada em 225%, argumentando haver violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, além da vedação ao confisco.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

II – DO MÉRITO.

II.I – DA EXIGÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA COM BASE NA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E DA CORRETA APLICAÇÃO DE ARBITRAMENTO.

O contribuinte alega em seu recurso que seria *“ilegítima a exigência do Imposto de Renda com base na movimentação financeira do contribuinte, uma vez que não está presente liame de pertinência lógica entre o movimento bancário e alguém com presença de riqueza nova apta a permitir exigência de Imposto de Renda.* (fl. 913).

Argumenta, nessa ocasião, que o fisco não considerou, ao analisar as referidas contas, que poderia haver, dentre os valores creditados, montante para cobrir débitos. Alega que

vários dos depósitos bancários sem comprovação são provenientes de custódia de cheques para cobrir despesas, tais quais os exemplos listados na fl. 914.

No seu entender, “transferências bancárias, depósitos em cheques e dinheiro tampouco revelam como certeza de riqueza nova, pois tanto pode significar riqueza nova; pagamento de dívida; compra de bem [...]”.

No tópico seguinte (fl. 916), o contribuinte sustenta que a forma de apuração do imposto de renda estaria equivocada. Alega que suas contas bancárias são utilizadas exclusivamente para o pagamento de atividades rurais e que, na apuração do imposto de renda, a fiscalização deveria ter considerado o valor das despesas para apuração.

O contribuinte, no entanto, não comprovou os fatos alegados, tampouco a existência de tais “despesas”. Embora enumere vários exemplos de depósitos que representam “despesas” e possíveis deduções, **não apresentou elementos probatórios que sustente tais alegações**. Acertada, portanto, foi a decisão da DRJ neste ponto (fl. 904 a 906):

[...] Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há a necessidade de se estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar.

Para a comprovação da origem dos depósitos é necessária a vinculação de cada depósito a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

[...] O impugnante, nos itens 1 a 6 supra, busca demonstrar que, no período fiscalizado, houve valores creditados em sua conta bancária que foram decorrentes de empréstimos tomados e de devolução de empréstimos concedidos.

Neste caso, para justificar as alegações do autuado, e elidir a presunção de omissão de rendimentos firmada pelo art 42 da Lei nº 9.430/1996, já citada, seria imprescindível que fossem juntados ao processo: a) contratos de mútuo devidamente assinados e registrados pelas partes por ocasião da celebração dos respectivos acordos, ou, pelo menos, com reconhecimento

de firmas à época dos fatos; b) que o empréstimo fosse regularmente informado nas Declarações de Ajuste Anual dos interessados; c) que o mutuante tivesse disponibilidade financeira para o empréstimo, bem como o mutuário para saldar tempestivamente seu compromisso; d) que restasse comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), bem como a comprovação da restituição dos valores tomados pelo mutuário (ou de sua previsão de restituição, caso os empréstimos ainda estivessem em andamento), além da apresentação do registro das transações em livros de escrituração contábil, no caso de uma das partes envolvidas no mútuo ser pessoa jurídica.

No caso dos alegados empréstimos concedidos e contraídos pelo impugnante, não foram apresentados os elementos capazes de conferir veracidade aos alegados mútuos, não sendo possível aceitá-los. [...]

Ademais, como bem pontuado pela fiscalização (fl. 14), o contribuinte é obrigado a manter a escrituração das receitas e despesas da atividade rural para apurar os rendimentos tributáveis ou prejuízos compensáveis nos exercícios seguintes, **além de manter em boa guarda a documentação comprobatória das receitas e despesas escrituradas.**

Sua alegação de que seria um pequeno produtor rural com baixa instrução (fl. 917) não pode afastar tal obrigatoriedade. É sua obrigação apresentar Declaração de Ajuste Anual e manter a escrituração do Livro Caixa. No entanto, só fez isso em 28/08/2017, após o início da presente ação fiscal.

Além de não ter cumprido suas obrigações legais em tempo hábil, quando apresentou a referida declaração e a escrituração do livro caixa, também não conseguiu comprovar documentalmente as despesas indicadas.

A ausência de comprovação implicou na glosa de todas as despesas da atividade rural e, conseqüentemente, no arbitramento da base de cálculo do imposto à razão de 20% sobre a receita bruta da atividade rural.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal (fl. 19), o fisco observou, nas informações bancárias reunidas, que transitaram nas contas correntes do contribuinte no ano de 2013 o valor de R\$1.360.276,30 (um milhão e trezentos e sessenta mil e duzentos e setenta e seis reais e trinta centavos), sem que tivessem sido declarados na DIRPF.

É importante destacar que, ao longo do procedimento fiscal, foram lavrados vários termos de intimação para que o contribuinte apresentasse documentos e esclarecesse os fatos. No entanto, além de não ter conseguido comprovar a origem dos débitos durante a fiscalização, não trouxe elementos probatórios suficientes para sustentar os pontos indicados na fl. 914 de seu recurso, tais como valor de depósito para clínica, empréstimos etc., como a própria DRJ demonstrou no trecho citado acima.

Evidentemente, a simples indicação da origem dos depósitos, sem a devida comprovação do que está sendo narrado, não é suficiente para afastar o arbitramento **da base de**

cálculo do imposto prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, sobre a qual se fundamentou a fiscalização:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, **não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.**

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições, a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

O legislador prevê, de forma expressa que, caso o contribuinte não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, considera-se omissão de receita ou rendimentos os valores creditados em conta de depósito/investimento.

É dever da fiscalização, que tem atividade vinculada (art. 37 CF/88), considerar tais valores como omissão de receita, obedecendo a referida norma.

Esse é o entendimento que tem se firmado por este Conselho em casos semelhantes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE. A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. **Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos**, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

Recurso negado.¹

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

Ano-calendário: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

¹ PROCESSO Nº 19515.000773/200294. ACÓRDÃO 210201.054 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. SESSÃO 09 de fevereiro de 2011. Relator: Giovanni Christian Nunes Campos.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Na determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, com as exclusões autorizadas por lei, sendo imposto ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade. É dever do atuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a procedência do depósito e a sua natureza, devendo tais elementos de prova coincidir em datas e valores com cada depósito que se pretenda justificar.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO. Descabe ao fisco produzir provas em favor do contribuinte, devendo, portanto, ser indeferido o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pelo recorrente.²

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

Exercício: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações (Súmula CARF nº 26). É dever do

² EMENTA — ACÓRDÃO CARF Nº 2202-006.085 – 2ª SEÇÃO / 2ª CÂMARA / 2ª TURMA ORDINÁRIA – Sessão de 3 de março de 2020

atuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. É devida a multa de ofício, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos do inciso I, do art. 44, Lei nº 9.430, de 1996.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

REQUERIMENTO PARA INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PATRONO. IMPOSSIBILIDADE. REGIMENTO INTERNO DO CARF. Não há previsão no Regimento Interno do CARF para que as intimações sejam endereçadas aos patronos do contribuinte.³

Como se pode notar, o CARF tem entendimento sumular consolidado, no sentido de que não é necessário o fisco comprovar o consumo de renda representada pelos depósitos bancários, na hipótese do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Veja-se:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

A referida súmula possui caráter vinculante para a administração, assim como a legislação supramencionada. Cabe ao fisco, portanto, tão somente observar a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções (neste caso, ausência de

³ PROCESSO Nº 19311.720028/2011-42. ACÓRDÃO 2202-008.194 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. SESSÃO 11 de maio de 2021. RELATOR: Mário Hermes Soares Campo.

comprovação dos depósitos bancários), atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Portanto, à vista da não comprovação da origem dos recursos creditados nas contas bancárias, a fiscalização não afirma que os valores contidos nos extratos bancários são rendimentos, mas os presume nesta condição, por força de disposição legal para assim proceder e baseada em jurisprudência desse Conselho, caracterizando assim a aquisição de disponibilidade econômica, motivo pelo qual, entendo como correta a atuação da fiscalização.

Deve ser mantido o lançamento realizado.

II.II – DA APLICAÇÃO DE MULTA MAJORADA E QUALIFICADA.

Em que pese não tenha sido objeto de impugnação o questionamento da multa aplicada, mas tão somente de seu recurso, entendo possível a análise dos argumentos apresentados, em homenagem ao princípio da verdade material.

Como adiantado, a fiscalização aplicou **multa de ofício** prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 de forma **qualificada e majorada**, resultando no valor de **225%**.

O recorrente argumenta em seu recurso que tal sanção imposta pela fiscalização sobre o tributo não recolhido extrapola os limites da razoabilidade e proporcionalidade, assumindo um viés confiscatório.

Esta instância julgadora, no entanto, não tem competência para avaliar a inconstitucionalidade das normas, pois essa matéria está reservada ao Poder Judiciário, tendo em vista a presunção de constitucionalidade das leis:

Decreto Federal nº 70.235/72

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.

Além disso, a multa foi aplicada em estrita conformidade com o parâmetro legal vigente, **não cabendo ao contencioso administrativo afastá-la sob o argumento de excesso ou confisco**. Trata-se de penalidade imposta por força normativa, cuja legalidade deve ser presumida, nos termos do § 10º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Importa destacar que as razões e os fundamentos legais para qualificação e majoração da multa de ofício são diferentes, inclusive tratadas em tópicos diferentes pela fiscalização.

No que tange à **qualificação da multa**, segundo o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 poderá ser aplicada nos casos de sonegação, fraude ou conluio, conforme definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, *ipsis litteris*:

Lei nº 4.502/1964

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No presente caso, o Relatório Fiscal evidencia que o contribuinte efetuou diversas vendas de produção rural, que resultou numa movimentação financeira de valores relevantes, sem, no entanto, apresentar declaração de ajuste anual do imposto de renda e/ou livro caixa.

Diante disso, a fiscalização o intimou para apresentar extratos bancários, livro caixa, documentação que comprove suas despesas, notas fiscais que comprovem as operações de comercialização etc. Em resposta, o contribuinte apresentou apenas Declaração do ano calendário de 2013/exercício de 2014, que foi entregue em 28/08/2017 e o Livro Caixa correspondente ao período, escriturado em na mesma data, ambos após o início da ação fiscal.

Após analisar as movimentações bancárias do contribuinte, a fiscalização o intimou para apresentar comprovantes das despesas de custeio e investimentos informada no Livro Caixa. O contribuinte apresentou apenas algumas notas fiscais de venda, mas não justificou a origem de todos os créditos bancários de sua conta corrente.

Como bem pontuado pela fiscalização, *“deixar de declarar rendimentos decorrente das vendas de produção rural, existentes em todo o ano calendário de 2013, não pode ser atribuído a equívoco ou esquecimento, mas mostra, segundo a nossa convicção, a vontade clara de omitir informações aos destinatários da DIRPF”*.

Houve, portanto, sonegação, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64, o que autoriza a qualificação da penalidade neste caso.

Ademais, a multa aplicada observou o parâmetro e regra legal, **de modo que não este contencioso administrativo fiscal não pode afastá-la com base no argumento de ser excessiva ou confiscatória**. É aplicada por força normativa vigente (§10º, art. 89 da Lei nº 8.212) com presunção de constitucionalidade das leis.

A qualificação da multa foi acertada, portanto.

Entretanto, torna-se importante mencionar acerca da alteração da redação da legislação, dada pela Lei nº 14.689/2023, a qual passou a dispor que a multa majorada nos casos de conluio, fraude ou sonegação seria de 100%, veja-se:

Lei nº 14.689/2023

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Nesse sentido, o art. 106, II, alínea c, do Código Tributário Nacional, prevê que a lei será aplicada a ato ou fato pretérito quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, combinar-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A jurisprudência do CARF entende no mesmo sentido:

Número do processo: 10980.720927/2016-01

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Dec 11 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Thu Jan 09 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012, 2013 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. LAPSO MANIFESTO. CABIMENTO. Constatado o lapso manifesto no julgamento realizado, em razão da falta de aplicação da retroatividade benigna, deve o vício ser sanado. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de

qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Número do processo: 15588.720062/2022-79

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Nov 06 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Mon Nov 25 00:00:00 UTC 2024

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2020 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO JULGADO PROFERIDO PELO CARF. Na existência de omissão, contradição ou obscuridade em Acórdão proferido por este Conselho, são cabíveis Embargos de Declaração para saneamento da decisão. MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. APLICAÇÃO. Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, restando devidamente caracterizada a conduta dolosa da atuada e a utilização indevida de créditos sem certeza e liquidez, é plenamente cabível a aplicação da multa de ofício qualificada. No entanto, **impõe-se a aplicação retroativa da norma mais benéfica introduzida pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, II, ‘c’, do CTN, reduzindo-se a multa qualificada ao percentual máximo de 100% do valor da contribuição exigida.**

Já em relação à majoração da multa, a fiscalização fundamenta sua aplicação no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 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; (...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º sujeita a sonegação serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007).

Segundo a fiscalização, “o contribuinte não atendeu totalmente às intimações para comprovar as origens dos depósitos nas contas correntes e apresentar todas as notas fiscais de venda [...]” e, nos termos do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, deveria sofrer majoração da multa aplicada.

Ocorre que, compulsando os autos do processo administrativo, percebe-se que, embora não tenha logrado êxito em demonstrar a origem dos depósitos bancários sobre o qual foi arbitrada a base do imposto de renda, o contribuinte não restou inerte ao longo da ação fiscal.

O contribuinte respondeu, ainda que de forma insuficiente, as intimações do fisco. Esse foi o motivo pelo qual a fiscalização realizou o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda. E, nos termos da súmula nº 133 do CARF, essa razão não é suficiente, portanto, para majoração da multa:

Súmula nº 133, CARF

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou rendimentos.

Do mesmo modo, a súmula nº 96 do CARF dispõe:

Súmula nº 96, CARF

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Diante disso, entendo que deve ser revogada a majoração da multa de 225%, devendo ser mantida apenas a qualificação da multa de 150%, com redução para 100%, por ocasião da nova redação dada pela Lei nº 14.689/2023 ao art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Reduz a multa de 225% para 100%.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso, e voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte para afastar a multa majorada e reduzir a multa qualificada para 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca

DOCUMENTO VALIDADO