



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.724800/2018-53</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-012.530 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	06 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RODRIGO LEONARDO DE LIMA ALCÂNTARA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INSTRUÇÃO DOS AUTOS. FASE LITIGIOSA DO PROCEDIMENTO.

Não padece de nulidade o auto de infração regularmente cientificado ao contribuinte, acompanhado de termo de verificação fiscal, onde se pode observar todos os elementos necessários e previstos na legislação tributária para que o contribuinte tenha plena ciência do que lhe está sendo exigido, com as devidas motivações e enquadramentos legais, para exercer seu pleno direito de defesa. No presente processo administrativo encontram-se todos os documentos e provas utilizadas pela autoridade fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

Diante da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, caberá ao contribuinte demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira. A comprovação da origem dos créditos deve ser realizada de forma individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência de datas e valores entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada

pelo sujeito passivo e dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Aplica-se a multa qualificada quando constatada a ocorrência de dolo e fraude, condutas previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

**RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.**

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observada a superveniência de lei que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-o a 100%.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 06 de março de 2026.

*Assinado Digitalmente*

**Marcio Henrique Sales Parada** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração (folha 2), com a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros de mora e multa proporcional de 150%, relativo a i) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no período de 28/02/2013 a 31/07/2013 e ii) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (ano calendário 2013).

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) que consta de folhas 9 e seguintes, informa a Autoridade Fiscal autuante que o contribuinte fora intimado a apresentar os extratos bancários de contas de sua titularidade, mantidas em instituições financeiras, e outros documentos relativos a contas bancárias.

Houve tentativas infrutíferas de ciência pela via postal, que levaram à publicação de Editais eletrônicos.

Transcorrido o prazo para ciência do contribuinte ao edital e apresentação dos documentos intimados, emitiu-se a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), por meio da qual foram requisitados ao Banco Santander os extratos e outros documentos pertinentes à movimentação financeira efetuada por **Rodrigo Leonardo de Lima**.

Em atendimento à referida RMF, o Banco Santander encaminhou documentação pertinente.

De posse dos extratos bancários e após analisá-los, a fiscalização lavrou termo de intimação fiscal, requisitando que o contribuinte comprovasse a origem dos recursos creditados em conta bancária.

Como mais uma vez a ciência pela via postal foi improdutiva, a Auditora Fiscal realizou outras diligências e verificou a relação do contribuinte Rodrigo Leonardo de Lima com a empresa Adcar Comércio de Metais Ltda (fl. 11), chegando à conclusão do uso de mais de um número de inscrição no CPF, o que lhe permitiu intimar **Rodrigo Leonardo de Lima Alcântara**, que finalmente compareceu à Unidade da RFB acompanhado de um procurador.

Narra a autoridade fiscal que (fl. 12) *“Analisando-se todos os fatos, os documentos apresentados e as informações constantes dos bancos de dados da RFB, foi possível concluir que o CPF nº xxxx-84, em nome de Rodrigo Leonardo de Lima, se tratava de um CPF fraudulento”*.

Diante disso, lavrou-se novo Termo de Início de Procedimento Fiscal em nome de **Rodrigo Leonardo de Lima Alcântara**, cientificando-o do início da fiscalização do IRPF relativo ao ano-calendário 2013 e intimando-o a comprovar a origem e a natureza dos créditos/depósitos efetuados na conta bancária.

Em relação à infração relativa à depósitos bancários com origem não comprovada, o TVF registra que (fl. 18):

No curso desta fiscalização, apesar de reiteradamente intimado, (...), o fiscalizado não apresentou nenhum documento ou esclarecimento capazes de comprovar a origem dos créditos efetuados na conta bancária aberta em nome de Rodrigo

Leonardo de Lima, CPF nº ..., o qual restou comprovado ser um CPF fraudulento, sendo o real beneficiário desses créditos o contribuinte ora fiscalizado.

O próprio fiscalizado, (...) informa que os créditos são provenientes da venda de mercadorias da empresa Adcar Ltda., CNPJ nº ..., cujos pagamentos ocorriam em sua conta pessoal por receio de bloqueio judicial decorrentes de passivo trabalhista.

Ou seja, o fiscalizado admite que a conta aberta em nome do CPF fraudulento é sua.

Em consulta aos bancos de dados gerenciados pela RFB, verificou-se que a pessoa jurídica Adcar não entregou Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao exercício 2014, ano-calendário 2013. No exercício subsequente (2015), entregou declaração de inativa.

Em relação à infração relativa à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, informa a auditora fiscal que (fl. 20):

Conforme já relatado, foi possível identificar a origem de alguns créditos/depósitos ocorridos na conta do fiscalizado no ano-calendário 2013. Intimado a esclarecer e comprovar a natureza desses créditos, os quais foram realizados pela pessoa jurídica Adcar Comércio de Metais Ltda., o fiscalizado não apresentou nenhum documento capaz dessa comprovação.

No único Termo de Resposta encaminhado a esta fiscalização, o contribuinte se limitou a informar que tais créditos provinham de receitas de vendas da empresa Adcar, porém conforme já demonstrado neste Termo, a referida empresa está omissa da DIRPJ no ano-calendário 2013 e sua situação no CNPJ é “inapta”.

Sendo assim, mesmo que se comprovasse que tais créditos eram realmente da pessoa jurídica, eles não foram oferecidos à tributação.

Além disso, verificou-se que o fiscalizado não declarou qualquer rendimento em sua DIRPF do ano-calendário 2013.

Na folha 34 consta documento com resposta encaminhada pelo Banco Santander, onde foram encaminhados os documentos utilizados pela fiscalização. Os extratos estão na folha 39 e seguintes. Na folha 244 e seguintes existem cópias de cheques emitidos em favor de Rodrigo Leonardo. Na folha 324 consta uma listagem de “depósitos bancários com origem não comprovada” e na folha 331 a relação de “rendimentos recebidos de pessoa jurídica”, todos com origem na Adcar Comércio de Metais.

Regularmente cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação na folha 377. Em resumo, sustenta: a) improcedência da ação fiscal por falta de provas, dizendo que chegou a pedir os extratos para a fiscalização, mas não foi atendido; b) inexistência da omissão de receitas uma vez que a fiscalização reconheceu que “a maior parte” dos créditos foi realizada pela empresa Adcar Comércio de Metais Ltda e c) impossibilidade de exigência de multa qualificada.

A impugnação foi julgada **improcedente** pela DRJ/CGE, em Acórdão que consta de folhas 396 e seguintes, em resumo dispondo que:

- a) A apresentação de provas deve ser feita no momento da impugnação, conforme disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972. Instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo;
- b) Não tendo sido constatado nos autos qualquer das situações previstas no art. 59, do Decreto nº 70.235/1972, não se justifica declarar a nulidade do lançamento;
- c) As decisões judiciais e administrativas, mesmo que reiteradas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos;
- d) Cabe ao contribuinte demonstrar a origem dos valores depositados em sua conta bancária; não o fazendo, a presunção legal é de que tais depósitos originam-se de rendimentos subtraídos à tributação e resta ao fisco proceder ao lançamento dos rendimentos assim obtidos, nos termos legais;
- e) Na impugnação, não foram abordadas questões relativas ao mérito da exigência fiscal, nenhum reparo cabe no lançamento fiscal quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários; e
- f) A multa de ofício aplicável nos casos em que restar evidenciado o intuito de fraude é a prevista no artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96.

Cientificado dessa decisão em 06/03/2019, conforme Aviso de Recebimento na folha 414, o contribuinte apresentou recurso voluntário juntado em 04/04/2019 (registro na folha 416).

Em sede de recurso, em suma, apresenta as seguintes razões:

- a) O recorrente demonstrou que não teve acesso aos extratos emitidos pelo Banco Santander. A DRJ, apesar de dizer que os extratos estão juntados aos autos, não indicou em quais folhas (fl. 420);
- b) Não houve enfrentamento da questão levantada pelo então impugnante da ausência dos extratos nos autos. Levanta dúvidas sobre a anexação dos extratos aos autos e diz que isso é imprescindível ao processo administrativo fiscal;
- c) O recorrente já argumentara que os depósitos em questão têm origem na empresa Adcar Comércio de Metais Ltda, isso foi registrado pela auditora fiscal, mas seu argumento não foi devidamente valorado;

- d) Não há que se falar em ausência de comprovação da origem, “não ao menos quanto à maioria dos depósitos” e deve ser afastada a imputação de omissão de receitas (fl. 426);
- e) O auto de infração não especificou a conduta infracional que ensejaria a penalidade qualificada. É necessário o enquadramento específico em um dos artigos da Lei nº 4.502, de 1964. O próprio Acórdão recorrido reconheceu a falha da parte autuante (fl. 429).

PEDE que seja afastada a exigência fiscal ou, subsidiariamente, que seja desqualificada a multa de ofício.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Marcio Henrique Sales Parada**, Relator

### **Admissibilidade.**

O recurso é tempestivo e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

### **Preliminar**

#### **Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa ou falta de provas.**

O recorrente diz que desde a impugnação reclama que não teve acesso aos extratos bancários que deram origem à autuação.

Levanta dúvidas se esses extratos de fato estavam em poder da autoridade fiscal e se estão realmente anexados aos autos. Questiona “em que folha dos autos” e “assinada por quem”?

Primeiro, é necessário esclarecer que o procedimento fiscal está dividido em fases. Na primeira fase, de caráter inquisitorial, a autoridade fiscal tentou várias vezes contato pelos meios previstos no Decreto nº 70.235, de 1972 (artigos 7º e 23), como a intimação por via postal e subsidiariamente, por edital, o que foi infrutífero mesmo porque o contribuinte usava mais de um CPF, sendo um deles usado para a abertura da conta bancária que serviu de base para a apuração fiscal. Somente após diligências complementares é que se conseguiu contato com o mesmo, que compareceu à Unidade da RFB.

Intimado a apresentar os extratos bancários de uma conta aberta por ele mesmo, não o fez nos prazos estabelecidos. Está registrado no TVF (fl. 18):

No curso desta fiscalização, apesar de reiteradamente intimado, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termos de Reintimação Fiscal nº 01/2017, 01/2018 e 02/2018, bem como do Termo de Cientificação e Intimação

Fiscal, o fiscalizado não apresentou nenhum documento ou esclarecimento capazes de comprovar a origem dos créditos efetuados na conta bancária aberta em nome de Rodrigo Leonardo de Lima, CPF nº xxxx-84, o qual restou comprovado ser um CPF fraudulento, sendo o real beneficiário desses créditos o contribuinte ora fiscalizado.

Assim, as autoridades fiscais elaboraram a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) que está anexada na folha 32 deste processo e assinada pelo Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte.

A possibilidade de obtenção de dados de contas bancárias mantidas junto a instituições financeiras diretamente por autoridades da RFB, quando o contribuinte regularmente intimado não os apresenta, é questão há muito superada, desde a Lei Complementar nº 105, de 2001 e na jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal (STF). Cite-se:

**RE 389.808 ED-segundos**, Min. André Mendonça, julgamento em 25/06/2025

EMENTA SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS SEGUNDOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REQUISIÇÃO DE DADOS DA CPMF PELA RECEITA FEDERAL SEM PRÉVIA DECISÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº105, DE 2001. REGULAMENTAÇÃO NA ESFERA FEDERAL. DECRETO Nº 3.724, DE 2001. LEI Nº 10.174, DE 2001. TEMA Nº 225 DO EMENTÁRIO DA REPERCUSSÃO GERAL. 1. Evoluiu a jurisprudência desta Suprema Corte para o **entendimento, hoje consolidado, no sentido da viabilidade da requisição de dados bancários por agentes fiscais tributários diretamente das instituições financeiras, despidiend a prévia autorização judicial**. 2. Aplicação da lei posterior sem imposição do princípio da anterioridade, ex vi do art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional. 3. Aplicação em conformidade com as teses fixadas no Tema RG nº 225: “I - **O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário**, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.” **RE nº 601.314-RG/SP, de relatoria do Ministro Edson Fachin, julgado com as ADIs nº 2.390/DF, nº 2.386/DF, nº 2.397/DF, e nº 2.859/DF, relatadas pelo Ministro Dias Toffoli**. 4. Alteração do julgamento para aplicação do **entendimento cristalizado nesta Suprema Corte. (destaquei)**

O ofício de resposta do Banco Santander, datado de 29 de maio de 2017, está na folha 34, devidamente assinado por dois funcionários da Gerência de Ofícios, com indicação de seus nomes e matrículas.

Na folha 36, constam os dados do cadastro de abertura da conta, em nome de Rodrigo Leonardo de Lima, com dados que foram retirados de um CPF fraudulento, conforme está registrado no TVF.

Ora, como o contribuinte requer a improcedência do procedimento fiscal porque não teve acesso a dados bancários de uma conta que fora aberta e mantida por ele mesmo?

Em seguida, os extratos sobre cuja existência o recorrente lança dúvidas estão anexados nas folhas 39 a 128 destes autos. Por exemplo, pode-se verificar na folha 40 deste processo que em 19/01/2013 houve um “depósito em dinheiro no ATM” de R\$ 1.000,00.

Diz o que Decreto nº 70.235, de 1972 que:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Portanto, ainda na fase inquisitorial é que a auditora fiscal dissera ao contribuinte, que pediu a ela cópias de extratos bancários de uma conta aberta e mantida por ele em instituição financeira, que ainda não estava formalizado um processo administrativo.

Mas, regularmente cientificado da autuação, poderia o contribuinte ter pedido cópia do processo, se assim o quisesse, para subsidiar sua defesa, na fase litigiosa do procedimento.

Os depósitos que deveria justificar foram listados, especificados e apresentados a ele juntamente com um Termo de Intimação Fiscal. Nem na impugnação, nem no recurso, ou seja, na fase litigiosa do procedimento, foram apresentadas justificativas específicas para nenhum dos depósitos, retirados dos extratos que, repita-se, estão neste processo, como já afirmara o julgador de 1ª instância.

Verifica-se ainda que na folha 23, nas “considerações finais” do Termo de Verificação Fiscal do qual o contribuinte foi cientificado, consta:

5.2. As remissões constantes deste Termo referem-se a documentos integrantes do e **processo nº 15504-724.800/2018-53** de que fazem parte os presentes Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal. (destaquei)

Ou seja, ao receber o Auto de Infração ele foi informado da existência do processo, seu número e de que os documentos citados no auto de infração estavam lá.

A alegação de que teve seu direito a ampla defesa cerceado não procede, bem como a suspeita de que não constam dos autos todos os documentos devidos, como aqui se citou, inclusive com os números das folhas.

Não se verificam irregularidades ou nulidades que possam ter prejudicado o direito à ampla defesa do contribuinte que, querendo, poderia tê-lo exercido plenamente.

## **Mérito**

### **Da omissão de receitas**

O procedimento fiscal baseou-se em depósitos bancários e está fundamentado no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

**Presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430, de 1996. Ônus da prova.**

As autuações fiscais com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 são de análise recorrente neste Conselho e dessa forma a jurisprudência é bastante consolidada.

Vejamos o seguinte julgado, no qual faço destaques:

**Acórdão 9202-011.256**, sessão de 18 de abril de 2024.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. **ÔNUS DO PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA.** Diante da **presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos** de origem não comprovada, caberá ao contribuinte demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira. **A comprovação da origem dos créditos lançados em conta de depósito ou investimento deve ser realizada de forma individualizada**, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência de datas e valores entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

Tal Acórdão está em consonância com os termos legalmente previstos. Vejamos a Lei nº 9.430, de 1996 (destaco):

**Art. 42.** Caracterizam-se também **omissão de receita ou de rendimento 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 ou recebido 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, **os créditos serão analisados individualizadamente**, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se 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.

Os depósitos apontados nos anexos da autuação estão em contas de titularidade do contribuinte autuado. A comprovação da origem de todos os recursos depositados não foi feita de forma individualizada pelo contribuinte regularmente intimado. Existe lei em vigor autorizando que o Fisco considere o montante desses depósitos como omissão de rendimentos submetidos à tabela progressiva do imposto de renda.

Portanto, não há que se falar em inexistência da hipótese de incidência tributária, no caso. Também da jurisprudência deste Conselho:

**Acórdão 9202-007.629**, sessão de 27 de fevereiro de 2019

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF 26. **A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicável a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo e dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (destaquei)**

Destacou-se acima na lei e na jurisprudência a necessidade de comprovação dos depósitos de forma individualizada e com base em documentação hábil e idônea. Assim, alegação genérica de que “parte dos depósitos” ou a “maioria dos depósitos” tem origem em vendas de materiais realizadas pela pessoa jurídica Adcar Ltda não é adequada a ilidir a presunção legal de omissão de receitas dentro do procedimento fiscal aqui analisado.

Para os depósitos em que nos extratos consta a origem na empresa Adcar Ltda, a autoridade fiscal enquadrou em outra infração, de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, que está discriminada no auto de infração.

Porém, compulsando os autos e os extratos que, como já disse, estão anexados nas folhas 39 e seguintes, há, por exemplo, diversos depósitos em dinheiro, sem origem identificada. Não se pode supor que também sejam originados em vendas da Adcar Ltda, porque alguns outros depósitos de lá vieram.

Em 19/01/2013 houve um depósito em dinheiro de R\$ 1.000,00 (fl. 39); em 05/03/2013 houve um depósito em dinheiro no caixa de R\$ 50.000,00 (fl. 45); em 02/04/2013 houve diversos depósitos em cheque (fl. 54/55), e assim por diante. Na lista que consta das folhas 324 e seguintes não se verifica que tenham sido incluídos como de “origem não comprovada” nenhum depósito identificado como proveniente da Adcar Ltda.

Assim, não está correta a alegação do recurso de que “*não há que se falar em ausência de identificação da origem*”.

Importante lembrar que a autoridade fiscal registrou que a referida pessoa jurídica não apresentou DIPJ para o ano de 2013 e depois declarou-se inativa. E que o contribuinte pessoa física não declarou qualquer rendimento em 2013. Do TVF, folha 20:

No único Termo de Resposta encaminhado a esta fiscalização, o contribuinte se limitou a informar que tais créditos provinham de receitas de vendas da empresa Adcar, porém conforme já demonstrado neste Termo, a referida empresa está omissa da DIRPJ no ano-calendário 2013 e sua situação no CNPJ é “inapta”.

Sendo assim, mesmo que se comprovasse que tais créditos eram realmente da pessoa jurídica, eles não foram oferecidos à tributação.

Além disso, verificou-se que o fiscalizado não declarou qualquer rendimento em sua DIRPF do ano-calendário 2013.

#### **Multa de Ofício Qualificada.**

A lei que estabelece infrações e penalidades segue normalmente uma gradação em relação à gravidade das condutas, estabelecendo maiores sanções àquelas que considera mais gravosas.

O artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu em seu inciso I que no caso de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e declaração inexata, deveria ser aplicada a multa de 75%. O § 1º prevê uma majoração, nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

O recorrente alega que não foi feita uma individualização de sua conduta para que os comandos legais pudessem ser atendidos.

Verifica-se que a descrição da conduta e o enquadramento nas hipóteses da Lei 4.502, de 1964, está no TVF, na folha 22. Vejamos, com destaques que faço:

Diante de todo o conjunto probatório trazido neste Termo de Verificação Fiscal, restou comprovado que o fiscalizado utilizou um CPF fraudulento para abrir uma conta bancária no Banco Santander e recebeu, por meio desta conta, diversos créditos/depósitos sem oferecê-los à tributação.

**O próprio fiscalizado admitiu que a conta foi utilizada** por ele, não restando dúvidas do **intuito de fraude**, pois não haveria outro motivo para a criação de um **CPF fraudulento**. Tanto é assim que a conta bancária aberta no Banco Santander foi encerrada no ano-calendário 2013.

3.1.5. A justificativa dada pelo fiscalizado de que utilizou a conta bancária de outro CPF para evitar bloqueios judiciais de sua empresa apenas confirma o **intuito de fraudar**, não só o sistema tributário, como também a justiça do trabalho e os direitos do trabalhador.

3.1.6. Sendo assim, tendo em vista o efeito vinculante em relação à administração tributária federal dado a súmula pela Portaria Ministério da Fazenda nº 383, de 12/07/2010, bem como **o evidente intuito de sonegação e prática de fraude pelo**

**fiscalizado**, sobre o tributo apurado, em decorrência da inclusão dos rendimentos omitidos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada e da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, foi aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme previsto no inciso I do art. 44 da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007.

Afigura-se claro que dentre as condutas previstas para que se fizesse a qualificação da multa, a sonegação dolosa (artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964) e a fraude (artigo 72) são aquelas descritas pela autoridade fiscal, com os devidos motivos fáticos para tal.

Antes disso, o enquadramento e a transcrição do artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, e dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 estão no TVF, folha 21. Apesar de citar os três artigos, na folha seguinte, conforme supracitado, a autoridade fiscal descreve e individualiza a conduta.

Diante disso, não se verifica que o contribuinte não tenha tido ciência do enquadramento legal e da descrição da conduta que levou a autoridade fiscal a qualificar a multa de ofício.

#### **Retroatividade benigna**

Assim, entendo que deva ser mantida a qualificação da multa de ofício aplicada, entretanto, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, cabe ser observada a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, dando nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, reduzindo-a a 100%.

#### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Marcio Henrique Sales Parada**