



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.729690/2014-92
ACÓRDÃO	2102-003.895 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE MAURICIO DE FIGUEIREDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. BASE CÁLCULO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. SÚMULA CARF 38.

O fato gerador do IRPF ser complexivo não invalida a necessidade de tributação dos valores recebidos ao longo do curso do ano-calendário, no momento do recebimento do valor, por previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEMONSTRAÇÃO DA PRÁTICA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. APLICABILIDADE.

Ao verificar qualquer uma das ocorrências previstas em lei, é dever da autoridade lançadora aplicar a multa de ofício de forma qualificada, com a demonstração inequívoca, pela autoridade fiscal, da intenção dolosa do contribuinte na prática dos atos de sonegação, fraude ou conluio, objetivando impedir o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DE MULTA QUALIFICADA POR LEI SUPERVENIENTE.

É cabível a redução da multa qualificada a 100%, em razão da legislação superveniente mais benéfica.

ALEGAÇÃO. PROVA EXTEMPORÂNEA. VERDADE MATERIAL. JUNTADA DE NOVAS PROVAS. PRECLUSÃO.

O Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União, determina a que a produção de provas documentais seja feita no momento da impugnação, salvo se o contribuinte demonstre a ocorrência de uma das possibilidades de exceção à regra geral de preclusão, (i) a impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior; (ii) a prova que se refira a fato ou direito superveniente; e (iii) a prova que se destine a contrapor

fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não se aplica ao caso em tela.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário quanto aos novos documentos trazidos após o recurso; na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao limite legal de 100%.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fls. 02/11 , lavrado em 27/08/2015, para constituição de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2010, sob os fundamentos:

- i) **omissão** do resultado tributável da **atividade rural** (com multa de ofício qualificada de 150%);
- ii) **omissão** de rendimentos caracterizada por valores creditados em **conta(s)** de depósito ou de investimento, mantida(s) em Instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente Intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e Idônea, a origem dos recursos (com multa de ofício de 75%)

O Termo de Verificação Fiscal constou às fls. 12/38.

Houve representação fiscal para fins penais.

Consta impugnação alegando fls. 1901/1925.

Sobreveio acórdão da DRJ de fls. 1931/1969 julgando *parcialmente* procedente a defesa, alterando a autuação quanto aos rendimentos da atividade rural, limitando-a a 20% da receita bruta, mantendo a multa de 150%. Quanto à omissão de rendimentos presumidos com base em depósitos bancários de origem não comprovada com multa de 75%, manteve-se a autuação.

Nesse sentido, o imposto devido da atividade rural de R\$ 57.546,70 reduziu para R\$ 46.139,24 (demonstrativo às fls. 1959), conforme consignado abaixo:

“Dessa forma, impõe-se considerar como resultado da atividade rural no ano-calendário 2010 **o valor de R\$ 167.778,98**, correspondente a 20% de R\$ 838.894,92 (50% de R\$ 1.677.789,85), que é a parcela da receita bruta total correspondente ao condomínio. Assim a omissão em comento toma a seguinte configuração:

Receitas	Arbitramento	Resultado	Condomínio	Omissão	Imp. Devido
1.677.789,85	20%	335.557,97	50%	167.778,98	46.139,24

Observação: Imposto Devido (R\$ 46.139,24) = Imp. Apurado (R\$ 54.286,60) – Imp. Declarado (R\$ 8.147,38).

À vista do exposto, altera-se o imposto devido da atividade rural de R\$ 57.546,70 para R\$ 46.139,24, considerando os valores indicados no demonstrativo às fls. 05 (rendimentos declarados, desconto simplificado, parcela a deduzir e imposto declarado).” – destaque desta Relatora

Houve protocolo de recurso voluntário de fls. 1978/2007 (em 10/05/2016), alegando em breve síntese:

- (i) descabimento da multa qualificada nos rendimentos da atividade rural por falta de conduta dolosa, citando as Súmulas CARF 14 e 25;
- (ii) preliminar de nulidade em razão de erro na apuração da base de cálculo uma vez que a “peça fiscal cingiu-se apenas ao exame dos depósitos, não fazendo nenhuma menção e não levando em consideração, os rendimentos regularmente declarados pelo contribuinte, para fins de apuração do imposto que tem fato gerador complexivo”, citando Súmula CARF 38;
- (iii) reitera o aduzido na impugnação sobre a apuração de receitas da atividade rural que foram tributadas, cabendo a fiscalização expurgar esses valores do montante considerado como depósitos bancários de origem não comprovada;

(iv) reitera o aduzido na impugnação sobre o empréstimo de R\$ 502.899,61, sendo R\$ 500.000,00 de principal e R\$ 2.899,61 de juros.

Após, houve também protocolo em 18/07/2016 (fls. 2010), de petição do recorrente (fls. 2011/2017) anexando aos autos comprovante de cheque para justificar o valor de R\$ 502.899,61. O recorrente destaca que o valor se refere a empréstimo obtido junto à CEF.

Novamente, em 09/08/2016 (fls. 2019), há outra petição (fls. 2020/2032) com os mesmos documentos anteriores anexados mas que ali estavam ilegíveis, inovando porém, nas fls. 2026/2032, juntando novo documento intitulado “planilha de evolução do financiamento - Caixa Econômica Federal”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

PRELIMINAR

1. Da nulidade da autuação por erro na apuração da base de cálculo

O recorrente alega nulidade do auto de infração vez que a “peça fiscal cingiu-se apenas ao exame dos depósitos, não fazendo nenhuma menção e não levando em consideração os rendimentos que foram regularmente declarados, para fins de apuração do imposto que tem fato gerador complexivo”. Assim, alega ter havido erro na identificação da data do fato gerador, gerando nulidade insanável na peça fiscal.

Para ratificar tal exposição, cita também a Súmula CARF nº 38 e 61, defendendo também que os valores mensais abaixo de R\$ 12.000,00 e limitados a R\$ 80.000,00 no ano-calendário, devem ser excluídos dos valores tributados.

Destacou, em seu recurso, a planilha usada pela fiscalização:

Fato Gerador	Valor Apurado	Multa
31/01/2010	137.427,00	75%
28/02/2010	102.799,50	75%
31/03/2010	79.177,00	75%
30/04/2010	91.071,50	75%
31/05/2010	80.291,72	75%
30/06/2010	253.944,25	75%
31/07/2010	122.831,50	75%

31/08/2010	70.319,69	75%
30/09/2010	357.916,43	75%
31/10/2010	730.248,11	75%
30/11/2010	315.543,73	75%
31/12/2010	85.844,82	75%

Não há nulidade ou erro na base de cálculo sobre os rendimentos omitidos em depósito bancário.

O RIR/2018, em seu art. 47, XIV, estabelece que:

“Art. 47. São também tributáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, caput, e alínea “c” , art. 8º, caput, e alínea “e” , e art. 10, § 1º, alíneas “a” e “c” ; Lei nº 4.506, de 1964, art. 26 ; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º ; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV , e art. 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIV - 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, por meio de documentação hábil e idônea, a origem** dos recursos utilizados nessas operações;”

Pois bem.

O recorrente confunde-se quanto ao fato gerador do IRPF ser complexivo e a necessidade de tributação dos valores recebidos ao longo do curso do ano-calendário.

Ainda que para fins de contagem do prazo decadencial bem como da redação da Súmula CARF 38, não invalida ou afasta a obrigatoriedade da tributação no momento do recebimento do valor, à luz do art. 42, §4º da Lei 9.430,96 a seguir reproduzida:

“Depósitos Bancários

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.

(...)

§ 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.”- destaque desta Relatora

Assim, mantenho a decisão de piso.

MÉRITO

2. Da necessidade da fiscalização expurgar as receitas da atividade rural que foram tributadas, dos valores que foram considerados como depósitos bancários de origem não comprovada

Conforme descrito tanto no lançamento quanto no acórdão (fls. 1958), o contribuinte declarou na DAA do Exercício 2011 (ano-calendário 2010), **somente** receitas oriundas da BRASIL PREV VGBL (R\$ 774,28) e de rendimentos recebidos de pessoas físicas (R\$ 72.400,00). Da atividade rural nada declarou. Portanto, o fato da parcial procedência na decisão de piso para considerar o valor tributável da atividade rural como 20% das receitas auferidas, em nada se confunde em considerá-las como declaradas originalmente, antes da autuação.

Portanto, o pedido não tem previsão legal. Sem razão ao recorrente.

3. Do empréstimo de R\$ 502.899,61, sendo R\$ 500.000,00 de principal e R\$ 2.899,61 de juros

Às fls. 1997 do recurso, o recorrente destaca que “a origem desse depósito de R\$502.899,61 está perfeitamente esclarecida e documentada, devendo ser excluídos o valor do montante tributado a título de depósito bancário de origem não comprovada.”

Apesar disso, entendo que a documentação foi anexada após o protocolo recursal sendo inclusive, o primeiro protocolo feito com documentos ilegíveis.

Nesse sentido, deveria o recorrente ter feito prova no momento oportuno previsto em lei, quando da impugnação apresentada, nos termos do art. 16, §4º do Decreto 70235/72 que destaco:

“Art. 16. A **impugnação** mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)"

Compulsando os autos, para confirmar as alegações trazidas e afastar o lançamento a essa parte da autuação, a meu ver não foram juntados aos autos, tempestivamente, a documentação hábil e idônea que a legislação exige.

Portanto, pelas razões acima, não conhece dessa alegação por preclusão temporal.

4. Da multa qualificada e ausência de fraude, dolo ou simulação sobre a parte da atividade rural

O recorrente alega ausência de atuação qualificadora que justifique a multa de 150%.

Primeiramente, destaco que a aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Reproduzo:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a **ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível**.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." – destaque desta Relatora

Nesse sentido, para a aplicação da multa sua forma qualificada, exige-se a demonstração do evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, pela fiscalização.

Compulsando os autos, verifico que a ausência ou deficiência de escrituração fiscal da pessoa física (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18, § 2º), na condição de produtor de atividade rural,

que fosse condizente com os fatos declarados na DIRPF, denotam a falta de pagamento do tributo em si.

Mas para além disso, entendo também que, da análise do contexto geral, constata-se também a simulação praticada pelo recorrente, com a intenção dolosa de sonegar o tributo, para impedir o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária. Nesse ponto, a meu ver, segue justificada a manutenção da qualificação da multa de ofício.

Com relação à demonstração pelo fiscal, da atuação do recorrente de forma intencional, reproduzo a seguir o consignado no TVF, às fls. 34:

“3.1.2. Multa de Ofício Qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)

Verificou-se que, em sua DIRPF/2011, o contribuinte **declarou** a percepção de **rendimentos tributáveis no valor total de R\$ 73.174,28** provenientes de pessoas físicas e da pessoa jurídica BrasilPrev Seguros e Previdência. **Cabe ressaltar que o Sr. José Maurício de Figueiredo informou valores nulos de receitas e despesas com atividade rural.** Contudo, a **omissão** de rendimentos tributáveis auferidos na atividade rural, apurada no presente procedimento fiscal, totalizou a importância de **R\$ 209.260,75.¹**

Percebe-se que este montante é formado basicamente pela **diferença entre as receitas e despesas da atividade rural**. Para todas as **receitas da atividade rural**, perfazendo o vultoso montante de **R\$ 1.677.789,85**, há documentação inequívoca da realização das mesmas (conforme notas fiscais apresentadas).

Do mesmo modo, o contribuinte comprovou o total das **despesas** no valor de **R\$ 1.259.268,34**. Não há hipótese plausível para que a não informação destes valores, na respectiva declaração, seja tratada como **mera falha ou esquecimento**. Percebe-se que, em nenhum momento do procedimento de auditoria, o contribuinte alegou que o resultado da atividade rural fosse, de algum modo, rendimento não sujeito à tributação.

O contribuinte, se levarmos em conta apenas os valores mencionados neste subitem, **informou em sua declaração aproximadamente 25% dos rendimentos auferidos**.

Poder-se-ia até, imaginar uma conduta negligente ou eivada de imperícia, caso um percentual pequeno dos rendimentos não houvesse sido informado. Porém, não é crível, que um profissional qualificado, cometa um lapso desta magnitude.

Impossível, diante da declaração de ajuste anual pronta, não perceber tal falha.

Fica, portanto, patente e indubitável que o contribuinte omitiu informação à autoridade fazendária, ao informar, em sua DIRPF/2011, a percepção de rendimentos tributáveis de **valores exageradamente inferiores às vultosas omissões de rendimentos de atividade rural apuradas relativamente ao ano-calendário de 2010.**” – destaque desta Relatora

¹ Corrigido depois às fls. 1903

Assim, mantenho a multa qualificada.

Porém, aplico legislação superveniente mais benéfica ao contribuinte, para reduzir o percentual da multa qualificada para 100% (cem pontos percentuais), em conformidade com o disposto no art. 14, da Lei nº 14.689, de 2023.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, não conheço do recurso voluntário quanto aos novos documentos trazidos após o recurso; na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito, dou parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao limite legal de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade