



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15586.720665/2013-08  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.969 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrentes** SILVIO MARQUES MARTINS BROTAS  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS. BASE DE CÁLCULO.

No caso de autuação com fundamento em depósitos bancários de origem não comprovada, a presunção legal de omissão de receitas faz inversão do ônus da prova e não depende da demonstração de que o beneficiário tenha obtido acréscimo patrimonial. A própria disponibilidade dos recursos financeiros em conta bancária faz presumir a obtenção de rendimentos não declarados como omitidos da tributação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESNECESSIDADE DE O FISCO COMPROVAR RENDA CONSUMIDA.

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. (Súmula CARF nº 26).

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

ATIVIDADE RURAL. LIVRO CAIXA. ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE. DESCONSIDERAÇÃO. ARBITRAMENTO DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. LIMITE LEGAL DE 20% DA RECEITA BRUTA.

Uma vez fundamentado o lançamento com a demonstração de que a escrituração contábil não retrata o movimento econômico-financeiro real, a apuração da base de cálculo do imposto por omissão de rendimentos provenientes da atividade rural se dá por arbitramento no percentual de 20% da receita bruta.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos de Ofício e Voluntário, negando-lhes provimento, nos termos do voto do relator.

Andrea Brose Adolfo - Presidente-Substituta

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: ANDREA BROSE ADOLFO, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, FABIO PIOVESAN BOZZA, JORGE HENRIQUE BACKES, ALEXANDRE EVARISTO PINTO e MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício interposto contra decisão de primeira instância que manteve em parte o lançamento do IRPF originada pela constatação de omissão de rendimentos provenientes de atividade rural e identificados através de depósitos bancários de origem não comprovada. A fiscalização aplicou multa agravada de 150%, sendo reduzida pela decisão recorrida para 75%, que também reduziu o crédito tributário ao arbitrar a base de cálculo do imposto em 20% dos rendimentos brutos da atividade rural. Seguem transcrições do relatório fiscal e da decisão recorrida:

*Primeiramente é importante destacar que toda a documentação apresentada pelo contribuinte e pelo diligenciado, tais como livro caixa, notas fiscais e respostas aos Termos de Intimação Fiscal 02-1533/2012 e 03-1533/2013 de fls. 250 a 472 e os Termos de Diligência Fiscal 01-00179/2013 02-00179/2013 de fls. 578 a 582, afirmando que a movimentação financeira sob análise é oriunda “única e exclusivamente da atividade rural (pecuária)” e que “a atividade desempenhada não só no ano de 2008 bem como anteriores e posteriores são única e exclusivamente da atividade rural (pecuária)” **levaram a presente fiscalização ao convencimento de que a sua principal fonte de rendimentos, e que justifica e comprova a origem dos depósitos levantados na presente auditoria, é a atividade rural.***

...

*Dessa forma, diante das observações postas no presente item, verifica-se que há divergências de valores e de informações entre as notas fiscais, os livros-caixa e a DIRPF apresentados pelo contribuinte. Reputando-se o fato de que o fiscalizado já ofereceu à tributação uma receita de atividade rural no valor de R\$1.217.753,00 e que comprovou a maior parte das despesas escrituradas (exceção feita à despesa de R\$290.420,00 explicada no subitem 3.2.3), procederemos ao cômputo da diferença entre os créditos listados nas tabelas 1 a 5 e a receita declarada.*

...

*O fiscalizado optou, em sua DIRPF do ano-calendário 2008, pela apuração do resultado tributável da atividade rural através da subtração das despesas de custeio da receita bruta total, sem optar pelo arbitramento sobre a receita bruta. Alerta-se para o fato de que além de haver um aumento na receita bruta da atividade rural no valor de R\$1.559.579,38 houve também uma redução nas despesas de custeio e investimento para R\$876.722,00.*

...

**DA MULTA QUALIFICADA**

...

*Pelos fatos descritos no presente relatório e ponderando-se ter ficado manifesta a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir do IRPF devido, mediante omissão de rendimentos oriundos de atividade rural, sua principal fonte de renda, com a não informação desses rendimentos nem no livro caixa nem na Declaração de Ajuste Anual, denotando o intuito de não pagar imposto de renda, aplicou-se a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o quinhão do tributo apurado proporcional aos rendimentos omitidos no ano-calendário de 2008.*

*Na presente situação a conduta irregular do contribuinte descrita neste relatório é inconcebível sem a intenção direcionada do agente, e implica, necessariamente, a supressão ou a redução do tributo devido. O dolo, isto é, a intenção de praticar a conduta, com o subseqüente resultado, é o elemento dos tipos penais de que tratam os anteriormente reproduzidos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.*

*De feito, o fiscalizado, deliberadamente, prestou informações falsas, ao omitir os rendimentos da atividade rural compatíveis com sua movimentação financeira (créditos) em sua declaração de imposto de renda no ano-calendário de 2008. Importante salientar que, a DIRPF do ano-calendário sob fiscalização só foi apresentada em setembro de 2011 e o livro caixa apresentado foi confeccionado, para apresentação à presente fiscalização que se iniciou em outubro de 2011, em período próximo à entrega da DIRPF.*

*Restou comprovado que o contribuinte agiu motivado pelo desejo de diminuir indevidamente o imposto que seria devido, para obter, como conseqüência, a redução do imposto a pagar, o que ficou evidenciado no curso da presente fiscalização.*

*Assim, constatou-se que o fiscalizado, livre e conscientemente, omitiu rendimentos oriundos da atividade rural. Por essa razão e pela convicção formada quanto à intenção do contribuinte em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei, qualificou-se a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento).*

*Impõe-se assim a aplicação da multa de ofício em virtude da apuração de imposto devido, relativo à omissão de rendimentos.*

...

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

*Exercício: 2009*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL  
ARBITRAMENTO.*

*Ocorrendo irregularidades na escrituração do livro caixa, quando obrigatória à atividade rural, o imposto devido deve ser apurado por meio de arbitramento em 20% sobre o valor da*

*receita bruta, independentemente de esse valor ser menor ou maior do que a opção feita pelo contribuinte.*

#### *MULTA DE OFÍCIO.*

*Por expressa determinação legal, a multa de ofício de 75% é aplicável em casos de omissão de rendimentos, devendo a multa ser qualificada somente quando constatado que o contribuinte agiu com intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência de fato gerador do IRPF.*

#### *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS.*

*A realização de diligências/perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Ainda que solicitada pela defesa, não existe motivo para nulidade do procedimento fiscal caso a autoridade fiscal entenda não ser necessária.*

#### *Impugnação Procedente em Parte*

#### *Crédito Tributário Mantido em Parte*

...

#### *DA AUTUAÇÃO*

*O lançamento, consubstanciado em Auto de Infração teve origem na constatação de omissão de rendimentos da atividade rural, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal integrante do Auto de Infração.*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário alegando em síntese as razões trazidas na impugnação:

#### *Preliminares.*

*Acredita que a descrição dos fatos (“... apuração da infração de omissão de rendimentos da atividade rural – Fato Gerador 31/12/2008 – Valor Apurado (R\$) 1.849.999,38”) não condiz com o enquadramento legal previsto no art. 1º inciso II e parágrafo Único da Lei nº 11.482/2007, que trata do imposto de renda incidente sobre os rendimentos de pessoas físicas em geral, e não para atividades rurais, cujo cálculo deve atender ao disposto no artigo 60, § 2º, do RIR/99.*

*Sustenta que o Auto de Infração está incorreto, devendo ser declarado nulo.*

...

#### *Mérito Movimentação Bancária*

*Afirma ter informado (fl.252) que os depósitos em moeda deveriam ter sido desconsiderados uma vez que se referem a*

*retornos de numerário relativos a compras de gado não concretizadas, uma vez que é usual que as operações sejam feitas em dinheiro para evitar cheques sem fundo. Estas transações totalizariam R\$669.962,96 e não seriam tributáveis.*

*Teria informado, ainda (fl.564), que os créditos feitos na conta 34322, do Banco do Nordeste do Brasil SA, constituiriam transferências entre contas do mesmo titular, de maneira que o montante de R\$344.869,50, deveria ter sido excluído da base de cálculo.*

*Transcreve trecho do relatório fiscal e explica ter encontrado incoerência nas explicações da fiscalização para considerar transferências entre contas do mesmo titular como tributáveis.*

*A soma das transações acima descritas totalizariam R\$1.014.832,46 e já teriam sido objeto de tributação por parte do contribuinte, entretanto, a fiscalização teria preferido desconsiderar as declarações do contribuinte e inverter o ônus da prova, exigindo a comprovação das alegações por meio de documentos hábeis, que neste caso (saques em dinheiro e posterior depósitos em dinheiro), seria impossível.*

#### *Da Renda Apurada*

*Acredita que os autuantes teriam ultrapassado os limites constitucionais de incidência do imposto, isto porque o imposto de renda deve incidir sobre acréscimos patrimoniais, conforme reiterado pelo artigo 43, do CTN, e a incidência do imposto sobre receitas supostamente omitidas, levando em consideração apenas os custos lançados na DIRPF, não pode ocorrer, pois contraria o conceito de renda como acréscimo patrimonial.*

*Acrescenta que não é o mais fantástico comerciante do mundo para conseguir fazer transações com lucro de cem por cento.*

*Transcreve trechos de julgados com base na súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, que não admite como legítimos lançamentos com base, exclusivamente, em extratos bancários.*

*Sustenta que a Auditora autuante usou, como base de cálculo, a soma da receita omitida e o valor da receita informada na Declaração de imposto de Renda, o que teria onerado o valor do imposto em R\$12.959,42.*

#### *Ilegalidade na Aplicação da Multa*

*Afiança não ter cometido nenhuma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964, sendo indevido o lançamento da multa de 150%.*

*Por outro lado, pondera que as multas previstas no artigo 44, da Lei nº 9.430/96, só são aplicáveis nos casos de lançamento de ofício e neste caso, a multa de 150% foi aplicada sobre a suposta omissão de rendimentos e sobre a receita declarada, implicando em acréscimo adicional no valor do crédito tributário.*

*Entende que o lançamento é nulo, mas caso haja entendimento diverso, requer produção de prova pericial e documental para*

*demonstrar que não houve omissão de receita, solicitando que as provas juntadas sejam analisadas novamente e nomeia como perito o Sr. João Seidel, contador técnico, com CPF 364.267.50778, CRC 3820/ES, com endereço na Av. Getúlio Vargas, nº 532, 1º andar, Centro, Colatina/ES, CEP 29.700010, fone (27) 37215606, para responder aos seguintes quesitos:*

- *Informe o Sr. Perito qual o objeto da Perícia?*
- *Verifique nos extratos bancários anexos aos autos, as origens dos créditos e débitos, descrevendo cada operação bancária.*
- *Informar se houve omissão de receita.*
- *Em caso positivo, qual o valor da omissão.*
- *Calcular o valor do imposto devido com base na legislação aplicável à atividade rural.*

Acrescenta que a decisão recorrida inovou ao alterar a apuração do imposto, caracterizando, nos termos do artigo 142 do CTN, novo lançamento, inclusive improcedente pelo transcurso do prazo decadencial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões preliminares.

### Formalização do lançamento

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou,*

*no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;  
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via,  
com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo  
sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios  
referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de  
2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade.

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

### **Preliminar de nulidade por indicação de dispositivo legal**

Alega o recorrente vício insanável do lançamento, o fundamento legal indicado teria sido equivocados: houve indicação do artigo 1º, inciso II e Parágrafo único da Lei nº 11.482/2007 que não condiz com a descrição dos fatos "omissão de rendimentos de atividade rural".

Equivoca-se. A descrição do fato e os fundamentos legais devem ser identificados em todos os relatórios que fazem parte do lançamento, não se esgotam em uma única passagem do documento. Como exemplo, indicam-se os trechos dos documentos que compõem o lançamento: "Descrição dos fatos e enquadramento legal", fls. 621, "Demonstrativo de apuração detalhado", fls. 624, "Relatório de encerramento de ação fiscal", fls. 594, 595 e 596.

Está evidenciado nos autos que se trata de omissão de rendimentos provenientes de atividade rural e identificados através de depósitos bancários de origem não comprovada; portanto, não houve prejuízo a defesa que demonstrou conhecer perfeitamente os fatos apontados pela fiscalização. Assim, rejeito a preliminar.

### **Preliminares de inovação do lançamento e decadência**

Entende a recorrente se tratar de novo lançamento a parte da decisão recorrida que reduziu o tributo devido ao aplicar o limite de 20% na apuração da renda proveniente de atividade rural previsto no artigo 60, §2º do RIR.

Não lhe assiste razão. Primeiro que não se pode considerar novo lançamento uma redução do tributo e segundo porque a decisão recorrida não trouxe novos critérios de apuração do tributo. Tão somente entendeu que a fiscalização se equivocou ao realizar o lançamento apenas com fundamento no caput do artigo 60 do RIR, ignorando que a escrituração deficiente do livro Caixa, com incorreções e omissões, equipara-se à falta de escrituração e, portanto deveria ser observado o arbitramento previsto no §2º do mesmo artigo 60, §2º do RIR. De fato, a fiscalização indicou detalhadamente várias omissões no livro Caixa:

*4) As notas fiscais de produtor, modelo 4, de n.º 66 e 69 a 83 da Fazenda Anita (documento de fls. 269 a 472) e que perfazem um total de R\$201.688,00, não encontram-se escrituradas no livro caixa em seu nome nem no em nome de Carlos Fernando Martins Brotas Segundo apresentado pelo contribuinte;*

*5) A nota fiscal de produtor, modelo, 4, de n.º 252 da Fazenda São Judas Tadeu é no valor de R\$20.920,00, mas foi escriturada no livro caixa em nome do fiscalizado por R\$26.920,00;*

*6) A nota fiscal de produtor, modelo, 4, de n.º 298 da Fazenda São Judas Tadeu é no valor de R\$35.700,00 mas foi escriturada no livro caixa em nome do fiscalizado por R\$31.700,00;*

*7) No livro-caixa em nome do fiscalizado estão contabilizadas as notas fiscais de n.º 0051 recebida de Odilon Jacy Milagres Fontes no valor de R\$22.400,00, a n.º 0052 recebida de Comercial de Alimentos Ltda no valor de R\$18.240,00 e a n.º 0053 recebida de Comercial de Alimentos Ltda no valor de R\$18.290,00, que não constam dos blocos de notas fiscais apresentados por ele;*

Dessa forma, considerando que a escrituração não retrata o movimento real da atividade rural, não se trata de uma prerrogativa da fiscalização fazer opção pela apuração através das receitas e despesas, em especial pelo fato de que após a inclusão de receitas omitidas e glosa de despesas o valor da base de cálculo seja muito maior do que aquele a ser apurado de acordo com o dispositivo legal. Assim, entendo que não se trata de novo lançamento, mas apenas a imposição de um limite legal não observado pela fiscalização.

Concluo, portanto que não assiste razão ao recorrente, conseqüentemente, não se tratando de novo lançamento não se cogita do exame da decadência.

Por fim, pelos mesmos fundamentos, **nego provimento ao recurso de ofício.**

### **Prova pericial**

No processo administrativo o contribuinte também tem direito a solicitar com meio de produção de provas a realização de perícia que é analisada pelo julgador. Caso a perícia seja idônea para trazer novos elementos capazes de elucidar os fatos ela será deferida; do contrário, sendo prescindível, somente retardando a tramitação do processo, não está obrigada a administração tributária realizá-la. É o que dispõem os artigos 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72:

*Decreto n.º 70.235/1972:*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

...

*IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

...

*Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.*

Desse modo, no presente caso a perícia é desnecessária. Os quesitos indicados somente trarão informações que já estão nos autos:

- Informe o Sr. Perito qual o objeto da Perícia?
- Verifique nos extratos bancários anexos aos autos, as origens dos créditos e débitos, descrevendo cada operação bancária.
- Informar se houve omissão de receita.
- Em caso positivo, qual o valor da omissão.
- Calcular o valor do imposto devido com base na legislação aplicável à atividade rural.

Rejeito o pedido de perícia.

### **Movimentação bancária**

Uma vez intimado para comprovar a origem dos depósitos, o contribuinte tem o ônus de comprovar cada crédito de forma individualizada, conforme assentado na jurisprudência desse conselho e disposto no §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. É um caso de inversão do ônus da prova. A falta de comprovação, de responsabilidade do beneficiário dos depósitos, é considerada uma presunção legal de receitas.

No caso, ao invés do recorrente trazer comprovações da origem dos depósitos apenas traz alegações quanto a saques seguidos de depósitos por não realização da transação comercial. Conforme assentou a decisão recorrida:

*A defesa não apresenta provas das alegações de que os depósitos em dinheiro efetuados nas contas correntes decorrem de saques efetuados para adquirir gado pagando em espécie, mas que os negócios não teriam se concretizado, implicando em retorno dos valores sacados para as contas correntes.*

E também traz a tese de que somente se considera como omissão de renda o depósito de origem não comprovada que resulte em acréscimo patrimonial ao beneficiário. Equivoca-se. Existem presunções de renda tanto quando se desconhece a origem dos ingressos positivos de numerários, que é o caso em exame, quanto se desconhece a origem dos numerários para a aquisições de bens e direitos. Nesse último caso, tem-se o acréscimo patrimonial a descoberto. Com efeito, também se apura omissão de rendimentos através do arbitramento com base no acréscimo patrimonial a descoberto, artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713/1988 e art. 55, inciso XIII do RIR/1999:

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

...

*Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):*

(...)

*XIII as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;*

Mas não houve constatação nesse sentido, nem comprovação da origem dos depósitos, apenas que eram provenientes de atividade rural, o que resultou uma redução da base de cálculo.

E essa questão alegada pelo recorrente já foi analisada pelo CARF, do que resultou a Súmula nº 26:

*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.*

### **Recurso de ofício**

Foram objetos do recurso necessário tanto a imposição do limite de 20% para apuração dos rendimentos tributáveis provenientes da atividade rural quanto a redução da multa de ofício para 75%. A primeira questão foi examinada na parte do recurso voluntário que alega inovação do lançamento. Passo a examinar a multa agravada.

### **Multa qualificada**

A autoridade lançadora entendeu que se está diante de caso de multa qualificada de 150%, prevista, ao tempo do auto de infração, no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*(...)*

*II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

Segundo tal norma, os casos de evidente intuito de fraude estão previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais determinam que:

*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.*

Ressalto que no caso sob exame a qualificação da multa teve por fundamento a omissão intencional dos rendimentos provenientes de atividade rural. Contudo, não ficou demonstrada nenhuma conduta fraudulenta. A falta intencional de adimplemento do tributo ou a omissão de rendimentos não necessariamente é precedida de fraude, que se caracteriza pelo emprego de meio ardil, no caso, seria com finalidade de sonegação. Sob minha ótica, as circunstâncias dos autos não justificam a exasperação da penalidade.

Nesse sentido o Enunciado de Súmula nº 14 do CARF que pacificou o entendimento de que a simples apuração de omissão de receita por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício:

*“Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*

Também o Enunciado de Súmula nº 25 do CARF, mais específico para depósitos bancários de origem não comprovada, que é o caso dos autos:

*“Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”*

Por tudo, entendo que não está demonstrada nos autos fraude com finalidade de reduzir tributo. Assim, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida.

Em razão do exposto voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

É como voto.