



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.728246/2011-71  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-009.595 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2007, 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE DE ESTABELECIMENTO DE DIVERGÊNCIA.

A divergência jurisprudencial, necessária à admissibilidade do recurso especial de que trata o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não se estabelece em matéria de prova e sim na interpretação das normas tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.595 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 10166.728246/2011-71

## Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e reflexos, em razão do arbitramento do lucro da empresa em referência nos anos-calendário 2007 e 2008, em virtude de depósitos bancários de origem não comprovada.

Em sessão plenária de 24/03/2015, foram julgados recursos de ofício e voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 1402-001.969 (fls. 9156/9179), assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n.º 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

DETERMINAÇÃO DE DILIGÊNCIA À UNIDADE DE ORIGEM. NÃO REALIZAÇÃO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, sendo vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las (§ 3º do art. 35 do Decreto n.º 7574/2011).

Tendo a autoridade fiscal se negado a analisar as provas acostadas aos autos para contrapor-se à decisão de primeira instância, e tendo em vista o teor dos documentos apresentados e à plausibilidade dos argumentos da recorrente, exonera-se o crédito tributário correspondente, pois a exigência, para ser mantida, necessita preencher os requisitos de certeza e liquidez.

Recurso de Ofício negado.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário. No mérito, por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Frederico Augusto Gomes de Alencar que votaram por converter o julgamento do recurso em diligência.

O processo foi encaminhado à Fazenda Nacional em 06/01/2016 (fl. 9180), sendo que, em 10/02/2016 (fl. 9191), foi interposto o Recurso Especial de fls. 9181/9190, no intuito de se rediscutir a matéria “**Depósitos Bancários – comprovação individualizada da origem dos recursos**”.

Pelo despacho de fls. 9193/9199, deu-se seguimento ao apelo fazendário, admitindo-se como paradigmas os Acórdãos n.º 1802-002.069 e n.º 1302-001.649, cujas ementas, nas partes que interessam à matéria em exames, se transcreve:

Acórdão n.º 1802-002.069

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

[...]

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal juris tantum 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.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte **desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo** devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

Acórdãos n.º 1302-001.649

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2007

ERRO FORMAL DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

[...]

RECEITA OMITIDA. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabia à recorrente **demonstrar de maneira clara e individualizada**, coincidente em data e valores, todas as receitas que supostamente ingressaram em suas contas bancárias como “meras entradas” e como não oriundas de sua atividade.

[...]

A Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- O dispositivo legal que cria a presunção de omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada é preciso quanto à presunção que cria. Não se presume como renda omitida a soma dos valores depositados na conta bancária no ano-calendário, porém, cada depósito é considerado individualizadamente.

- Como se vê, o que se presume como omissão de receita é um valor determinado (específico) creditado em conta, e não um somatório de valores para um período.

- Cumpre ao sujeito passivo demonstrar que os valores individualmente especificados ali depositados não são receita omitida, a partir de explicação de origem para cada um dos depósitos. Só tal providência autoriza a exoneração do crédito tributário.

- O Colegiado *a quo*, entretanto, resolveu afastar a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, e exonerar a totalidade do crédito tributário, embora não tenha restado comprovada, de forma individualizada, a origem dos recursos depositados.

- De fato, verifica-se que o Colegiado *a quo* aceitou como válido o critério da amostragem para fins de comprovação da origem dos recursos depositados, ao invés do critério da análise individualizada da origem dos recursos utilizados nas operações bancárias. Tal conduta afronta o disposto no art. 42, § 3º da Lei n.º 9.430/96, que exige, expressamente, que os créditos sejam analisados individualizadamente.

- Com efeito, só é possível exonerar o crédito tributário lançado com fulcro no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, na medida em que reste comprovada, de forma individualizada, a origem de cada depósito.

- Logo, merece pronta reforma o acórdão recorrido, a fim de que seja negado provimento ao recurso voluntário, tendo em vista que não houve comprovação individualizada da origem dos recursos depositados, tarefa a cargo do contribuinte.

- Caso assim não se entenda, requer-se seja o processo baixado em diligência, a fim de que a DRF de origem analise os documentos juntados por ocasião do recurso voluntário, e apure se houve efetiva comprovação da origem dos recursos depositados, e em qual montante.

Sem contrarrazões.

## Voto

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais requisitos necessários à sua admissibilidade.

Convém ressaltar que, de conformidade com o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, o Recurso Especial é cabível nos casos em que, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Conforme evidenciado na peça recursal, os paradigmas apresentados comportam decisões nas quais se concluiu que, *“para que o crédito tributário constituído com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 seja exonerado, afastando-se a presunção legal de omissão de rendimentos, é necessária a comprovação individualizada da origem dos recursos objeto de depósito bancário”*.

De fato, os trechos do primeiro paradigma, Acórdão n.º 1802-002.069, destacados a seguir, evidenciam as considerações acentuadas no Recurso Especial e, ademais, indicam que as justificativas apresentadas pelo contribuinte não se fizeram acompanhar de elementos probatórios, mas tão-somente de alegações genéricas e sem consistência:

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

A tributação dessa receita, por sua vez, encontra abrigo e visibilidade na mencionada lei tributária que estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regi-iariamente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa). A empresa autuada, para descaracterizar a presunção de omissão de receitas, por depósitos bancários, deveria produzir a prova que se lhe impunha, fato de que não se desincumbiu.

Como visto no Relatório Fiscal, o Contribuinte foi intimado e reintimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas correntes (fls. 167a 173e 189). Porém, não apresentou a comprovação solicitada, e após a solicitação de prorrogação de prazo, se limitou a alegar que fazia a intermediação de compra e venda de arroz, e devido a esse procedimento, os valores não ingressavam no seu patrimônio, pois, eram repassados para os produtores ou terceiros.

Como afirmado acima, não há prova nos autos suficientes para se concluir que os depósitos havidos em sua conta corrente bancária corresponde às vendas efetuadas pelos produtores à PampaSul, por intermédio da Recorrente, tampouco que os valores foram repassados aos produtores.

A própria Recorrente afirma que não existe contrato escrito nas operações que intermediou entre produtores e empresa PampaSul e que, é impossível demonstrar que o depósito em favor do recorrente ocorrido no dia "x" feito pela empresa de fora do estado "y" se deu em virtude da venda que a empresa PampaSul fez para esta empresa "y" que era de propriedade do produtor V.

Trata-se de defesa genérica e sem consistência, pois, apesar do alegado, a Recorrente não demonstra quais recursos justificam os valores depositados considerados com origem não comprovada, como também a defesa não identifica qual receita foi declarada e que justifica a origem dos depósitos efetivados. (Grifou-se)

No mesmo sentido é a segunda decisão trazida a cotejo, Acórdão n.º 1302-001.649, em que a falta de demonstração clara e individualizada, coincidente em data e valores, dos ingressos ocorridos na movimentação bancária do sujeito passivo decorreu da não apresentação de provas que pudessem corroborar os argumentos recursais:

As planilhas apresentadas buscam justificar as operações de créditos em suas contas bancárias apresentando um "histórico" que supostamente comprovam sua origem, mas as informações na verdade são insuficientes, pois não encontram respaldo em documentos hábeis e idôneos que as confirmem.

Cabia a recorrente demonstrar de maneira clara e individualizada, coincidente em data e valores, todas as receitas que supostamente ingressaram em suas contas bancárias como "meras entradas" e como não oriundas de sua atividade, o que não verifico na documentação apresentada.

De fato, nenhuma prova foi apresentada para respaldar os argumentos da recorrente, não houve a individualização dos valores mencionados ou qualquer identificação e correlação destes com os valores de depósitos bancários tidos por receita omitida.

Por todo o já exposto, resta evidente que a recorrente não obteve êxito em comprovar com documentação hábil e idônea suas alegações, a fim de desconstituir, ao menos parcialmente, a base de cálculo do lançamento tributário, ou seja, a receita que ingressou em sua conta bancária e que foi considerada omitida por ausência de comprovação de sua origem.

Assim, ante a presunção legal prevista no art. 42, da Lei n.º 9.430/96, bem como a falta de comprovação pela recorrente da origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste tópico, reconhecendo como receita a ser tributada o total dos créditos efetuados em suas contas correntes no montante de RS 128.667.838,58.

De modo diverso, no julgado desafiado, houve a apresentação de provas no curso do Processo Administrativo Fiscal – PAF pelo Contribuinte, no intuito de justificar a origem dos depósitos que deram azo à autuação e, em vista disso, o julgamento foi convertido em diligência à Unidade Preparadora para o exame de tais documentos.

Ocorre que, segundo consta dessa decisão, a autoridade fiscal recusou-se a cumprir a diligência determinada pelo Colegiado *a quo*, consoante se verifica dos excertos abaixo reproduzidos:

Contudo, a autoridade fiscal responsável pelo cumprimento da diligência, negou-se a realiza-la, fazendo considerações peculiares, a saber:

- impossibilidade de decidir questão de direito em procedimento de diligência;
- princípio da verdade material não seria aplicável neste processo por não ter sido definitivamente julgado e inexistir acórdão decidindo questão de direito, bem como a matéria poder ainda ser analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, concluindo que em razão disso, a autoridade tributária não estaria vinculada a esse princípio;
- os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não seria possível flexibilizar a preclusão contida no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 (entendimento que não poderia ser suplantado por resolução, que se trata de decisão interlocutória sem efeito vinculante nos termos do Regimento Interno do CARF);
- que o julgamento pelo CARF baseado em documentação apresentada após a impugnação, sem que essa tenha sido analisada pela Delegacia de julgamento, implicaria a supressão de instância.

Em vista disso, nos termos do voto condutor do julgado fustigado, os documentos carreados aos autos foram analisados a partir de amostra colhida aleatoriamente, concluindo-se que as alegações recursais mostraram-se consistentes com os referidos elementos probatórios complementares. Balizou também a decisão o entendimento de que a exigência tributária não poderia acomodar dúvidas quanto à liquidez e certeza do crédito tributário. Vejamos:

Compulsando aleatoriamente e por amostragem a documentação apresentada pela recorrente, concluo que as suas alegações mostram-se consistentes com os elementos complementares de prova apresentados, e: (i) considerando-se que a exigência tributária não pode comportar dúvidas a fim de redundar em um crédito líquido e certo a favor da Fazenda Nacional; (ii) ante à negativa da autoridade fiscal em analisa-los conforme determinado pela turma julgadora, entendo que a exigência não pode prevalecer.

Aperceba-se que, diferentemente do que constou dos paradigmas, no acórdão recorrido não há qualquer apontamento quanto ao inadimplemento, pelo Contribuinte, atinente à comprovação individualizada da origem dos valores objeto dos depósitos bancários que deram ensejo ao lançamento. De modo diverso, consoante destacado no julgado contestado, em sede de recurso voluntário foi apresentado um grande volume de documentos no intuito de rebater os argumentos contidos na decisão de primeira instância administrativa, os quais levaram a Turma recorrida a considerar serem verossímeis as alegações ostentadas no apelo do Sujeito Passivo e a demandar a diligência a que não se deu cumprimento, conforme referido acima.

Constata-se, portanto, inexistir a similitude fática necessária à instauração do dissenso interpretativo, visto que as decisões a que chegaram os julgados confrontados decorreram não de divergência de interpretação nas normas tributárias, mas dos contextos fáticos inerentes a cada processo.

Ademais, para que se possa concluir que os elementos probatórios trazidos aos autos são ou não hábeis a comprovar de forma individualizada a origem dos recursos objeto dos depósitos bancários, de modo a atestar o dissenso suscitado, seria necessário examinar referidos documentos o que não é cabível em sede de recurso especial, tendo em conta entendimento pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova.

Descabe, assim, o reconhecimento da controvérsia interpretativa a ser dirimida pela via do Recurso Especial.

### **Conclusão**

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho