



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.722385/2012-20
ACÓRDÃO	1001-003.974 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAGUE MAIS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO VERIFICADO.

Se o ato alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo as partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. O cerceamento do direito de defesa deve ser verificado concretamente, e não apenas em tese.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte e, quando não verificado, atrai a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. ÔNUS DA PROVA.

A disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado. Ausentes os conselheiros Paulo Elias da Silva Filho e José Anchieta de Sousa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 07-43.881 (fls. 1.116 a 1.124) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado por meio de quatro autos de infração lavrados contra a sociedade empresária Pague Mais Ltda onde foram lançados Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 90 a 103), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 104 a 115), Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 122 a 128) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 116 a 121), todos relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2009, e acrescidos de multa de ofício de 75% e juros.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 82 a 84) que os lançamentos decorreram da apuração, no ano-calendário 2009, de omissão de receita apurada com base na presunção legal aplicável no caso de não comprovação, pelo contribuinte, da origem de depósitos/créditos bancários efetuados na sua conta bancária (artigo 42 da Lei nº 9.430/1996).

Os depósitos/créditos que foram considerados sem origem comprovada encontram-se arrolados na planilha de fls. 85 a 89.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS.
ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Por disposição legal, caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. *ONUS PROBANDI* A CARGO DO CONTRIBUINTE.

A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE TRIBUTO FEDERAL. MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Nos casos de lançamento de ofício de tributo federal deve ser aplicada, em regra, a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP e COFINS.

Aplica-se à tributação da CSLL, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito. Portanto, o decidido para o lançamento de IRPJ estendese aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

A contribuinte foi intimada em 29/10/2019 (fls. 1.136) e apresentou recurso voluntário em 20/11/2019 (fls. 1139 a) sustentando, em síntese: i) preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa; ii) a presunção legal quanto à omissão de receitas possui restrições; iii) os depósitos bancários eram feitos para quitação de boletos bancários.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa

O recorrente sustenta, em sede de preliminar, a nulidade por cerceamento do direito de defesa.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições, investigar a relação entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate enquadramento errôneo, deve proceder à autuação (Auto de Infração), de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

De acordo com o contribuinte, a análise dos valores omitidos deve ser feita de forma individualizada, o que não ocorreu no presente caso.

Sem razão o recorrente pois, conforme é possível observar, os depósitos/créditos que foram considerados sem origem comprovada encontram-se arrolados na planilha de fls. 85 a 89, individualizados, um a um.

No caso, o lançamento foi devidamente motivado e formalizado. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. Da Omissão de Receitas – Art. 42 da Lei nº 9.430/96

No mérito, o recorrente alega que a presunção legal quanto à omissão de receitas possui restrições e não é irrestrita; que os depósitos bancários eram feitos para quitação de boletos bancários.

A Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, que deve fazê-lo por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles.

Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários são, num primeiro momento, simples indício de existência de omissão de rendimentos.

O indício transforma-se em prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais

depósitos, após regular intimação fiscal, não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento é o Enunciado da Súmula do CARF 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.

A disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Trata-se de ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Há uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

O recorrente limitou a dizer que (fl. 1.142):

O Impugnante esclarece que as transferências se davam por ordem das próprias empresas que pagavam, pois era feito em outra praça por seus representantes espalhados por outras comarcas. Estes valores posteriormente eram remetidos para CECREF, CESAMA e CEMIG, o que pode ser comprovado por diligências.

Ao duto delegado cabe ao Impugnante esclarecer que, o que simplesmente era feito é que algumas empresas mandavam os cheques pré-datados. O Impugnante fazia o Borderô, pagava os impostos pertinentes, e quando o dinheiro era creditado pagava regularmente as contas para as instituições credoras com os seus respectivos Boletos, o que pode ser provado por diligência. É certo que o fato das instituições donas dos créditos da CESAMA, CEMIG e CECREF terem conta

no Banco BRADESCO facilitava a operação, que visava simplesmente o pagamento de contas destas empresas.

Se as transferências ocorriam por ordem das próprias empresas, o contribuinte tinha o ônus de informar quais valores eram esses, quais contas eram pagas, em quais datas e por qual justificava.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente. Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Caracteriza-se omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Declarações unilaterais de terceiros, desacompanhadas de documentos que comprovem a natureza dos pagamentos, possuem força probatória insuficiente para elidir a presunção legal, especialmente quando confrontadas com informações prestadas pelas instituições financeiras em documentos oficiais (DIRF). (...)

(Acórdão nº 1004-000.216, Relator Conselheiro Jandir Dalle Lucca, sessão de 28 de maio de 2025)

(...) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. (...)

(Acórdão nº 1002-003.766, Relatora Conselheira Rita Eliza da Costa Bacchieri, sessão de 7 de março de 2025).

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira