



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002146/2007-93
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.170 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 7 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONFEDERACAO BRASILEIRA DE VELA E MOTOR

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), sob pena de não conhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Suplente Convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 466/470) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* ("PGFN") em face do Acórdão nº 1103.00.327 (fls. 460/463), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO

Cancela-se o lançamento realizado sem base legal.

O litígio decorreu de Autos de Infração (fls. 59/79) que exigem IRPJ e Reflexos (PIS, COFINS e CSLL), referentes ao ano-calendário de 2002, lavrados sob a seguinte motivação constante do *Termo de Constatação Fiscal* de fls. 50/58:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal na contribuinte acima identificado, iniciada em 07 /02/2007 e de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), CONSTATAMOS DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES DOS DEPÓSITOS E OUTROS LANÇAMENTOS A CRÉDITO NAS CONTAS CORRENTES DO BANCO DO BRASIL S.A. E DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL E OS CORRESPONDENTES VALORES REGISTRADOS NO LIVRO RAZÃO ANALÍTICO N. 010, PARA O ANO DE 2002, CONFORME ANEXOS I, II, III, IV, V E ANEXO "A", QUE COMPÕEM ESTE TERMO DE CONSTATAÇÃO.

EM CONSEQUÊNCIA, SERÁ PROCEDIDO LANÇAMENTO DE OFÍCIO SOBRE A DIFERENÇA APURADA:

TOTAL ESCRITURADO NO LIVRO RAZÃO N. 010 ANO 2002 =	R\$ 4.939.632,43
TOTAL DOS EXTRATOS =	R\$ 7.368.807,39
TOTAL OMITIDO DA ESCRITURAÇÃO A SER LANÇADO DE OFÍCIO =	R\$ 2.429.174,96

COMPÕEM ESTE TERMO DE CONSTATAÇÃO OS ANEXOS I (1 FOLHA), ANEXO II (1 FOLHA), ANEXO III (2 FOLHAS), ANEXO IV (1 FOLHA), ANEXO V (2 FOLHAS) E ANEXO "A" (1 FOLHA), PERFAZENDO COM ESTE TERMO O TOTAL DE 9 (NOVE) FOLHAS.

Mais precisamente, com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a fiscalização considerou como omissão de receitas a diferença anual entre os valores depositados em contas correntes de titularidade da contribuinte e os montantes que teriam sido escriturados a tal título no Livro Diário relativo ao ano base de 2002.

Após apresentação de *impugnação* (fls. 337/361), a DRJ julgou improcedentes os lançamentos, em decisão (fls. 448/451) que restou assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITA. LEI Nº 9.430/96. ART. 42. MATERIALIDADE FACTUAL.

Não concretizada a materialidade factual da hipótese de incidência prescrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, inexigível o tributo apurado de ofício.

PIS, COFINS E CSLL. REFLEXIVIDADE.

A lançamentos tomados por mera reflexividade, aplica-se o mesmo decisum do feito que lhes deu origem.

Houve interposição de *recurso de ofício*, o qual foi negado pelo referido Acórdão nº 1103.00.327.

Cientificada, a PGFN interpôs o recurso especial, alegando existir dissídio jurisprudencial entre a decisão recorrida e o Acórdão (*paradigma*) cuja ementa ora transcrevo.

Acórdão CSRF nº 01-05.531:

IRPJ — LUCRO REAL - Cabível a tributação da omissão de receita apurada em separado no ano 1995, conforme prevista nos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92.

ARBITRAMENTO — ADMISSIBILIDADE - Para que se caracterize a divergência jurisprudencial é necessário que se demonstre contradição com decisão de outra Câmara deste Conselho. Incabível a configuração da divergência se o aresto tido por divergente verse sobre situação fática e jurídica distinta da apreciada nos autos.

OMISSÃO DE RECEITA DE DEPÓSITOS NÃO CONTABILIZADOS — Configurada a prática de omissão de receita, é procedente a quantificação da receita omitida com base em depósitos efetuados em conta não registrada na contabilidade da pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITA DA DIFERENÇA ENTRE DEPÓSITOS BANCÁRIOS E RECEBIMENTOS CONTABILIZADOS — ESCRITURAÇÃO FISCAL - PRESUNÇÃO SIMPLES — os fatos registrados na Contabilidade da pessoa jurídica são presumidamente verdadeiros ate que se prove o contrario. É ônus do Fisco indicar quais os lançamentos contábeis presentes nos Livros Fiscais que não mereçam fé. Pela teoria das provas, os autuantes devem reunir elementos que permitam refutar os enunciados produzidos pela pessoa jurídica e emprestar certeza ao fato constitutivo de seu direito. A fiscalização não apresentou um conjunto de indícios que permita ao julgador alcançar a certeza necessária para seu convencimento e que afaste possibilidades contrarias, mesmo que improváveis.

IRPJ E CSLL — OMISSÃO DE RECEITAS — APROVEITAMENTO DE CUSTOS — Os valores correspondentes ao custo de aquisição de mercadorias levantados pela fiscalização com relação direta à apuração da omissão de receitas detectada pela falta de escrituração da movimentação bancária devem ser levados em consideração na determinação da base tributável, haja vista que ao fim derivam, no período em questão, de operação vinculada aquela que está sendo tributada pelo Fisco.

Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente provido.

Recurso especial do contribuinte parcialmente provido."

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente deu seguimento ao recurso por meio do *despacho de admissibilidade* de fls. 477/479. Nas suas palavras:

(...)

Como de depreende ao confrontar a ementa paradigma com a ementa do acórdão recorrido, existe divergência de interpretação quanto à caracterização da omissão de receita de depósitos não contabilizados.

Num exame prelibatório, entendo que estão presentes os elementos suficientes à subida destes autos a julgamento pela CSRF.

DOU SEGUIMENTO à matéria.

Mesmo intimada do acórdão recorrido e do recurso especial fazendário, a contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o seu conhecimento, previstos no artigo 67 do anexo II do RICARF, parcialmente transcrito a seguir.

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido.

(...)

Como se nota, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, objetivando, assim, implementar a almejada “segurança jurídica” na aplicação da lei tributária.

O termo “especial” no recurso submetido à CSRF não foi colocado “à toa”. Trata-se, a toda evidência, de uma espécie recursal específica, mais restrita do ponto de vista processual e dirigida a um Tribunal Superior que não deve ser confundido com uma “terceira instância”, justamente porque possui função institucional de uniformizar a jurisprudência administrativa.

É exatamente em razão dessa finalidade típica que o principal pressuposto para conhecimento do recurso especial é a demonstração cabal, por parte do recorrente, da efetiva existência de *divergência de interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o(s) paradigma(s)*.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontradas pelos acórdão enfrentados.

É imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que sobre uma base fática equivalente (ou no mínimo comparável), tenha se atribuído um desfecho diferente pelos aplicadores do Direito.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a *divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a *similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a*

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a similitude fático-jurídica, enquanto critério decisivo para aferir o cumprimento ou não do ônus de demonstrar a divergência jurisprudencial necessária ao manejo especial, apenas se faz presente se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), haja uma convicção segura por parte do Julgador de que o racional empregado na decisão tomada como divergente realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Por outro lado, na hipótese de se entender que o alegado *paradigma* não seja apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, a divergência jurisprudencial prevista no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015 não se materializa, fato este que enseja o não conhecimento do recurso especial.

Nessa situação particular, cumpre observar que, do confronto entre o acórdão recorrido e o acórdão “paradigma”, vislumbro que não restou demonstrada a similitude fático-jurídica necessária para conhecimento do recurso especial interposto.

Do voto do acórdão recorrido (fls. 463) extrai-se que:

(...)

Do acima narrado resta claro, que não foi procedido de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96, e o lançamento realizado diferença entre depósitos e escrituração, não tem previsão no nosso ordenamento jurídico.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Na linha do que já havia decidido a DRJ, o Colegiado negou provimento ao *recurso de ofício* por entender que o critério jurídico empregado pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento – de tributar a diferença positiva anual entre o total de depósitos bancários e o total que teria sido escriturado a este título – não está compatível com a presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, vício este que foi considerado apto a macular as cobranças assim formuladas.

O *paradigma* (Acórdão CSRF/01-05.531), por sua vez, analisou lançamentos constituídos por depósitos bancários não escriturados referentes aos anos-calendário de 1995 e 1996, que são anteriores à referida Lei nº 9.430/96.

Veja, a propósito, os seguintes trechos, respectivamente, do relatório e do voto do *paradigma*:

Relatório

Trata-se de processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) relativamente aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997 por

- 1) omissão de receita apurada a partir de depósitos bancários não contabilizados identificados em contas mantidas pela empresa em instituições financeiras, e
- 2) depósitos bancários contabilizados sem comprovação de origem.

O lucro foi arbitrado pelo Fisco nos meses de janeiro de 1994 a março de 1995, em virtude da falta de apresentação de livros e documentos fiscais, e apurado pelo lucro real nos demais períodos.

Segundo descrito às fls. 755/768 do auto de infração do IRPJ, a fiscalização apurou depósitos bancários não contabilizados cuja origem não foi devidamente comprovada nos meses de maio a dezembro de 1995 e anos de 1996 e 1997. A fiscalização detectou falta de registro da movimentação em diversas contas bancárias, determinando o quantum tributável pela soma dos depósitos nelas realizados. Como indício da existência de receita tributável omitida, os agentes fiscais trazem provas da falta de escrituração das aquisições de mercadorias de fornecedores pela empresa nesses períodos.

(...)

Pelo Despacho nº 108-032/2004, de fls. 1.757, o Presidente da Oitava Câmara decidiu pelo seguimento parcial ao recurso especial, admitindo a existência de dissídio jurisprudencial quanto ao arbitramento do lucro e com relação à omissão de receitas com base em depósitos contabilizados superiores às vendas e com base em depósitos não contabilizados no ano de 1995 e 1996, rejeitando o pedido de seguimento do recurso quanto a esta última omissão no ano de 1997. O indeferimento deve-se a distinta situação jurídica entre os arestos. A decisão recorrida trata de omissão de depósitos bancários não contabilizados apurada sob a égide da Lei nº 9.430/96, enquanto os acórdãos paradigmas referem-se a fatos ocorridos nos períodos-base anteriormente a 1996. Ou seja, apenas a divergência quanto ao julgamento da acusação de omissão de receita relativa aos anos de 1995 e 1996 foi admitida. *grifamos*

Voto

(...)

4 - Omissão de receita sobre depósitos bancários não contabilizados nos anos de 1995 e 1996.

Nesse item, o sujeito passivo alega divergência quanto à apuração de omissão de receita com base no somatório de depósitos bancários omitidos à contabilidade. Sustenta que, até a edição da Lei nº 9.430/96, a não comprovação de depósitos é apenas o início do caminho para que se chegue à determinação de renda e a incidência do imposto. Na falta de presunção legal que inverta o ônus da prova, estaríamos diante de presunção simples a requer prova da Fazenda. Os acórdãos paradigmas corroboram essa posição ao afirmar que é ilegítima a autuação com base em depósito bancário.

Observe-se que o recurso especial foi admitido apenas em relação aos anos de 1995 e 1996, eis que não restou comprovada a divergência para o ano de 1997, já que a fundamentação da decisão paradigma repousa na presunção legal prevista na Lei nº 9.430, de 1996. Acompanho o despacho de admissibilidade da Presidência da Oitava Câmara por estarem presentes os requisitos de admissibilidade do recurso.

(...)

De uma análise mais atenta do *paradigma*, contudo, verifica-se que não há dissídio jurisprudencial de legislação tributária porque as situações fáticas envolvidas foram apreciadas sob distintas bases legais, fato este mais do que suficiente para afastar a divergência interpretativa necessária ao conhecimento recursal.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli