



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.721334/2012-62
ACÓRDÃO	1302-007.383 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ABDOUNI COMERCIO IMPORTCAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A ausência de individualização dos depósitos bancários que compuseram a base de cálculo objeto do Auto de Infração caracteriza nulidade material do lançamento, pois implica cerceamento de defesa e descumprimento de requisito legal da aplicação dessa presunção

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade suscitada, e, por consequência, dar provimento ao recurso voluntário, para anular o lançamento de ofício tratado nos presentes autos, por vício material, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva e Alberto Pinto Souza Júnior, que votaram por rejeitar a referida preliminar.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Em face do sujeito passivo foram lavrados os **autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins** (fls. 643 a 672), referentes ao ano-calendário de 2009, em virtude de omissão de receita por presunção legal, com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, porquanto se verificou depósitos bancários de origem não comprovada.

Sobre o procedimento fiscal, destaco os trechos do relatório da decisão recorrida:

O início da Ação Fiscal se deu em 13/02/2012, data em que o contribuinte recebeu cópia, por via postal, do "Termo de Início do Procedimento Fiscal" datado de 08/02/2012 (fls. 06).

Em 27/11/2012 foi emitido o "Termo de Verificação e Intimação Fiscal" - ciência do contribuinte na mesma data (fls. 593) - no qual constou que:

"Prazo: 03 dias úteis. Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009.

Considerando créditos constantes nos extratos bancários anexos ao presente termo de verificação e intimação, dos bancos Itaú S/A, Real/Santander S/A e Banco Safra S/A, Banco do Brasil, Banco HSBC e Banco Bradesco, do contribuinte objeto da presente ação fiscal, considerando ainda que após a análise dos créditos ocorridos nessas contas, bem como da análise contábil da conta Bancos, identificamos divergências entre os valores movimentados nessas contas correntes e as receitas mensais consideradas na DACON, conforme quadro comparativo em anexo.

Visto o acima exposto, intimamos o contribuinte em epígrafe a apresentar os elementos que justifique motivo de tal divergência, no prazo impreterível estabelecido na presente intimação."

Em 29/05/2013 foi emitido o "Termo de Constatação Fiscal" - ciência do contribuinte na mesma data (fls. 669/672) - através do qual foi informado que:

Iniciada a ação fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos magnéticos contendo toda a escrituração contábil dos Livros Razão e Diário (todos os lançamentos efetuados e os correspondentes saldos mensais), assim como o respectivo Plano de Contas, em relação ao AC/2009.

A empresa deixou de apresentar alguns extratos bancários bem como os que apresentou estavam ilegíveis ou faltando algum dado, fato que motivou a fiscalização a emitir uma Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) para as seguintes instituições financeiras: Banco do Bradesco S/A, Banco do Brasil S/A, Banco Itaú S/A, Banco Real S/A, Banco Safra S/A, Banco Santander S/A e HSBC Bank Brasil S/A.

Após receber os extratos bancários das instituições financeiras acima citadas, foi iniciada a análise dos mesmos e o contribuinte foi intimado a:

A - Considerando os registros contábeis apresentados pelo contribuinte em meio digital, considerando as informações constantes nos extratos bancários, considerando ainda que, após análise dos registros contábeis da conta Bancos e sua conciliação com os recursos movimentados nas contas correntes do contribuinte, identificamos divergências entre os valores creditados em contas correntes e os registros contábeis dessa mesma conta, conforme planilhas anexadas ao presente termo de intimação fiscal, considerando esses fatos, intimamos o contribuinte a comprovar, através da apresentação de documentação hábil e idônea, a origem destes recursos, bem como sua contabilização e ainda a correta submissão à tributação.

B- Salientamos que, a título de apuração, a planilha a que se refere o item antecedente considerou todas as diferenças apuradas, porém só deverão ser objeto de comprovação aquelas de valor individual superior a R\$ 100,00.

Após o envio da intimação de que trata o item antecedente, a fiscalização identificou que na informação enviada pelo Banco Itaú S/A, este colocou em uma única conta de nº 476915 toda movimentação financeira do contribuinte, que na realidade é representada pelas contas 35.328-1, 36.197-9, 37.114-3, 34.801-8, 34.235-9, 34.492-6, 33.884-5 e 34.234-2.

Continuando a análise dos extratos bancários, a fiscalização identificou algumas divergências que foram objeto de intimação, a saber:

A - Considerando créditos constantes nos extratos bancários dos bancos Itaú S/A, Real/Santander S/A e Banco Safra S/A, identificamos divergências entre os valores movimentados nessas contas correntes e as receitas mensais consideradas na DACON, conforme quadro comparativo em anexo. Visto o acima exposto intimamos o contribuinte em epígrafe a apresentar os elementos que justifiquem motivo de tal divergência.

Para justificar créditos na conta corrente relativa ao Banco Santander e Banco do Brasil o contribuinte em epígrafe apresentou contratos de mútuo, informou ainda que, como suas vendas são efetuadas com prazo de 90 dias e para isso anexou amostra de notas fiscais os créditos ocorridos em determinado mês na realidade correspondem a vendas reconhecidas três meses antes, regime de competência, fato que levou-nos a descontar os valores dessas receitas da movimentação financeira mensal do contribuinte.

Após o acima exposto e continuando a análise dos créditos remanescentes em comparação com a receita declarada pelo contribuinte, após o expurgo dos créditos decorrentes de receitas de período anterior, dos créditos decorrentes de empréstimos (mútuo), bem como dos decorrentes de transferências, voltamos a intimar o contribuinte através de termo de verificação e intimação nos seguintes termos:

A - Considerando créditos constantes nos extratos bancários anexos ao presente termo de verificação e intimação, dos bancos Itaú S/A, Real/Santander S/A e Banco Safra S/A, Banco do Brasil, Banco HSBC, e Banco Bradesco, do contribuinte objeto da presente ação fiscal, considerando ainda que após a análise dos créditos ocorridos nessas contas, bem como da análise contábil da conta Bancos, identificamos divergências entre os valores movimentados nessas contas correntes e as receitas mensais consideradas na DACON, conforme quadro comparativo em anexo. Visto o acima exposto, intimamos o contribuinte em epígrafe a apresentar os elementos que justifiquem motivo de tal divergência, no prazo impreterível estabelecido na presente intimação.

Considerando que o contribuinte não apresentou mais nenhuma justificativa para as divergências apuradas pela fiscalização, foi constatado que o contribuinte omitiu receita no montante de R\$ 3.095.811,69, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários.

Cabe ainda ressaltar que em face do prejuízo fiscal apurado pelo contribuinte, o montante acima apurado foi compensado com o prejuízo fiscal apurado dentro do próprio ano calendário para efeito de tributação do IRPJ, bem como foi também compensado a base de cálculo negativa da contribuição social para efeito de tributação da CSLL. Em face da alteração produzida pela compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da contribuição social de que trata o item antecedente, o contribuinte foi intimado a ajustar o Lalur, considerando as alterações produzidas no presente procedimento fiscal.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 675 a 704), arguindo:

- (i) preliminarmente, o cerceamento do direito de defesa, porquanto não foram discriminadas as omissões de receitas de forma individual a fim de possibilitar a impugnação específica, bem como afirma que a autoridade fiscal levou em consideração valores decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade;
- (ii) ainda em preliminares, a nulidade na constituição do crédito tributário, pois tanto o Auto de Infração como o Termo de Constatação Fiscal não demonstram como foram apurados os valores lançados, não descrevem adequadamente a matéria tributável e nem atendem aos requisitos de clareza e congruência que a motivação deve possuir; e
- (iii) a indevida quebra de sigilo das operações financeiras;

- (iv) no mérito, aduz que a totalidade dos créditos se referem a (a) transferência entre contas de mesma titularidade, (b) empréstimos, (c) recebimentos de receitas devidamente declaradas; e
- (v) sustenta a indevida aplicação da presunção, em razão de ter sido ignoradas as condições para aplicação da previsão legal.

A DRJ julgou pela improcedência da impugnação (fls. 4.595 a 4.610), em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

O acesso às informações bancárias não configura quebra do sigilo bancário, haja vista que os atos administrativos reputam-se pautados na impessoalidade e os funcionários da administração tributária têm o dever legal de manter sigilo das informações a que têm acesso em função do cargo.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL APURADA COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DE PROVA.

É legítima a lavratura de lançamento mediante aplicação da presunção legal de omissão de receita fixada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, na hipótese em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresente prova em contrário, visando a esclarecer a origem dos recursos financeiros creditados e/ou depositados em suas contas-corrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS PASEP. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL. Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do

lançamento principal (Cofins), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada a contribuinte em 29 de outubro de 2019, apresentou Recurso Voluntário (fls. 4.619 a 4.640) em 28 de novembro de 2019, reprisando as mesmas teses de defesa da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da controvérsia

O litígio adstringe-se às alegações de nulidade do auto de infração e à insurgência quanto ao lançamento de ofício feito a partir da presunção de omissão de receitas.

Considerações Iniciais

Nos termos da Portaria MF nº 1.634/2023 (“**RICARF**”), o artigo 114, §12º, inciso I, admite que a fundamentação da decisão seja feita mediante a declaração de concordância com as razões da decisão recorrida.

Outrossim, o Recurso Voluntário apenas reitera a impugnação e não há qualquer fundamento da decisão recorrida que foi contraditado pela manifestação que se ora julga.

PRELIMINARES

Cerceamento do Direito de Defesa

A recorrente alega o cerceamento do seu direito de defesa, porquanto não foram individualizados os depósitos bancários que deram azo ao lançamento de ofício por omissão de receitas. Assim aduz:

Insiste a Recorrente que a própria fiscalização afirma que levou em consideração valores decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade (no caso das contas do Itaú), receitas declaradas e empréstimos (mútuos).

Entretanto a Impugnante não faz a menor ideia de quais foram os valores efetivamente aceitos pelo Fisco. Mesmo tentando de todas as formas chegar aos valores lançados no auto de infração, em nenhum mês sequer conseguiu decifrar a Intenção do fisco, ou seja, quais, efetivamente, foram os créditos bancários que a fiscalização considerou como não contabilizados.

Neste plano, é imperativo ressaltar que não cabe ao contribuinte tentar adivinhar a intenção da fiscalização, muito pelo contrário, é do Fisco a obrigação de descrever corretamente os fatos, bem como demonstrar de forma clara de que forma efetivamente chegou à base de cálculo para a apuração dos tributos a serem lançados.

No caso vertente isso jamais aconteceu, isto é, o FISCO EM MOMENTO ALGUM DEMONSTROU QUAIS FORAM OS DEPÓSITOS OBJETOS DE TRIBUTAÇÃO, e que, conseqüentemente, deveriam ser contestados na impugnação.

A DRJ rechaçou tal preliminar, decidindo:

O procedimento fiscal seguiu estritamente o rito prescrito pelo Decreto nº 70.235/1972, assegurando à interessada os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa insculpidos no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Observa-se que o Auto de Infração está acompanhado de relato minucioso de todo o procedimento empreendido, a descrição e demonstração das infrações imputadas, com os respectivos enquadramentos legais, o que permitiu ao contribuinte tomar pleno conhecimento da motivação da ação fiscal e exercer seu amplo direito de defesa, não tendo ocorrido, portanto, subtração do direito ao contraditório e à ampla defesa.

A análise conjunta do "Quadro Demonstrativo" juntado às fls. 619 com os extratos bancários (fls. 205/232 e 239/272) e com o "Termo de Constatação Fiscal" (fls. 669/672) permite ao contribuinte entender como se deu o procedimento adotado pelo agente lançador, não havendo motivo para se cogitar a nulidade do lançamento.

Com relação aos empréstimos (mútuos), tomemos como exemplo o mês de janeiro de 2009:

O extrato do Banco Santander - Ag. 1720 - c/c 8085270 - informa que, no referido mês, o valor total creditado foi de R\$ 160.374,34. No demonstrativo de fls. 619 o valor apontado referente à citada conta é de R\$ 136.474,34. A diferença apurada - R\$ 23.900,00 - se refere aos dois contratos de mútuo (R\$ 7.000,00 e R\$ 16.900,00 - fls. 273/274).

Juridicamente, as nulidades previstas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972 são as seguintes:

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.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio

Ainda, podem ser invocadas nulidades *lato sensu* relacionadas aos requisitos obrigatórios do auto de infração:

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.

Das disposições legais colacionadas, a nulidade invocada diz respeito àquela que se refere à preterição do direito de defesa.

Compulsando os autos, verifica-se que a contribuinte foi intimada a apresentar extratos bancários, com vistas a esclarecer as discrepâncias entre sua movimentação financeira e suas receitas declaradas. Porquanto os documentos acostados pela interessada foram considerados ilegíveis, a autoridade fiscal emitiu a RMF e então novamente intimou a contribuinte a se manifestar sobre os extratos bancários.

Os extratos bancários constam às fls. 205 a 232 e 239 a 272, documentos que se remetem à intimação da contribuinte sobre o procedimento fiscal. À fl. 619, encontra-se quadro demonstrativo relacionando as receitas consideradas omitidas por período e o Termo de Constatação Fiscal (fls. 669 a 672) descreve o procedimento realizado pela autoridade fiscal.

Contudo, verifico que durante o procedimento fiscal não houve individualização dos depósitos bancários que compuseram a base de cálculo apurada pela autoridade fiscal. Não se

sabe quais depósitos bancários foram considerados omitidos no decorrer do procedimento fiscal, não há relação individualizada no TCF e tal relação não consta também dos autos de infração.

Com relação ao Quadro Demonstrativo, até se permite que seja elaborado de forma a englobar os períodos e os valores totais das receitas omitidas, entretanto, estas devem ser individualizadas e isso geralmente se faz em anexos, que também são provas indispensáveis à lavratura do auto de infração.

Esclareço que houve sim intimação da contribuinte no início do procedimento fiscal para se manifestar sobre as divergências encontradas em suas movimentações financeiras e que poderiam caracterizar a hipótese legal de omissão de receitas, mas, mesmo diante de apresentação de provas pela contribuinte, o lançamento englobou as receitas por períodos, conforme demonstra o quadro demonstrativo às fls. 619.

A saber, os relatos fiscais foram sucintos e de certo modo imprecisos.

Não há, portanto, nos autos de infração, demonstrativo ou relação analítica dos depósitos bancários individualizados que caracterizaram as receitas omitidas lançadas.

Embora a documentação trazida pela contribuinte deva ser objeto de escrutínio no julgamento e já foram rechaçadas tanto pela autoridade fiscal autuante quanto na decisão de piso, a ausência de individualização dos depósitos bancários que motivaram o enquadramento legal da omissão de receitas implica cerceamento do direito de defesa e descumpre o requisito material para a tributação de créditos bancários por presunção legal.

Em matéria de omissão de receitas por presunção legal, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, cabe ao fisco **identificar os valores creditados, individualizá-los, excluir os créditos oriundos de transferência ou resgate de contas ou aplicações do mesmo titular e intimar o contribuinte a justificar e comprovar a origem de cada um dos depósitos**, assegurando-lhe o contraditório.

Ainda que a contribuinte tenha sido intimada para se manifestar sobre seus extratos bancários, os depósitos não foram individualizados, de modo a permitir a compreensão da base de cálculo das receitas omitidas. Não se sabe quais depósitos compuseram as receitas consideradas omitidas, em descumprimento do mandamento do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Artigo 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 funciona

Individualizar os depósitos que compõem a base de cálculo tributável é ônus da fiscalização, que deve determinar a base de cálculo com precisão, sem transferir o ônus de adivinhação da base de cálculo aos contribuintes – o ônus deste é comprovar a natureza daqueles que não representam receitas também de forma individualizada, a fim de ilidir a hipótese de omissão de receitas.

A relação conjunta das receitas omitidas por período não permite que a contribuinte exerça seu direito de defesa de forma individualizada, atraindo a nulidade por vício material do lançamento, seja por preterir o direito de defesa da contribuinte, seja por descumprir os requisitos legais para a aplicação da tributação por presunção.

Essa posição, inclusive, foi adotada nos Acórdãos nº 1201-002.933 e 1103-00.533.

Desse modo, reconheço a nulidade do auto de infração, por vício material, em razão de não terem sido individualizados os depósitos bancários que levaram ao lançamento de ofício por omissão de receitas.

Conclusão

Ante aos fundamentos contidos no voto, conheço do Recurso Voluntário e **acolho a preliminar de nulidade do auto de infração por vício material**, em face da ausência de individualização dos depósitos bancários que compuseram a base de cálculo dos lançamentos de ofício por omissão de receitas, dando provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas