



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

<b>Processo nº</b>	18470.720458/2011-79
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>1201-002.933 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de maio de 2019
<b>Matéria</b>	SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
<b>Embargante</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>Interessado</b>	CARLOS HENRIQUE CUNHA FRIDMAN

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Os embargos de declaração são cabíveis quando o texto do acórdão embargado não abordar matéria de apreciação obrigatória por parte da turma julgadora.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, por maioria. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque (relator), Efigênio de Freitas Júnior e Lizandro Rodrigues de Sousa, que davam efeitos infringentes. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigenio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

## Relatório

A FAZENDA NACIONAL, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 1201-002.463 (fls. 2038), por este colegiado, interpôs embargos de declaração (fls. 2053) objetivando o aperfeiçoamento daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ-Simples, CSLL-Simples, PIS-Simples, COFINS-Simples e INSS-Simples (fls. 1189), relativos ao ano 2006, bem como juros de mora e multa de ofício (75%).

A fiscalização presumiu a omissão de receitas a partir da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada. A inclusão da referida omissão na receita bruta do contribuinte causou uma mudança de faixa de tributação, pelo que também foi lançada a correspondente insuficiência de pagamento. A acusação fiscal está detalhada em Termo de Verificação Fiscal (fls. 1175).

O contribuinte impugnou os lançamentos tributários (fls. 1275). A impugnação foi julgada por meio do Acórdão nº 12-72.624 (fls. 1976). Nessa decisão, foi exonerada parte da exigência tributária, pelo reconhecimento de parcial decadência e pela exclusão de alguns depósitos bancários.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 2011), o qual foi julgado por meio do Acórdão nº 1201-002.463 (fls. 2038). Nessa decisão, foi dado provimento ao recurso em razão da constatação de nulidade no procedimento fiscal, consistente na ausência de intimação do contribuinte para que comprovasse a origem dos depósitos bancários objeto do lançamento tributário, conforme o seguinte excerto (fls. 2043):

*O acórdão recorrido, por maioria, confirmou a exigência tributária, explicitando a inexistência de qualquer nulidade do lançamento de ofício. Entretanto, a declaração de voto fundamentou sua divergência quanto à nulidade da imposição fiscal:*

*A ação fiscal versa sobre omissão de receitas de empresa, que optou pela sistemática do Simples, relativas ao ano-calendário de 2006, devido a não comprovação da origem de depósitos junto a diversas instituições financeiras, tendo por base os extratos bancários, que totalizaram R\$ 13.084.568,18.*

*Foi constado pelos membros da 5ª Turma da DRJ/RJ que as planilhas as quais consta a ciência da interessada não possuem a individualização dos depósitos lançados de ofício.*

*Através da Resolução nº 306, de 26 de novembro de 2013, a 5ª Turma da DRJ/RJ solicitou que a fiscalização se pronunciasse a respeito da ciência dos demonstrativos de depósito bancários insertos nas fls. 1.154 a 1166, e nas fls. 1.167 e 1.1681. A mesma Resolução dispõe que se fosse constatado que o*

*contribuinte não tivesse sido cientificado dos demonstrativos deveria ser dada a ciência ao contribuinte de tal documentação.*

*No relatório de diligência fiscal, datado de 30/09//2014, o autuante informa que não consta do feito nenhum documento que permita afirmar que os documentos de fl. 1.154 a 1.168 foram encaminhados ao contribuinte durante a fiscalização.*

*Tendo em vista a constatação de tal fato, os demonstrativos foram encaminhados ao contribuinte para ciência e para este aditasse razões de defesa.*

*A ciência da interessada ocorreu em 03/10/2014 (fl.1946 e 1947).*

*Como se vê, houve um saneamento do lançamento em 03/10/2014, buscando ajustá-lo ao prescrito na lei que rege o tema.*

[...]

*O dispositivo informa que é dever da autoridade rever o lançamento quando houver omissão de ato essencial.*

*Confirmada a invalidade do lançamento, poderia ser realizado um novo lançamento com todos os requisitos previstos em lei, contudo, devido ao prazo decadencial, não haveria tal possibilidade, ressaltando-se por se tratar de vício material, haveria que observar as regras do art. 173, I do CTN.*

*Face o exposto voto pela nulidade do presente lançamento.*

*Concordando com a exposição acima, vislumbro como explícita a nulidade do lançamento de ofício, infringindo os artigos 59, inciso II, e 60 do Decreto nº 70.235/1972, com cerceamento da garantia fundamental do contraditório e da ampla defesa.*

[...]

*Entendo que a diligencia executada não saneou o vício substancial do lançamento original, ocasionando sua nulidade absoluta, considerando a inobservância nítida da garantia essencial do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, incluindo o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.*

Essa decisão foi alvo dos presentes embargos de declaração, apresentados pela Fazenda Nacional.

O embargante afirma que o Termo de Verificação Fiscal aponta duas intimações dirigidas ao contribuinte as quais teriam dado oportunidade para este comprovar a origem dos depósitos bancários. Todavia, a decisão embargada não teria se manifestado sobre essas intimações, o que configuraria uma omissão a ser saneada, conforme o seguinte excerto (fls. 2054):

*Ocorre que o Colegiado restou omisso quanto à análise do relatório de diligência fiscal, que aduziu ter sido o sujeito passivo intimado a comprovar a origem dos depósitos individualizados por meio das intimações datadas de 21/01/2010 (e-fls. 33-61) e 04/03/2010 (e-fls. 167-190). Confira-se, por oportuno, trecho do relatório fiscal de diligência (e-fls. 1944-1945):*

[...]

*Com efeito, analisando as intimações supra referidas, nota-se que o contribuinte foi intimado para comprovar os depósitos, de forma individualizada, que constaram de forma discriminada nos anexos.*

[...]

*Nesse contexto, faz-se mister que o Colegiado se manifeste para esclarecer se as intimações fiscais datadas de 21/01/2010 (e-fls. 33-61) e 04/03/2010 (e-fls. 167-190) comprovam (ou não) que houve intimação do contribuinte para comprovação da origem dos depósitos, de forma individualizada, tal como preceitua o art. 42, § 3º da Lei nº 9.430/96, aduzindo suas razões de decidir.*

A alegada omissão foi reconhecida por meio do despacho de fls. 2059.

É o relatório

## **Voto Vencido**

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Os embargos são tempestivos e merecem acolhimento, conforme determinado no despacho de admissibilidade de fls. 2059, em cumprimento do 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

A reclamação do embargante volta-se para a falta de manifestação sobre as intimações de fls. 33 e fls. 167.

O Termo de Intimação de fls. 33 tem a seguinte redação:

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com amparo nos artigos 927 e 928, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3000, de 26/03/99, intimamos o contribuinte acima identificado para, no prazo de 10 (dez) dias, contados a partir do recebimento do presente Termo, tomar as seguintes providências:*

*1 - comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos creditados, durante o ano-calendário de 2006, nas contas-correntes de sua titularidade, de n.ºs 770-6 e 771-4, mantidas na agência 3369-3, do Banco Bradesco S/A, discriminados nas relações anexas, parte integrante do presente Termo.*

O Termo de Intimação de fls. 167 tem a seguinte redação:

*No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com amparo nos artigos 927 e 928, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3000, de 26/03/99, intimamos o contribuinte acima identificado para, no prazo de 10 (dez) dias, contados a partir do recebimento do presente Termo, tomar as seguintes providências:*

*1 - comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos creditados, durante o ano-calendário de 2006, na conta-corrente de sua titularidade, de n.º.*

---

*105228-9, mantida na agência 548, do Banco UNIBANCO S/A., discriminados nas relações anexas, parte integrante do presente Termo.*

Ambos os termos supracitados estão acompanhados de uma relação de depósitos bancários, apontados individualmente, em que se informa a data, o histórico e o valor de cada um.

Verifico que o contribuinte atendeu a essas intimações, embora tenha apontado a origem de apenas parte dos depósitos bancários questionados, nos termos da correspondência de fls. 936:

*Informamos que os valores mencionados no Termo acima são recebimentos tal qual as duplicatas. Outrossim dado o tempo decorrido e a pequena expressão da empresa, e o fato de a mesma ter sido baixada, apesar da identificação não foi possível localizar os documentos correspondentes. Segue em anexo relação dos mesmos.*

Saliento que o contribuinte não apontou a origem dos depósitos em cheque.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 1175) demonstra como a fiscalização chegou aos valores lançados. É importante, por razões de clareza, transcrever as seguintes partes do TVF:

*6 - os extratos do Banco Bradesco foram entregues em 14/01/2010. Com base nos mesmos o contribuinte foi intimado, em 21/01/2010, para comprovar, com apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos creditados nas contas-correntes n.ºs 770-6 e 771-4, mantidas na agência 3369-3 desse Banco.*

*[...]*

*8 - com base nos extratos do Banco Unibanco, em 04/03/2010 intimamos o contribuinte para comprovar, com apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos creditados na conta-corrente n 9.105228-9, mantida na agência 548 desse Banco;*

*17 - através dos históricos dos extratos bancários dos bancos Unibanco - e Bradesco, de fls. 33/61, 167/190, apuramos que os valores creditados a título de cobrança de títulos, totalizaram R\$4.139.142,28, conforme resumo a seguir:*

*[...]*

*17.1 - o total acima é composto das cobranças informadas nas contas 105228-9, do Unibanco, 770-6 e 771-4, do Bradesco, nos valores a seguir discriminados (demonstrativos de fls. 1154/1166):*

*[...]*

*18 - através de análise dos registros contábeis observamos que, no ano de 2006, o contribuinte registrou em sua contabilidade movimentação financeira que resultou em ingressos nas contas-correntes bancárias no montante de R\$12.819.171,74, e*

*saídas no montante de R\$12.797.957,39, conforme se verifica através do balancete de fls. 972/982;*

*[...]*

*20 - considerando que, ao final de cada mês, são registradas transferências da conta 1.1.2.01.001-6 - Contas a Receber - Clientes, para a conta 2.1.1.01.001-4 - Credores Diversos - Valores de Terceiros a Repassar, com os históricos "VALOR DUPLIC. A RECEBER P/COBRANÇA N/MÊS" e "VALOR DOS CHEQUES A RECEBER P/COBRANÇA N/MÊS", com data de 17/11/2010 intimamos a empresa para comprovar, com a apresentação de documentos, a origem dos valores dos cheques a receber p/Cobrança n/mês.*

*20.1 - Conforme se verifica pelo demonstrativo anexo ao Termo de Intimação citado no item precedente, os valores das transferências Cheques a Receber, extraídos registros contábeis, totalizaram R\$7.886.390,31;*

*20.2 - com data de 22/11/2010 o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para comprovar o solicitado no Termo de Intimação acima, entretanto, até à presente data não foram apresentados quaisquer documentos que justificassem a origem dos cheques entregues para cobrança ou dos destinatários dos recursos que teriam sido cobrados;*

*[...]*

*22 - pelo exposto, conforme já foi demonstrado no item 17 e subitens, dos créditos em conta corrente nas 105228-9 - agência 548, do Banco Unibanco e das contas 770.6 e 771-4 - agência 3369-3, do Banco Bradesco, apenas R\$4.139.142,28 têm origem comprovada em cobrança;*

*[...]*

*24 - embora haja dúvidas quanto à taxa de 2%, que incidiria sobre as cobranças de duplicatas, entendemos que, por falta de maiores subsídios, será forçoso admitir que parte da receita da empresa seja determinada com a aplicação do percentual de 2% sobre os valores dos lançamentos em conta-corrente bancária, com o histórico "liquidação de cobrança ou crédito unicobrança, assim identificados nos extratos bancários, conforme demonstrativo de fls. 1154/1166.*

*[...]*

*33 - como já foi relatado, o contribuinte foi regularmente intimado para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas-correntes bancárias durante o ano-calendário de 2006, nos valores a seguir relacionados:*

*[...]*

*34 - através da análise dos borderôs de cobrança apresentados foram aceitos como aprovados os valores identificados nos extratos bancários como créditos originários de cobrança de títulos nos valores já relacionados no item 17 e subitem, a seguir relacionados:*

*[...]*

*35 - por falta de comprovação da origem, consideram-se decorrentes de omissões de receitas as diferenças entre os valores dos depósitos totais nas contas-correntes bancárias, excluídos dos valores constantes do item precedente, de transferências entre contas-correntes da mesma titularidade e dos valores das receitas declaradas na DIPJ, subtraídas da taxa de 2% sobre R\$4.139.142,36 apuradas conforme demonstrativo de fls. \_\_\_\_, cujo resultado relacionamos a seguir:*

Saliente-se que o item 35 do TVF, acima transcrito, faz referência a um demonstrativo, mas a sua folha nos autos não foi indicada. Todavia, tal demonstrativo encontra-se nos autos nas folhas 1167 e seguintes, logo em seguida ao também referido demonstrativo de fls. 1154.

A tributação foi realizada com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, o qual possui a seguinte redação:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento 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.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

A decisão embargada afastou a tributação em tela a partir do entendimento de que não teriam sido atendidos os requisitos legais contidos no referido artigo 42, na medida em que não teria sido identificada com exatidão a matéria tributável, conforme o seguinte excerto (fls. 2048):

*O lançamento de ofício consiste no "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.", como disciplina o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Todavia, o presente lançamento não identificou com exatidão a matéria tributável, contrariando o procedimento definido no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, que condicionava como imprescindível a ciência previa do Recorrente sobre as eventuais receitas omitidas.*

Os item 33 do TVF, acima transcrito, deixa claro que a tributação está sendo realizada a partir dos recursos creditados em suas contas bancárias durante o ano 2006, os quais foram objeto das intimações de fls. 33 e fls. 167, conforme apontado nos itens 6, 8 e 17 do TVF, também transcritos. O item 20 do TVF aponta os depósitos que foram considerados comprovados, conforme o procedimento descrito também no TVF.

As intimações de fls. 33 e fls. 167 não foram abordadas na decisão recorrida, o que deu ensejo aos presentes embargos.

Compulsando os referidos termos de intimação, constato que lá estão relacionados, individualmente, todos os depósitos bancários que compõem o crédito tributário exigido, identificados pela data do depósito, pela descrição da operação e pelo valor.

Portanto, houve a intimação para o contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, tomados individualmente. O contribuinte apresentou comprovação parcial desses depósitos (fls. 936) e a fiscalização levantou a receita omitida, por presunção, a partir dos depósitos não comprovados (item 34 do TVF) e calculou o imposto devido, antes excluindo as transferências entre contas-correntes da mesma titularidade e os valores das receitas declaradas na DIPJ (item 35 do TVF).

Diante dessa configuração fática, entendo que os requisitos legais contidos no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 foram atendidos.

Saliente-se que o contribuinte defendeu-se de forma competente contra o lançamento tributário, tanto que sua impugnação levou a autoridade julgadora de primeira instância a reduzir o valor exigido, pela exclusão dos depósitos bancários realizados por meio de cheque que foi posteriormente devolvido, nos termos do item 6.7 da impugnação (fls. 1282). Portanto, o contribuinte sabe perfeitamente quais são os depósitos bancários que deram origem ao lançamento e quais são as suas características. Portanto, não há que se falar em prejuízo para a defesa do contribuinte.

Diante do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para afastar a declaração de nulidade prolatada no acórdão embargado.

Considerando que o colegiado entendeu por não dar efeitos infringentes aos embargos, mantendo a decisão de anular os lançamentos tributários, deixo de apresentar as minhas razões quanto as demais questões de mérito.

Apesar disso, meu voto permanece por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para afastar a declaração de nulidade prolatada no acórdão embargado e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, redator designado.

A mim coube redigir o voto que representa a divergência vencedora no julgamento deste processo.

De acordo com o voto vencido, a nulidade caracterizada pelo acórdão embargado - de que não teriam sido atendidos os requisitos legais previstos no artigo 42, notadamente a falta de exatidão da matéria tributável (base de cálculo) - deveria ter sido

afastada em face de omissão do julgado no que diz respeito à análise das intimações de fls. 33 e fls. 167.

Segundo o Relator:

*Compulsando os referidos termos de intimação, constato que lá estão relacionados, individualmente, todos os depósitos bancários que compõem o crédito tributário exigido, identificados pela data do depósito, pela descrição da operação e pelo valor.*

*Portanto, houve a intimação para o contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, tomados individualmente. O contribuinte apresentou comprovação parcial desses depósitos (fls. 936) e a fiscalização levantou a receita omitida, por presunção, a partir dos depósitos não comprovados (item 34 do TVF) e calculou o imposto devido, antes excluindo as transferências entre contas-correntes da mesma titularidade e os valores das receitas declaradas na DIPJ (item 35 do TVF).*

*Diante dessa configuração fática, entendo que os requisitos legais contidos no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 foram atendidos*

Com a devida vênia, não concordo com esse racional.

Isso porque, conforme atesta o próprio voto divergente, referidas intimações foram emitidas por ocasião do início da fiscalização, mas o contribuinte comprovou parcialmente a origem de determinados créditos bancários.

Ocorre, porém, que os valores remanescentes, estes sim que compuseram a base de cálculo propriamente dita, não foram individualizados na autuação.

Vale dizer, não há, no Auto de Infração, demonstrativo ou relação analítica dos depósitos bancários que caracterizaram as receitas consideradas omitidas, fato este que, além de implicar cerceamento de defesa, descumpre requisito material para a tributação de créditos bancários por presunção legal.

Em se tratando de infração relativa à omissão de receitas fundada na presunção relativa veiculada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cumpre ao fisco não somente produzir a prova da existência de depósitos cuja origem o contribuinte, devendo **(i)** identificar os valores creditados; **(ii) individualizá-los**; **(iii)** excluir os créditos oriundos de transferência ou resgate de contas ou aplicações do mesmo titular; e **(iv)** intimar o contribuinte a justificar e **comprovar a origem de cada um deles**, assegurando-lhe o contraditório.

A falta de indicação dos valores individualizados que compuseram o total da receita considerada omitida pelo contribuinte, e isto deve constar do Auto de Infração, revela descumprimento do artigo 142 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*“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 funcional”.*

A fiscalização, portanto, deveria ter cumprido o ônus de apresentar a relação individualizada dos depósitos, para aí sim determinar com precisão a matéria tributável, e não simplesmente transferir este ônus ao contribuinte.

A ausência de individualização dos depósitos bancários que efetivamente compuseram a base de cálculo objeto do Auto de Infração caracteriza nulidade material do lançamento, seja por implicar cerceamento de defesa, seja por revelar descumprimento de requisito legal para a aplicação da tributação por presunção.

Correta, portanto, a seguinte conclusão do acórdão embargado:

*O lançamento de ofício consiste no "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.", como disciplina o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Todavia, o presente lançamento não identificou com exatidão a matéria tributável, contrariando o procedimento definido no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. que condicionava como imprescindível a ciência previa do Recorrente sobre as eventuais receitas omitidas.*

Nesse sentido, acolho os embargos, sem efeitos infringentes.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli