



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720068/2016-84
ACÓRDÃO	1402-007.597 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODAC BARRA MANSA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. NÃO EVIDENCIAÇÃO.

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

MPF. IRREGULARIDADE. NULIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.

Não constitui hipótese de nulidade de auto de infração possível irregularidade referente ao Mandado de Procedimento Fiscal, que se destina ao planejamento interno e controle pela Administração das atividades externas executadas pelos Auditores fiscais da Receita Federal. Havendo processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso; e sendo o exame dos registros financeiros requisitados considerado indispensável, a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) impõe-se ao Auditor Fiscal como instrumento necessário à execução do MPF, não se vislumbrando nulidade em eventual falha no seu uso, mas abertura de processo disciplinar a fim de apurar responsabilidades.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26.

A Presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TITULARIDADE. SÚMULA CARF Nº 32.

Nos termos da Súmula CARF nº 32, a titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário mantendo a decisão recorrida e os créditos tributários lançados.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Paulo Elias da Silva Filho (substituto[a] integral), Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 107-007.722, pela 12ª Turma da DRJ07 que julgou improcedente a impugnação dos sujeitos passivos no sentido de manter os créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, integralmente, acrescidos da multa de 75% e juros.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no ano-calendário 2011, decorrentes da omissão de receitas oriundas de depósitos bancários de origem não comprovada, com os seguintes valores originais:

IRPJ -R\$ 1.069.364,75 CSLL -R\$ 366.971,31

PIS -R\$ 67.278,03 COFINS -R\$ 309.886,86

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 16.809/16.816 a fiscalização informou, em síntese, que:

- 1) Iniciou procedimento fiscal para verificar a ocorrência de redução de receita nos Ac 2011/2012, para tanto solicitou a apresentação de documentos, dentre os quais as escritas contábeis e fiscais, além de extratos bancários, através dos quais constatou que o contribuinte optou pelo regime de apuração do Lucro Real, além de divergências entre a movimentação financeira e receitas contabilizadas;
- 2) Apesar da apresentação dos extratos bancários de algumas instituições financeiras, onde mantinha conta de depósitos, foi emitido RMF requisitando as informações das movimentações bancárias para confronto e análise, haja vista os indícios de omissão de receita na contabilidade;
- 3) Elaborou planilha individualizando os depósitos bancários e intimou o contribuinte a comprovar a origem com documentação hábil e idônea:

Deste modo, e como critério utilizado para a escolha dos créditos bancários a comprovar, utilizou-se o seguinte: do total dos créditos bancários que foram encontrados nos extratos bancários do contribuinte foram expurgados todos os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, estornos, devoluções, resgates de aplicações, entre outros; posteriormente foi realizado um corte dos valores inferiores a R\$ 3.000,00; e, em seguida, foram segregados apenas os valores redondos, sem centavos. Como resultado foi gerada uma planilha com diversos valores de créditos bancários para os quais o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos mesmos, anexada ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 – Planilha “LANÇAMENTOS COM DIVERGÊNCIA RELEVANTE NA CONCILIAÇÃO BANCÁRIA” ANEXADA AO PROCESSO.

- 4) Analisou a documentação apresentada pelo contribuinte (notas fiscais, contratos, fragmentos de razão) e realizou o expurgo dos estornos, resgates de aplicações, transferências de mesma titularidade, obtendo como resultado o montante de R\$ 87.088.428,94 em créditos bancários, superando a receita total escriturada na ECD, no valor de R\$ 82.837.022,15, relativamente ao AC 2011;
- 5) Não apurou divergências entre créditos bancários e receitas totais, relativamente ao AC 2012;
- 6) Acatou parte da documentação apresentada como hábil e idônea e considerou comprovados os depósitos bancários relacionados na planilha própria:

Através da análise detalhada desta resposta esta auditoria segregou os créditos bancários para os quais o contribuinte foi intimado a comprovar as origens em 3 (três) tipos a saber:

1 – Créditos Bancários Comprovados => Referem-se aos créditos para os quais esta fiscalização aceitou toda a documentação apresentada pelo contribuinte como comprovante das respectivas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO) (ARQ. 06 – DOC CONTRIBUINTE – CRED COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO);

2 – Créditos Bancários Sem Respostas => Referem-se aos créditos para os quais o contribuinte não apresentou qualquer documentação que comprovasse suas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS SEM RESPOSTAS ANEXADO AO PROCESSO); e

3 – Créditos Bancários Não Comprovados => Referem-se aos créditos para os quais a documentação que foi apresentada pelo contribuinte não foi aceita como comprovação das respectivas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO) (ARQ. 06 – DOC CONTRIBUINTE – CRED NÃO COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO).

Em relação aos itens 1 e 2 acima não há o que se falar. Passemos então a análise do item 3.

7) Realizou o lançamento em relação aos depósitos não comprovados por falta de apresentação de documentos ou por não serem considerados hábeis e idôneos, fazendo-os constar discriminadamente em planilhas distintas;

8) No caso dos depósitos cuja documentação não foi considerada hábil e idônea para comprovação, constatou divergência de valores e/ou datas das operações, bem como pertencentes a pessoas distintas das envolvidas nas operações;

9) Considerou omissão de receita os depósitos individualizados e não comprovados, seja pela ausência de documentos, seja pela não aceitação como hábil e idôneo, com base na presunção legal.

Inconformado com a autuação, da qual tomou ciência, por via postal, em 25/01/2016, fls. , o contribuinte apresentou as defesas de fls. 16.992/16.994, 17.249/17.254, e 17.345/17.356, em 24/02/2016, alegando, em síntese, que:

1) Houve apuração de omissão sem provas, apenas por suposição;

2) Apresenta documentos que comprovam a origem dos valores lançados em cada mês do AC 2011.

Por sua vez, a 12ª Turma da DRJ07 julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado a partir da presunção legal de omissão de receitas, na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, pelo sujeito passivo, mediante apresentação de documentação hábil e idônea concatenada com os valores individualizados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário mesclando alegações em sede de preliminar e de mérito. Em síntese, a Recorrente aduziu:

a) Preliminarmente:

a.1) Esse processo é conexo ao de nº 10073-720.070/2016-53 (CSLL – inexistência de relação jurídico tributária decidida judicialmente);

a.2) A Recorrente argumenta que o tanto a autoridade lançadora quanto a julgadora devem levar em consideração os princípios da legalidade e verdade material, ao decidir e cita dispositivos do Decreto nº 70.235/72, CTN, CF, RIR/99, Lei nº 9.784/99, CPC, CC;

a.3) Aduz que houve cercamento do direito de defesa e do vício na requisição dos RMF o que implicaria cancelamento da autuação a.4) Outro ponto é que, segundo a Recorrente, a autuação, em seu aspecto formal e material, teria contrariado a legislação de regência do processo administrativo fiscal e os princípios da moralidade e transparência administrativa, impondo grave dificuldade à defesa na comprovação de que as contas correntes da empresa nos bancos intimados eram titularizadas pela Matriz e suas filiais do mesmo contribuinte;

a.5) Outro vício no procedimento fiscal que induziu o julgador a quo ao erro é que às e-fls. 1742 e seguintes não se localiza a propalada ficha cadastral entregue de uma conta corrente que era da filial da empresa e na resposta a intimação às e-fls. 1980/1981 novamente é protocolizada junto à autoridade fiscal a entrega da ficha cadastral da conta corrente titularizada por uma de suas filiais (CNPJ 28.870.917/0005-46) e novamente a autoridade fiscal deixa de anexar o citado documento;

a.6) Em seguinte argumentou que prestou todos os esclarecimentos sobre os extratos bancários, tal como intimado, não havendo, pois, motivação legal para a expedição dos RMF, tratando-se de prova ilícita visto que, também, não teria ocorrido intimação prévia do contribuinte sobre tal expedição;

a.7) Alegou que franqueou tempestivamente à autoridade fiscal, vide fls 02/1100, todos os extratos bancários e demais documentos para os quais a Recorrente foi intimada a apresentar. Logo, expedição de RMF's, teria sido inapropriada o que tornaria imprestáveis os documentos carreados aos autos em decorrência de tais requisições;

a.8) Ademais, conforme alegado pela Recorrente, uma vez declarado imprestáveis os extratos bancários fornecidos em atenção aos RMF's, não restará nos autos nenhuma eventual materialidade que ampare a indevida autuação;

b) Mérito:

b.1) Em tempo, a Recorrente argumentou que “nunca houve nenhum depósito bancário na conta do contribuinte de origem não identificada, muito menos que não tenha sido objeto de sua regular conciliação bancária, vide o Livro Diário e Razão anexos pela própria autoridade, a qual não se deu o trabalho da devida verificação, pois se bastou em tênues presunções e verificações superficiais automatizadas e que lhe conduziram a providência fiscal imprópria e imotivada, a qual redundou em auto de infração sem que tenha comprovação do fato gerador dos tributos exigidos, tal como tipificado na norma que o lastreia (art. 42, da Lei 9.430/96)”.

b.2) Assim, nos dizeres da Recorrente, “se o depósito tem origem conhecida e identificada, a Lei desautoriza a sua utilização como preposto presumido de omissão de rendas na forma do art. 42., da Lei nº 9.430/96, vez que a tanto só se pode utilizar depósitos de origem não identificada ou seja, depósitos em espécie ou cheques bancários sem identificação dos depositantes”;

b.3) Em suma, para a Recorrente “à luz dessas considerações o ato administrativo (auto de infração) que foi praticado nas circunstâncias em apreço deve ser retirado do ordenamento jurídico pela própria Administração (AUTOTUTELA), não podendo produzir efeitos jurídicos, devendo ser essa a consideração finalística quanto a reforma da decisão guerreada e seus reflexos, inclusive no que toca aos débitos que se pretendeu materializar em face do contribuinte”;

Ademais, segundo a Recorrente, nos termos do alegado no recurso a ser julgado nesse CARF nos autos do processo de nº 10073-720.070/2016-53, ela não seria devedora da CSLL, considerando que tem decisão judicial que lhe socorre nesse sentido e que inexistiria nos autos as provas que dessem conta dos motivos e as conclusões que autorizaram o AFTN a dar por imprópria e inábil os documentos fornecidos e suas justificativas, tendo em vista, inclusive, os que atestaram seus rendimentos tributados e a conciliação bancária regularmente contabilizada no Diário e Razão anexos, fato esse que já está depositado nas dependências da própria administração tributária.

Por fim, a Recorrente pleiteou:

“PEDIDO

01 - Isto posto, diante das relevantes razões de fato e de direito supra arguidas, a Recorrente requer:

a) Que todas as questões aqui suscitadas, sejam deferidas, decididas, motivadas e fundamentadas, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa e da quebra da regra do devido processo legal tributário, inclusive sendo reiterado o disposto na impugnação;

b) Que processado e autuado normalmente o presente Recurso, seja a decisão de origem e o Auto de Infração em tela, julgado insubsistentes e reformada, por não guardarem conformidade formal e ideológica com os pressupostos legais e materiais, pois não apura um fato gerador concreto e incontroverso, tornando-se discricionário pelo infundado e indevido procedimento fiscal, nulificando-se, por isso mesmo, já que ninguém adquire direitos contra a Lei.

c) Para as futuras intimações de atos e decisões contidas nesse processo, indicamos o endereço físico do Recorrente, em substituição de qualquer outro.

d) Que seja observado o disposto nos arts. 37 e 38, da Lei nº 9.784/99, no que toca a instrução desse processo quanto aos documentos mencionados nesse Recurso e que são arquivados ou oriundos da administração pública e tributária, para que dos mesmos surtam seus jurídicos e legais efeitos.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, presentes autos versam acerca de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no ano-calendário 2011, decorrentes da omissão de receitas oriundas de depósitos bancários de origem não comprovada.

A DRJ decidiu por manter os lançamentos. Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, cujos argumentos passo a apreciar.

PRELIMINARMENTE:

Em sede de preliminar, a Recorrente alegou ser nulo o lançamento por ter ferido diversos princípios constitucionais, como cercamento do direito de defesa, a moralidade e transparência administrativa e da segurança jurídica e por vício na requisição dos RMF o que implicaria cancelamento da autuação, pois, não haveria motivação legal para a expedição de tais requisições, tratando-se, destarte, de prova ilícita.

Contudo, trechos do TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO FISCAL demonstram totalmente o contrário do alegado:

“I - CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e na forma dos artigos 835, 844, 904, 907, 927 e 928, do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), procedemos a ação fiscal no contribuinte acima identificado, nº que se refere à operação LR – REDUÇÃO DA RECEITA LÍQUIDA, relativa aos AC/2011-2012, respaldado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 07.1.05.00.2015-00114-1.

Inicialmente vale ressaltar que o contribuinte em questão apresentou suas DIPJ/2012 e DIPJ/2013 pela sistemática do Lucro Real, com apuração anual do IRPJ e da CSLL, tendo se utilizado de Balancete de Suspensão/Redução em todos os meses dos respectivos anos calendários, e que ele apresentou suas ECD ao SPED conforme a seguir: AC/2011 – Código HASH FE5FE19E088D73BEA2375DCF27C82EC372C7883C (01/01/2011 a 31/01/2011) e 7A9D66452C924A6E49CECF579CA51F2AED7A3BBD (01/02/2011 a 31/12/2011); AC/2012 – Código HASH 865A0C54D3F096EF732DEE96DAB7F87E1ECFBDB4.

Sendo assim, e através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 20/04/2015, o contribuinte foi intimado a apresentar a seguinte documentação, relativa aos AC/2011-2012: cópia dos Atos Constitutivos e das Atas das Assembleias posteriores; e extratos bancários relativos a todas as contas-correntes movimentadas nos AC/2011-2012. Ainda, através do mesmo termo, ele foi cientificado de que suas ECD (Escrituração Contábil Digital) seriam baixadas através do SPED.

Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, protocolada na data de 13/05/2015, o contribuinte apresentou as cópias dos seguintes documentos: Ata da Assembleia Geral Extraordinária de 10/11/1977 (Estatuto de Constituição); Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária de 10/04/2015 (última assembleia realizada); e cópias dos extratos bancários referentes aos Bancos Itaú Unibanco, Banco do Brasil, Real Santander, Bradesco, e CEF(ARQ. 01 ANEXADO AO PROCESSO).

Considerando-se que o contribuinte foi selecionado para a execução deste procedimento fiscal, no que se refere à operação LR – REDUÇÃO DA RECEITA LÍQUIDA, tendo em vista que foram apuradas divergências de R\$ 10.992.569,28

(AC/2011) e de R\$ 37.645.694,13 (AC/2012) entre a movimentação financeira registrada na contabilidade e a receita contabilmente informada.

Considerando-se ainda o grande volume de operações financeiras realizadas pelo contribuinte e a necessidade de cotejamento entre as informações bancárias por ele apresentadas e as informações constantes nos bancos de dados das Instituições Financeiras, em 21/05/2015, foi requerido ao Sr. Chefe desta Unidade a expedição de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira para serem encaminhadas para as Instituições nas quais o contribuinte efetuou movimentação financeira, quais sejam: ITAÚ UNIBANCO, BANCO DO BRASIL, REAL SANTANDER, BANCO VOLKSWAGEN, BRADESCO e CEF.

Vale ressaltar que a justificativa para a solicitação destas RMF's também fundamentou-se no art. 3º, inciso IV, do Decreto nº 3.724/2001, com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 6.104/2007. Ou seja, tendo em vista a aparente divergência entre os valores totais informados pelas Instituições Financeiras, através de DIMOF's, os valores apresentados nos extratos fornecidos pelo contribuinte e o montante das receitas declaradas em suas DIPJ/2012-2013, há indícios de que possa estar havendo omissão de receitas por depósitos de origens não conhecidas.

11/06/2015 – Lavratura do Termo de Intimação Fiscal nº 1, que diz respeito a outro Auto de Infração acostado a outro processo, com data de ciência do contribuinte em 15/06//2015.

04/08/2015 – Lavratura de Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, com data de ciência do contribuinte em 07/08//2015.

22/09/2015 – Lavratura de Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, com data de ciência do contribuinte em 24/09//2015.

08/10/2015 – Lavratura do Termo de Intimação Fiscal nº 2, através do qual o contribuinte foi intimado a comprovar a origem de diversos depósitos bancários, que seguiram em planilha anexa, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores. Vale ressaltar que este termo também serviu para intimar o contribuinte a cumprir outras exigências relativas a assuntos relacionados ao IRRF, que encontram-se autuados através de outro processo.

Em 26/10/2015, o contribuinte protocolou petição através da qual solicitou a prorrogação do prazo para atendimento do referido termo em 30 dias, prorrogação não concedida tendo em vista novo prazo que foi dado ao contribuinte através do Termo de Reintimação Fiscal de 28/10/2015, conforme abaixo (ARQ. 02 ANEXADO AO PROCESSO).

28/10/2015 – Lavratura do Termo de Devolução de Documentos nº 1, através do qual foram devolvidos ao contribuinte todos os extratos bancários por ele apresentados em resposta ao Termo de Início do

Procedimento Fiscal, conforme sua solicitação para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 2.

28/10/2015 – Lavratura de Termo de Reintimação Fiscal, através do qual o contribuinte foi novamente intimado a comprovar a origem de diversos depósitos bancários que seguiram em planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 2. Vale ressaltar que este termo também serviu para reintimar o contribuinte a cumprir outras exigências relativas a assuntos relacionados ao IRRF, que encontram-se autuados através de outro processo.

Em resposta protocolada na data de 09/11/2015 (ARQ. 03 ANEXADO AO PROCESSO), o contribuinte procurou demonstrar a justificativa para os depósitos bancários anexados ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, através da apresentação de diversas cópias de notas fiscais de vendas de veículos, cópias de diversas folhas do Razão Analítico de algumas contas escrituradas, diversas cópias de Contratos de Encomendas de Veículos (PEDIDO DE COMPRA – CONCESSIONÁRIO), assim como documentação complementar diversificada.

16/11/2015 – Lavratura de Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, com data de ciência do contribuinte em 23/11//2015.

15/12/2015 – Lavratura de Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal, com data de ciência do contribuinte em 17/12//2015.

Pela narrativa transcrita, verifica-se que a houve total regularidade da nos presentes autos. Dessa forma, adoto os fundamentos expostos no Acórdão nº 3301-005.617:

“No âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes. O encerramento desta fase com a lavratura do auto de infração, propicia, com a ciência do contribuinte, a fase contenciosa, esta sim plenamente regida pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.

A corroborar esse entendimento está o fato de que a auditoria fiscal, em certos casos, pode ser reduzida ao mínimo, dispensando qualquer fiscalização externa para efetuar o lançamento tributário e, então, o Fisco autua o contribuinte sem auditar no seu estabelecimento e sem intimá-la previamente, desde que já disponha dos elementos de prova para tanto, como acontece nas autuações decorrentes do simples exame de declarações (Declaração de Ajuste Anual de Pessoa Física - DIRPF, ou

Declaração de Contribuições e de Tributos Federais da Pessoa Jurídica - DCTF) em cotejo com dados disponíveis nos sistemas informatizados.

Portanto, a intimação prévia - ou auditoria externa - é uma opção de trabalho que o Fisco tem para os casos em que seja necessário colher documentos, esclarecimentos ou outros meios de prova diretamente junto ao contribuinte ou, eventualmente, junto a terceiros como nos casos referentes à Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira — RMF.

Assim, em sede pretoriana ou doutrinária, é mansa e pacífica a tese de que não incide, pelo menos em sua plenitude, o princípio do contraditório e da ampla defesa, ou do devido processo legal, na fase inquisitorial do processo administrativo fiscal, o que não impede reconhecer a existência de disciplinamento legal regendo a atuação das autoridades fiscais nesta fase, pois não se trata de fase discricionária, muito menos arbitrária.

Neste contexto é que deve ser interpretada a determinação de que a quebra do sigilo bancário seja precedida de intimação para que o contribuinte apresente os extratos bancários. Não se trata de pressuposto essencial para a posterior Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira — RMF, mas de traçar uma correta linha de ação concernente aos dados requisitados, evitando o excesso ou a falta . Tal conclusão encontra apoio quando se examina o texto legal, instituidor da norma, que autorizou o exame de dados das instituições financeiras pela autoridade fiscal:

Lei Complementar n° 105, de 10 de janeiro de 2001

Art. 6° As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação.

Ora, os requisitos legalmente impostos para o exercício do poder concedido para a devida requisição de movimentação financeira são: (1) que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso; e (2) que o exame dos registros financeiros requisitados seja considerado indispensável pela autoridade administrativa competente. Não se vislumbra, portanto, qualquer condicionamento ao exercício do poder de requisitar informações financeiras à

prévia intimação, nem do titular de eventual conta, nem do terceiro porventura a ele vinculado.

Não regulou, em sentido contrário, ao que dispõe a Lei Complementar nº 105/01, o Decreto nº 3.724/01, embora este tenha feito menção à chamada intimação prévia do sujeito passivo para apresentação de informações financeiras, antes da requisição às correspondentes Instituições. Contudo, como será visto na sequência, não se trata de esta intimação inaugurar, em plena fase inquisitiva, procedimento contraditório, mas de objetivar, de instruir e de precisar a referida requisição, conforme já elucidado. O artigo 4º do Decreto nº 3.724/01 trata da questão nos seguintes termos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007)

(...)

§ 5 A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, 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.

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5 do art. 22 as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007) § 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

II Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

§ 3º O sujeito passivo responde pela veracidade e integridade das informações prestadas, observada a legislação penal aplicável.

§ 4º As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 10, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou cia Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo auditor Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato. (..)

Demonstra-se que a intimação prevista no §2º do art. 4º, longe de instituir contraditório e ampla defesa na fase inquisitorial, o que de fato é incompatível com a natureza dessa fase, encontra-se no âmbito de regulamentação do próprio MPF — mandado de procedimento fiscal -, denotando ser a sua finalidade a de orientação e delimitação da atividade do Auditor Fiscal responsável pela condução da apuração do fatos. No âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes. O encerramento desta fase com a lavratura do auto de infração, propicia, com a ciência do contribuinte, a fase contenciosa, esta sim plenamente regida pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.

A corroborar esse entendimento está o fato de que a auditoria fiscal, em certos casos, pode ser reduzida ao mínimo, dispensando qualquer fiscalização externa para efetuar o lançamento tributário e, então, o Fisco autua o contribuinte sem auditar no seu estabelecimento e sem intimá-la previamente, desde que já disponha dos elementos de prova para tanto, como acontece nas autuações decorrentes do simples exame de declarações (Declaração de Ajuste Anual de Pessoa Física - DIRPF, ou Declaração de Contribuições e de Tributos Federais da Pessoa Jurídica - DCTF) em cotejo com dados disponíveis nos sistemas informatizados.

Portanto, a intimação prévia - ou auditoria externa - é uma opção de trabalho que o Fisco tem para os casos em que seja necessário colher documentos, esclarecimentos ou outros meios de prova diretamente junto ao contribuinte ou, eventualmente, junto a terceiros como nos casos referentes à Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira — RMF.

Assim, em sede pretoriana ou doutrinária, é mansa e pacífica a tese de que não incide, pelo menos em sua plenitude, o princípio do contraditório e da ampla defesa, ou do devido processo legal, na fase inquisitorial do processo administrativo fiscal, o que não impede reconhecer a existência de disciplinamento legal regendo a atuação das autoridades fiscais nesta fase, pois não se trata de fase discricionária, muito menos arbitrária.

Neste contexto é que deve ser interpretada a determinação de que a quebra do sigilo bancário seja precedida de intimação para que o contribuinte apresente os extratos bancários. Não se trata de pressuposto essencial para a posterior Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira — RMF, mas de traçar uma correta linha de ação concernente aos dados requisitados (...)"

A respeito dos argumentos da Recorrente, em voto proferido em processo de minha relatoria, esta Turma de julgamento assim decidiu:

(...)

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa ou mesmo em nulidade do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INFORMAÇÕES OBTIDAS CONFORME O DECRETO Nº 3.724/2001. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO E SOLICITAÇÃO DE EMISSÃO DE RMF. O fato de não se encontrar entre as peças processuais o relatório circunstanciado e solicitação de emissão de RMF, que deu base à sua expedição, não implica em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte nem determina a nulidade do lançamento, por se tratar de um procedimento interno destinado a justificar e subsidiar a decisão. (...) - (Acórdão nº 1402-007.035, Data da Sessão: 17 de julho de 2024)

Do voto, pinça-se e transcreve-se o seguinte trecho:

“(...)

Em tal contexto, é foram expedidas as RMF, contestadas pela Recorrente, visto que os documentos eram indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização em curso.

Constata-se que, no presente caso, a ausência do relatório circunstanciado nos autos não compromete a validade da prova obtida no procedimento fiscal, diante da inequívoca caracterização de uma das hipóteses autorizadoras da requisição de informações relativas a operações financeiras. Também se observa que não houve violação do direito de defesa, pois todas as informações obtidas foram disponibilizados ao contribuinte Entende-se que o relatório circunstanciado

exigido pelo Decreto nº 3.724, de 2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF - Requisição de Movimentação Financeira e sua ausência, nos autos, não determina a ilegalidade da prova. As informações requeridas nas RMF é que devem obrigatoriamente integrar o processo administrativo fiscal instaurado, quando interessarem à prova do lançamento de ofício.

Nesse preciso sentido, é o entendimento do CARF que se exemplifica pelas ementas transcritas:

“SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário, sendo desnecessária prévia autorização judicial. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. SUPOSTA AUSÊNCIA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.

ILEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS. O relatório circunstanciado, exigido pelo Decreto nº 3.724/2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF Requisição de Movimentação Financeira e sua suposta ausência, nos autos, não determinaria a ilegalidade da prova. As informações requeridas nas RMF é que devem obrigatoriamente integrar o processo administrativo fiscal instaurado, quando interessarem à prova do lançamento de ofício”. (Acórdão nº 2301-011.257, Data da Sessão: 07/05/2024).

“LANÇAMENTO BASEADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF DECRETO Nº 3.724/2001. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. De acordo com o §4º do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 "as informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º ". O fato de não se encontrar entre as peças processuais o relatório circunstanciado que deu base à expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) não implica em cerceamento ao direito de defesa do impugnante nem determina a ilegalidade da prova, uma vez que este é dirigido à autoridade competente e não ao contribuinte”. (Acórdão nº 2202-003.753, Data da Sessão: 04/04/2017).

“LANÇAMENTO BASEADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF DECRETO Nº 3.724/2001. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. Não há que se falar em nulidade do lançamento quando, a despeito de não ter sido acostado aos autos o Relatório Circunstanciado a que alude o § 5º do artigo 3º do Decreto 3.724/2001 - mas observadas as demais exigências normativas - dos elementos autos e, em especial do Relatório Fiscal, restar evidenciada/explicitada a motivação para a expedição da RMF como sendo uma daquelas que integram o rol do citado artigo”. (Acórdão nº 9202-009.950, Data da Sessão: 24/09/2021).

“(…) REQUISIÇÃO SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUSÊNCIA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. DEFESA PRESERVADA. A não localização de relatório circunstanciado como elemento instrutivo da solicitação de RMF, dirigida às autoridades competentes para sua expedição, não prejudica o exercício do direito de defesa do contribuinte por se tratar de um procedimento interno destinado a justificar e subsidiar a decisão de alçada”. (Acórdão nº 2202-009.930, Relator: Christiano Rocha Pinheiro, Data da Sessão: 13 de junho de 2023)

Dessa última decisão, vale a reprodução de parte do voto:

“(…)”

FALTA DE RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO NA FUNDAMENTAÇÃO DA RMF

A peça recursal relata um suposto cerceamento de defesa em decorrência da não verificação do relatório circunstanciado e conseguinte solicitação de emissão dentre os elementos que justificaram a expedição da RMF, documento que possibilitou o acesso aos dados bancários do recorrente.

Prevista pelo art. 4º, §§ 5º e 6º do Decreto nº 3.724/2001, a RMF é precedida de uma solicitação formulada pelo Auditor Fiscal da RFB responsável pelo procedimento fiscal em que se identifica a necessidade dos dados bancários e é dirigida às autoridades competentes pela sua expedição, segundo disciplina dada pela Portaria RFB nº 2.047/2014.

Predecessora do ato administrativo supracitado e vigente à época da ação fiscal sob análise, a Portaria SRF nº 180/2001 já continha as diretrizes que orientavam a RMF e, no art. 4º, relacionava as autoridades competentes para assinatura da requisição. Por sua vez, o art. 5º, II da retro mencionada portaria previu a necessidade do relatório circunstanciado como parte integrante da solicitação de RMF, a ser encaminhada às indigitadas autoridades como elemento de justificativa do pedido.

O cerne do tema é que a solicitação da RMF tem natureza administrativa, baseada no endereçamento interno às autoridades competentes para subsídio da deliberação a seu cargo e, portanto, não se confunde com qualquer elemento processual sujeito à contradita da parte envolvida. Em síntese, com a solicitação, a decisão administrativa será tomada sem oitiva do contribuinte, a partir dos critérios de adequação, conveniência e oportunidade, sem olvidar do interesse na medida da impossibilidade de acesso aos dados desejados por outro meio. Segue excerto do julgamento de piso (fl. 1186).

É certo que os §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, mencionam a necessidade de elaboração de relatório circunstanciado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do Mandado de Procedimento Fiscal MPF ou por seu chefe imediato, relatório este que servirá de base para a expedição da RMF.

Todavia, é certo, também, que tal relatório tem a finalidade única e exclusiva de convencer a autoridade administrativa responsável, a qual somente poderá expedir aquela requisição quando estiver convicta de que se trata de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade, observado o princípio da razoabilidade. O § 8º do art. 4º do mesmo Decreto nº 3.724, de 2001, é bastante claro, ao estipular: “A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.” Observa-se que, no corpo da RMF, fl. 694, no campo intitulado ENCAMINHAMENTO, a seguinte informação, antes da assinatura da autoridade responsável – no caso, o Delegado da Receita Federal do Brasil – DRF Bauru: “Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.” Nem a Lei Complementar nº 105 nem o Decreto nº 3.724, ambos de 2001, preveem que deva ser o contribuinte cientificado da RMF ou do relatório que a antecede. Quem deve estar convencido da necessidade de expedição da RMF é a autoridade administrativa competente e não o contribuinte.

Com efeito, exaurida a etapa administrativa de coleta de provas financeiras, ainda permanecem ativos o contraditório exercido no curso do procedimento fiscal, para formação da convicção da Autoridade Tributária, e as etapas recursais, em que a materialidade das provas coligidas podem se confrontadas.

Como já manifestado em outra oportunidade por esta Turma de Julgamento, a não localização do relatório circunstanciado que instruiria a solicitação de RMF não oferece prejuízo à defesa, dado que a esta não se dirige e, outrossim, não lhe alije as típicas manifestações processuais de salvaguarda de interesses e direitos”. Grifou-se.

Ademais, é certo que não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

O descabimento da nulidade se torna indubitoso quando se verifica que o auto de infração contém todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

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.

O simples cotejamento do auto de infração lavrado com cada requisito acima enumerado não permite duvidar de obediência plena às determinações legais, inclusive no que se refere à descrição dos fatos. Por outro lado, não se verifica ofensa ao art. 50, LV, CF/88, pois houve ciência do auto de infração e oportunidade para o contraditório e a ampla defesa, nem se detecta violação aos art. 30 e 142 do CTN, pois, há indiscutível base legal - citada no auto - para o lançamento de ofício e para exigência de multa.

Para concluir, não tendo havido cerceamento de defesa, tendo sido lavrado o auto de infração por autoridade competente com todos os requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, em consonância ao que determina o PAF, art. 59, *verbis*:

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.

(...)

Desta forma, não demonstradas as supostas de alegações de cerceamento do direito de defesa, tendo havido o amplo exercício do contraditório, rejeito integralmente a tese de nulidade do auto de infração, em todos os seu fundamentos.

MÉRITO

A Recorrente, discordando do lançamento, aduziu que apresentou os documentos para os quais foi intimada a fazê-lo e que se o depósito tem origem conhecida e identificada, a Lei desautoriza a sua utilização como preposto presumido de omissão de rendas na forma do art. 42., da Lei nº 9.430/96, vez que a tanto só se pode utilizar depósitos de origem não identificada ou seja, depósitos em espécie ou cheques bancários sem identificação dos depositantes.

Contudo conforme constou no TVF, foi emitida requisição de movimentação financeira para obter os extratos bancários, através dos quais foram identificados e individualizados depósitos bancários para os quais a Recorrente não apresentou documentos hábeis e idôneos que comprovassem suas origens.

Dessa forma, as alegações de defesa que não se sustentam em face do conteúdo explícito do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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.

(...)

§ 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;

(...)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

Segundo o dispositivo legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome. A Lei nº 9.430, de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido:

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Sob a égide do dispositivo legal suprimido do mundo jurídico exigia-se 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.

Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte.

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 sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 deste CARF:

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.

Outrossim, na hipótese de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, a lei determina a individualização dos próprios depósitos, e não dos saldos no fim de cada mês. Os depósitos de um mês não funcionam como origem para os depósitos do mês subsequente.

Segundo esse Tribunal CARF, o raciocínio do Recorrente e encontra óbice na Súmula nº 30, *in verbis*:

Súmula CARF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes

De tal sorte, no curso do procedimento fiscal, Recorrente, conforme TFV e consignado na decisão recorrida e reproduzido a seguir “teve oportunidade de se manifestar acerca de cada depósito identificado em suas contas bancárias, mas deixou de apresentar documentos em relação a alguns depósitos, relacionados às fls. 16.568/16.569, e apresentou

documentos de fls. 16.573/16.805, que não se mostraram hábeis e idôneos a comprovar os depósitos relacionados às fls. 16.570/16.572.

Para melhor compreensão, reproduzo excerto do acórdão de piso:

“Na planilha de fls. 16.806/16.808 a fiscalização consolidou os depósitos não comprovados, relacionados no parágrafo anterior, cujos somatórios mensais constam dos autos de infração como receitas omitidas para a incidência tributária.

Em sua impugnação o contribuinte menciona o valor total mensal dos depósitos e faz referências genéricas e isoladas do que supostamente poderia ser a origem e comprovação, por exemplo:

Ora, o artigo 16, III do PAF impõe ao impugnante a obrigação de apontar os pontos de discordância com as razões e provas que possuir, significa dizer que, além de especificar o que exatamente discorda, deve concatenar as razões e provas, não bastando uma argumentação genérica e a juntada de documentos sem qualquer correlação com sua argumentação.

Não compete ao julgador realizar o exame não direcionado da documentação em busca da comprovação, como se estivesse a fiscalizar ou a defender o contribuinte. A comprovação, durante a fiscalização e em sede de contencioso é ônus do contribuinte, não sendo suficiente a mera juntada de documentos, muitos deles, sequer dizem respeito ao AC 2011.

Vale mencionar que os documentos juntados com a impugnação, às fls. 16.573/16.805, são os mesmos já analisados pela fiscalização, haja vista as rubricas e anotações realizadas pelo auditor, neste caso, deveria o contribuinte, minimamente, contradizer as conclusões da fiscalização, às fls. 16.812/16.813, que resultaram na recusa dos comprovantes.

Além disso, a comprovação da origem diz respeito a cada depósito bancário que compõe o valor total lançado em cada mês, conforme discriminado na planilha de fls. 16.570/16.572, e não como constou da impugnação.”

Segue, ainda, a transcrição do TFV sobre apuradas divergências de R\$ 10.992.569,28 (AC/2011) e de R\$ 37.645.694,13 (AC/2012) entre a movimentação financeira registrada na contabilidade e a receita contabilmente informada:

“(…)

Através da análise dos extratos bancários que foram apresentados pelas Instituições Financeiras em respostas as RMF's enviadas, no que diz respeito aos créditos bancários, após efetuados os expurgos relativos a transferências de mesma titularidade, estornos e resgates de aplicações financeiras, tanto dentro do sistema Contágil, como posteriormente através de uma análise mais criteriosa, apurou-se que o total dos créditos bancários com indicativo de recebimento de receitas somou o montante total de R\$ 87.088.428,94, superando o montante dos valores totais de receitas escrituradas em sua ECD (R\$ 82.837.022,15) – Arquivo denominado “PLANILHA GERAL” anexado ao Processo – ARQ. 04 ANEXADO AO

PROCESSO (Créditos Bancários após Expurgos). Isso, em relação ao AC/2011. Para o AC/2012 esta auditoria não apurou divergências passíveis de serem autuadas, entre créditos bancários e receitas escrituradas na ECD.

O total da receita que foi creditada na conta sintética 311 – VEICULOS foi de R\$ 64.805.012,24, na conta sintética 312 – PEÇAS foi de R\$ 1.550.840,32, na conta sintética 313 – ASSISTENCIA TECNICA-PECAS E MÃO-DE-OBRA foi de R\$ 10.772.363,24, na conta sintética 341 – OPERACIONAIS – VW foi de R\$ 2.019.546,96, na conta sintética 342 – FINANCIAMENTOS E SEGUROS foi de R\$ 2.686.057,64, na conta sintética 343 – OUTRAS RENDAS foi de R\$ 560.864,64, na conta sintética 351 – RECEITAS FINANCEIRAS foi de R\$ 132.295,78, na conta sintética 352 – JUROS RECEBIDOS foi de R\$ 363,86, na conta sintética 353 – DESCONTOS OBTIDOS foi de R\$ 156,42, e na conta sintética 361 – GANHOS DE CAPITAL foi de R\$ 309.521,05, perfazendo um total de R\$ 82.837.022,15 (BALANCETES DE JAN e de FEV A DEZ ANEXADOS AO PROCESSO).

Quando comparamos o total de créditos bancários acima discriminado (R\$ 87.088.428,94) com o total da receita escriturada na ECD do contribuinte (R\$ 82.837.022,15), constatou-se que a divergência encontrada foi algo em torno de 5%.

Em conciliação bancária realizada dentro do sistema Contágil, entre créditos bancários e débitos nas contas representativas de Bancos Conta Movimento, tanto na conciliação pelos totais diários como na conciliação por semelhança de lançamentos, foram geradas diversas divergências entre os valores, apesar dos 5% somente de divergência entre receitas bancárias e receitas contabilizadas.

OBS: Foram anexados ao processo os Razões de todas as contas representativas de Bancos Conta Movimento (AC/2011-2012).

Deste modo, e como critério utilizado para a escolha dos créditos bancários a comprovar, utilizou-se o seguinte: do total dos créditos bancários que foram encontrados nos extratos bancários do contribuinte foram expurgados todos os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, estornos, devoluções, resgates de aplicações, entre outros; posteriormente foi realizado um corte dos valores inferiores a R\$ 3.000,00; e, em seguida, foram segregados apenas os valores redondos, sem centavos. Como resultado foi gerada uma planilha com diversos valores de créditos bancários para os quais o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos mesmos, anexada ao Termo de Intimação Fiscal nº 2 – Planilha “LANÇAMENTOS COM DIVERGÊNCIA RELEVANTE NA CONCILIAÇÃO BANCÁRIA” ANEXADA AO PROCESSO.

Intimado a comprovar a origem destes diversos créditos bancários, conforme planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, o contribuinte protocolou petição através da qual solicitou a prorrogação do prazo para atendimento do referido termo em 30 dias, prorrogação não concedida tendo em

vista novo prazo que foi dado ao contribuinte através do Termo de Reintimação Fiscal de 28/10/2015 (ARQ. 02 ANEXADO AO PROCESSO).

Em resposta ao Termo de Reintimação Fiscal de 28/10/2015, protocolada em 09/11/2015 (ARQ. 03 ANEXADO AO PROCESSO), o contribuinte procurou demonstrar a justificativa para os depósitos bancários anexados ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, através da apresentação de diversas cópias de notas fiscais de vendas de veículos, cópias de diversas folhas do Razão Analítico de algumas contas escrituradas, diversas cópias de Contratos de Encomendas de Veículos (PEDIDO DE COMPRA – CONCESSIONÁRIO), assim como documentação complementar diversificada.

Através da análise detalhada desta resposta esta auditoria segregou os créditos bancários para os quais o contribuinte foi intimado a comprovar as origens em 3 (três) tipos a saber:

1 – Créditos Bancários Comprovados => Referem-se aos créditos para os quais esta fiscalização aceitou toda a documentação apresentada pelo contribuinte como comprovante das respectivas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO) (ARQ. 06 – DOC CONTRIBUINTE – CRED COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO);

2 – Créditos Bancários Sem Respostas => Referem-se aos créditos para os quais o contribuinte não apresentou qualquer documentação que comprovasse suas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS SEM RESPOSTAS ANEXADO AO PROCESSO); e

3 – Créditos Bancários Não Comprovados => Referem-se aos créditos para os quais a documentação que foi apresentada pelo contribuinte não foi aceita como comprovação das respectivas origens (ARQ. 05 – CRED BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO) (ARQ. 06 – DOC CONTRIBUINTE – CRED NÃO COMPROVADOS ANEXADO AO PROCESSO).

Em relação aos itens 1 e 2 acima não há o que se falar. Passemos então a análise do item 3.

Para justificar as origens dos diversos créditos bancários o contribuinte apresentou cópias de diversas notas fiscais de vendas de veículos, cópias de diversas folhas do Razão Analítico de algumas contas escrituradas, além de diversas cópias de Contratos de Encomendas de Veículos (PEDIDO DE COMPRA – CONCESSIONÁRIO). Os motivos pelos quais esta fiscalização não aceitou nenhuma das comprovações que foram apresentadas para estes créditos bancários foram os seguintes:

a) diversas notas fiscais que foram apresentadas não coincidem, ou em datas, ou em valores, ou em ambos => Como discriminado no próprio Termo de Intimação Fiscal nº 2, a comprovação se dará através de documentação hábil e idônea, “coincidente em datas e valores” (grifo meu). Não pode esta fiscalização, simplesmente, aceitar que o contribuinte,

através de uma composição de valores de notas fiscais, que não guardam consistência com as datas dos créditos bancários, chegue a composição do valor do crédito bancário. Vale dizer, o contribuinte efetuou diversas vendas de veículos no AC/2011, portanto, é razoável que encontre valores de notas fiscais que, somados, cheguem ao total do referido crédito bancário. Como exemplo podemos citar os valores dos seguintes créditos bancários: R\$ 166.900,00 (07/04/2011), que o contribuinte justificou com diversas notas fiscais de vendas para a Prefeitura de Barra Mansa, mas com datas de emissão em 07/02/2011 e 15/02/2011; e R\$ 101.000,00 e R\$ 107.500,00 (22/06/2011), que o contribuinte justificou com diversas notas fiscais de vendas para a Prefeitura de Barra do Piraí, mas com datas de emissão em 09/02/2011, 25/02/2011, 21/03/2011 e 26/01/2011;

b) mais de uma nota fiscal pertencentes a pessoas distintas para justificar um único crédito bancário => Um outro fato que não pode ser aceito por esta fiscalização. Não é aceitável que um TED bancário ou um DEPÓSITO bancário, que presume-se feito por uma única pessoa, tenha como justificativa a apresentação de mais de uma nota fiscal, pertencente a pessoas diferentes. Ressaltando ainda que esta fiscalização aceitou diversas comprovações nesse sentido, mas que continham em seus históricos bancários referências a TED's realizadas pelo Banco VOLKSWAGEN, recebimentos de títulos em cobrança (MOV TIT COBRANCA e MOV TIT COB DISP) ou "RECEBIMENTO FORNECEDOR". Isto porque, claramente referem-se a repasses de financiamentos realizados pelo Banco VOLKSWAGEN ou por outras financeiras, além de recebimentos de títulos diversos repassados pelos bancos; e

c) folhas do Razão Analítico de algumas contas escrituradas, além de diversas cópias de Contratos de Encomendas de Veículos (PEDIDO DE COMPRA – CONCESSIONÁRIO) => Documentação que, quando desacompanhada da respectiva nota fiscal, por si só, não pode ser aceita por esta fiscalização. Mesmo porque, na maior parte das vezes, nem data e nem valor que faziam parte dos referidos documentos eram coincidentes com o valor do crédito bancário. O próprio contribuinte escrevia a mão o valor nos referidos documentos que, somados a outros, igualmente manuscritos, se igualava ao valor do crédito bancário solicitado.

Um outro fato importante a se ressaltar é que em toda documentação apresentada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, em cada uma das folhas, foi manuscrito por esta fiscalização o crédito bancário, com a respectiva data, a que se refere. E todas foram também rubricadas.

Vale ressaltar ainda, como indício caracterizador da infração, que o somatório dos créditos bancários para os quais o contribuinte não conseguiu comprovar a origem, acima discriminados, corresponde a 4,9% do valor total da receita

escriturada em sua ECD, ou seja, dentro dos 5% de divergência entre receitas bancárias e receitas contabilizadas.

Sendo assim, ausente documentação hábil e idônea a comprovar a origem de diversos depósitos bancários, estar-se-ia à frente de ingressos à margem da escrituração, hipótese indicativa de omissão de receitas, sendo referida parcela distinta daquela eventualmente objeto de identificação na escrituração e/ou nos documentos mantidos pela pessoa jurídica.

A Lei n.º 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Prosseguindo, cumpre esclarecer que a fiscalização pode averiguar a omissão de receitas fundamentando-se nas presunções legais, bem como nas presunções simples ou mediante a obtenção da prova direta da infração.

Assim, o Fisco não sofre qualquer restrição de investigação e, portanto, quando sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizá-la através de todos os meios lícitos admitidos em Direito, inclusive com base em presunção simples, desde que firmada com indícios veementes.

Por não ser admissível prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receitas construída a partir de tal indício é suficiente para manutenção da exigência, até porque admitida legalmente.

Cumprido ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

Um outro fato que deve ser aqui mencionado diz respeito à obtenção dos extratos bancários relativos às contas-correntes do contribuinte, os quais foram conseguidos através das Instituições Financeiras em respostas às RMF's enviadas. Não se pode aqui questionar sobre a legalidade ou não deste elemento de prova, uma vez que há previsão legal autorizativa de tais procedimentos.

A legislação permite que autoridades fiscais avaliem movimentações financeiras quando já há processo administrativo ou procedimento fiscal em curso e esse exame seja indispensável para esclarecer os fatos (Lei Complementar 105/2001, art. 6º). E a referida Lei Complementar é respaldada pela Constituição, que faculta à administração tributária, nos limites legais e respeitando os direitos individuais, identificar o patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte, conforme abaixo discriminado.

ACÓRDÃO 1402-007.597 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10073.720068/2016-84

DOCUMENTO VALIDADO

“Art. 145 (...)

§ 1º. Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

E o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, assim já previa, in verbis:

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II- os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

(...)”

Sendo assim, e considerando-se que os referidos valores não tiveram sua origem comprovada, resta provada a Presunção Legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que caracteriza-se como OMISSÃO DE RECEITAS.

Diante dos fatos acima expostos, e considerando-se a omissão de receitas acima descrita, estamos lavrando os Autos de Infração anexos, para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos IRPJ (principal), CSLL/PIS/COFINS (reflexos), através do lançamento de ofício dos valores dos referidos créditos bancários, somados mensalmente, os quais não foram oferecidos à tributação, conforme planilha “CRED BANCÁRIOS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO”, anexa ao presente termo (composta pelos Créditos Bancários Não Comprovados e pelos Créditos Bancários Sem Respostas).

No presente caso, por tratar-se de lançamento de ofício dos valores dos créditos bancários que não foram oferecidos à tributação (receitas omitidas), será aplicada a multa de 75%, conforme preceitua o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, redação esta dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/2007.

III - CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO

O crédito tributário, com o respectivo demonstrativo de apuração e demonstrativo de multas e juros de mora aplicados, encontra-se anexo ao presente termo (Auto de Infração).

Vale esclarecer que este Termo de Verificação de Infração Fiscal, com os respectivos Autos de Infração, restringiu-se tão somente à operação LR – REDUÇÃO DA RECEITA LÍQUIDA. As outras operações programadas para este RPF já foram objeto de autuação através de outros processos.”

Em suas razões recursais, a Recorrente nada acrescentou sobre o mérito.

E, importa frisar, que o ônus probatório está claramente estabelecido no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1992. Todavia, o contribuinte pretende convenientemente transferi-lo à fiscalização, para que o agente fiscal confirme os fatos alegados, o que não se mostra adequado ao sistema de produção de prova.

De mais a mais, a diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete. A Recorrente teve diversas oportunidades para assim proceder, contudo, não o fez.

Assim, irretocável a atuação da fiscalização que concluiu por considerar receitas omitidas os depósitos relacionados na planilha de fls. 16.570/16.572, para os quais não houve comprovação da origem pela Recorrente, nem mesmo em sede de contencioso, a partir da presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Assim sendo, deve-se manter o lançamento relativamente aos créditos de IRPJ, PIS e COFINS, integralmente, acrescidos da multa de 75% e juros.

Por fim, segundo a Recorrente, nos termos do alegado no recurso a ser julgado nesse CARF nos autos do processo de nº 10073-720.070/2016-53, ela não seria devedora da CSLL, considerando que tem decisão judicial que lhe socorre nesse sentido.

Ante o exposto oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário mantendo a decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça