



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.014104/2008-54
ACÓRDÃO	9202-011.388 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FERNANDO BERNARDINO DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO BASEADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.

Não se pode alegar nulidade do lançamento quando, embora o Relatório Circunstanciado mencionado no § 5º do artigo 4º do Decreto 3.724/2001 não tenha sido juntado aos autos, as demais exigências normativas foram cumpridas e, com base nos elementos presentes nos autos, especialmente no Relatório Fiscal, fica evidenciada a motivação para a expedição da RMF, conforme hipótese prevista no artigo 3º do Decreto 3.724/2001.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte, em face do acórdão nº 2301-009.640 (fls. 837/853), o qual negou provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito lançado, decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 861/919). Conforme despacho de fls. 984/990, foi dado parcial seguimento ao recurso, admitindo-se a rediscussão da matéria “**a) regularidade da expedição da RMF quando ausente o relatório circunstanciado**”, com base nos paradigmas nº 1301-003.764 e nº 101-96.355.

Cientificado do despacho, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 997/1003.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

a) regularidade da expedição da RMF quando ausente o relatório circunstanciado (paradigmas nº 1301-003.764 e nº 101-96.355);

I. CONHECIMENTO

Em seu recurso defende o contribuinte que os extratos obtidos por RMF não precedida de relatório circunstanciado não podem amparar o lançamento, devendo este ser cancelado.

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte em seu voto condutor (fl.847 e ss):

Repito que quanto a ausência do propalado "relatório circunstanciado" nos autos do processo não enseja qualquer hipótese de nulidade prevista na legislação, nos termos do art. 59 do Decreto d 70.235, de 1972, ou, mesmo, cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Quando muito, constituiria mera irregularidade no trâmite do instrumento, sanável pelo fato de a autoridade responsável ter se convencido da indispensabilidade da expedição da RMF, tanto é assim que ela foi expedida.

Nem poderia ser diferente, pois as normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível. Este é o entendimento do Conselho de Contribuintes, segundo acórdão a seguir colacionado:

(...)

Quanto ao ponto relativo à Requisição de Movimentação Financeira — RMF- aos bancos, sem supostamente respeitar o prazo concedido ao interessado para que apresentasse espontaneamente os documentos, descumprindo a lei que estatui que "A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF", menciono novamente os esclarecimentos a seguir.

De acordo com o posicionamento oficial dos correios, a ciência teria ocorrido no dia 18/01/2008. No entanto, como deve ser considerada a data mais benéfica para o contribuinte, e o dia 18/01/2008 caiu numa sexta feira, fora considerado somente o dia 21/01/2008 como o início da contagem do prazo de 20 dias para que apresentasse os extratos bancário. Tal prazo tem como termo final o dia 09/02/2008, que é um sábado, de maneira que o contribuinte poderia ter apresentado os documentos solicitados até o dia 11/02/2008, segunda feira.

Como os extratos bancários não foram trazidos aos autos pelo contribuinte, não restou alternativa aos autuantes além de solicitar tais documentos diretamente das instituições financeiras por meio de RMF, que foram preenchidas em 15/02/2008 (fls.04/06) e entregues aos bancos nos dias 25 e 26 de fevereiro (fls.07/08). Fica demonstrado que a fiscalização cumpriu fielmente as determinações legais ao solicitar as informações financeiras do contribuinte diretamente aos bancos envolvidos depois de decorrido o prazo concedido para que o interessado apresentasse os extratos bancários de forma espontânea.

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Ou seja, para o recorrido, extrapolado o prazo concedido pela fiscalização e ante a ausência de qualquer resposta por parte do contribuinte, a autoridade fiscal já estaria autorizada a expedir RMF às instituições financeiras, sendo a ausência de prévio “relatório circunstanciado” insuficiente para ensejar qualquer hipótese de nulidade, ante o convencimento da indispensabilidade da expedição da RMF.

Em contraponto, cito trechos do voto proferido no acórdão **paradigma nº 1301-003.764**:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. HIPÓTESES DE INDISPENSABILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO

Lançamento embasado em extratos bancários, obtidos mediante Requisição de Movimentação Financeira (RMF), devem ser firmados na Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001.

Nas hipóteses de indispensabilidade do exame de movimentação financeira elencadas no art. 3º do Decreto 3.724/2001, a autoridade fiscalizadora deverá, em relatório circunstanciado, descrever de forma precisa e clara os fatos que motivaram o enquadramento do caso na hipótese de indispensabilidade e demonstrar a razoabilidade da situação.

Inexistindo nos autos relatório circunstanciado, impossível a verificação do cumprimento dos requisitos contidos na referida norma regulamentar federal, devendo, por isso, cancelar a exigência do crédito tributário e anular o Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES.

(...)

Relatório

Através da correspondência datada de 18/08/2008 (fls. 46/47) a empresa encaminhou o livro CAIXA referente ao ano sob fiscalização. Nessa mesma oportunidade a contribuinte expressa seu entendimento de que a empresa, por estar protegida pelo sigilo bancário, não forneceria cópias dos extratos bancários.

Nessa ocasião, tendo por base a falta de disponibilização dos extratos bancários, foram encaminhados às instituições financeiras nas quais a empresa mantinha contas bancárias, Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, solicitando a apresentação por aquelas das cópias dos referidos extratos (fls.48/52).

(...)

Voto

(...)

Em sede de recurso, a empresa autuada pugna pela nulidade do lançamento efetuado com base na movimentação bancária. Afirmar que a fiscalização não trouxe aos autos documento denominado de "relatório circunstanciado", e que o Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou a Lei Complementar nº 105, prevê a necessidade do referido documento para embasar a expedição da Requisição de Movimentação Financeira RMF.

(...)

Pois bem, efetuada a diligência, verifica-se que a autoridade responsável por sua confecção, através de documento denominado de "Relatório Fiscal", expressamente afirma que o **aludido documento não foi localizado**, o que compromete, a meu ver, a validade do lançamento fiscal em análise.

(...)

Com efeito, de acordo com o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, as autoridades e os agentes fiscais tributários da União somente podem examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, acaso cumpridos dois requisitos, quais sejam: **i) a existência de processo administrativo ou procedimento fiscal em curso e; ii) a indispensabilidade do exame de prova ou documento para a investigação fiscal:**

(...)

Quanto à primeira das condições, inexistente controvérsia, eis que contra a recorrente foi instaurado, de forma regular, procedimento fiscal.

No que toca à indispensabilidade do exame das informações, o Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta o art. 6º acima mencionado, relacionou **objetivamente** as hipóteses em que os exames são considerados indispensáveis. Ou seja, o seu art. 3º determina taxativamente todas as situações nas quais as informações serão consideradas indispensáveis, *in verbis*:

[...]

Aqui entra a questão da necessidade de relatório circunstanciado. O artigo 4º do Decreto, em especial seus §§5º e 6º, impõe a necessidade de sua emissão, nos termos seguintes:

[...]

Note-se que o § 6º determina a necessidade de demonstrar que o RMF se trata de medida indispensável à realização da fiscalização. Indispensabilidade essa que, nos termos do próprio § 6º, deve ser aferida pelas situações descritas no artigo 3º, do mesmo Decreto, observado o princípio da razoabilidade.

Nesse passo, a ausência do referido "relatório circunstanciado" acerca do procedimento de obtenção dos extratos bancários pelo Fisco, impede a verificação do cumprimento dos requisitos elencados acima.

Do acima exposto, entendo restar demonstrada a divergência jurisprudencial, haja vista que no acórdão recorrido considerou-se que a ausência do "relatório circunstanciado" não macularia a expedição da RMF, bem como o lançamento amparado nos extratos bancários assim obtidos, ante a ausência de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Por outro lado, o paradigma 01, ao interpretar o art. 4º, §§5º e 6º, do Decreto nº 3.724/2001, entendeu que os extratos obtidos por RMF não precedida de relatório circunstanciado compromete a validade do lançamento.

Quanto ao paradigma nº 101-96.355, a sua ementa e voto trazem o seguinte em relação à matéria:

PRELIMINAR — REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA — AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO CONTRIBUINTE PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS E DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO — NULIDADE DA PROVA— é requisito fundamental para a emissão de Requisição de Movimentação Financeira — RMF a negativa de entrega dos documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada para tanto, bem como o relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor- Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato, com a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade das informações requeridas.

Tendo o sujeito passivo entregue parte dos extratos -t bancários, caberia a sua reintimação para a apresentação dos documentos faltantes. A ausência a essa reintimação é que configuraria a recusa necessária para a emissão do RMF.

(...)

Voto

(...)

A recorrente apresentou três preliminares de mérito, a saber:

1. nulidade da prova em que se baseou o lançamento (na expedição do RMF de fls. 09, 1.280, 1.289 e 1.294) por não haver nos autos o relatório que daria base à sua expedição, não tendo sido consignados pela autoridade administrativa os motivos determinantes para sua expedição, requisito fundamental para a requisição da quebra do sigilo bancário.

(...)

A possibilidade da Secretaria da Receita Federal promover o exame de contas de depósitos e aplicações financeiras de terceiros quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, foi introduzida no ordenamento jurídica pátrio por intermédio do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001:

(...)

Tal dispositivo foi regulamentado por meio do Decreto nº 3.724/2001, que previa em seu artigo 4º:

(...)

Ocorre que, conforme visto, não consta dos autos qualquer relatório circunstanciado, em que esteja descrita a motivação da proposta de expedição da RMF, demonstrando, com precisão e clareza, que os fatos dos autos subsumem-se às hipóteses de indispensabilidade prevista no dispositivo regulamentar.

Não se confirma nos autos a afirmativa da autoridade julgadora de primeira instância de que "as justificativas estão nos autos".

A despeito de o artigo 8º afirmar que a expedição da RMF presume a indispensabilidade das informações requisitadas, não entendo desta forma. À requisição de informações da movimentação financeira, deve preceder o competente relato dos fatos e a demonstração da existência de uma das hipóteses de indispensabilidade dos dados financeiros para a conclusão da ação fiscal ou do processo administrativo fiscal.

Mas não é só. Relata a autoridade fiscal, em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.833) que o sujeito passivo apresentou "diversos documentos inclusive parte dos extratos bancários".

No entanto, não há nos autos qualquer outra intimação, anterior às RMF, requisitando do sujeito passivo a apresentação dos extratos bancários faltantes.

O parágrafo 2º do artigo 4º estabelece que a RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

Tendo o sujeito passivo apresentado parte dos extratos bancários, conforme afirma a autoridade fiscal, caberia a esta a re-intimação ao sujeito passivo para que promovesse a entrega dos extratos faltantes. Não o tendo feito, não restou configurada a recusa do sujeito passivo em proceder à entrega dos documentos de sua movimentação financeira, não existindo in casu o pré-requisito básico para a expedição da RMF, estabelecido no parágrafo 2º suscitado.

(...)

O lançamento de ofício teve por base as informações da movimentação financeira da recorrente, colhidas por meio das RMF. Se a formulação daquelas requisições tem em sua gênese nulidade insuperável, nulo também é o lançamento que se baseou nas informações delas resultantes.

Do acima exposto, verifica-se que o paradigma 02 também possui entendimento conflitante com o recorrido, na medida que, ao interpretar o art. 4º do Decreto nº 3.724/2001, considerou ser necessária a prévia elaboração de relatório circunstanciado a fim de demonstrar a existência de uma das hipóteses de indispensabilidade da expedição de RMF.

Neste sentido, deve ser conhecido o recurso da contribuinte.

II. MÉRITO

Alega a RECORRENTE que os extratos obtidos por RMF não precedida de relatório circunstanciado não podem amparar o lançamento, devendo este ser cancelado.

A respeito do tema, cabe analisar a disposição dos arts. 2º, 3º e 4º do Decreto nº 3.724/2001, *in verbis*:

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.

(...)

§ 5º 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. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

II - obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país enquadrado nas condições estabelecidas no art. 24 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V - realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI - remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;

VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei no 9.430, de 1996;

IX - pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X - negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

(...)

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, 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:

(...)

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

(...)

§ 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.

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

[...]

§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Da leitura da legislação de regência, observa-se que a RMF poderá ser requisitada pela autoridade fiscal quando: (i) houver procedimento de fiscalização em curso; e (ii) tais exames forem considerados indispensáveis.

O art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 elenca as hipóteses em que se considera indispensável o exame das informações constantes em instituições financeiras. O art. 4º do mesmo decreto, por sua vez, dispõe que a expedição de RMF será precedida de intimação ao

sujeito passivo (§ 2º) e de que a RMF será embasada em relatório circunstanciado contendo a motivação para a sua expedição (§§ 5º e 6º).

Contudo, entendo não merecer prosperar o inconformismo do contribuinte.

Destaca-se que o procedimento fiscal possui natureza inquisitória, não havendo que se falar em cerceamento de defesa até o término dessa fase. É bem verdade que os atos praticados devem observar as regras e legislação de regência. Por outro lado, da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, entendo que o relatório circunstanciado é ato interno e preliminar à emissão da RMF, mas não é condição de validade do auto de infração, pois requer-se apenas que os fatos que ensejaram a emissão da RMF estejam, de forma clara e objetiva, devidamente descritas no relatório para fins de avaliação da motivação do acesso às informações bancárias pelo Fisco. Tanto que o art. 4º, §8º, do Decreto nº 3.724/2001 expressamente prevê que *“a expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas”*.

Percebe-se, pela análise dos autos, que o presente lançamento se encontra devidamente amparado por relatório fiscal com a devida discriminação necessária dos fatos e enquadramento legal (fl. 588 e ss). A descrição dos fatos expõe que os extratos bancários não foram trazidos pelo contribuinte, apesar de intimado para o fazê-lo. O acórdão recorrido é bastante claro nesse ponto, razão pela qual cito novamente os seguintes trechos:

De acordo com o posicionamento oficial dos correios, a ciência teria ocorrido no dia 18/01/2008. No entanto, como deve ser considerada a data mais benéfica para o contribuinte, e o dia 18/01/2008 caiu numa sexta feira, fora considerado somente o dia 21/01/2008 como o início da contagem do prazo de 20 dias para que apresentasse os extratos bancário. Tal prazo tem como termo final o dia 09/02/2008, que é um sábado, de maneira que o contribuinte poderia ter apresentado os documentos solicitados até o dia 11/02/2008, segunda feira.

Como os extratos bancários não foram trazidos aos autos pelo contribuinte, não restou alternativa aos autuantes além de solicitar tais documentos diretamente das instituições financeiras por meio de RMF, que foram preenchidas em 15/02/2008 (fls.04/06) e entregues aos bancos nos dias 25 e 26 de fevereiro (fls.07/08). Fica demonstrado que a fiscalização cumpriu fielmente as determinações legais ao solicitar as informações financeiras do contribuinte diretamente aos bancos envolvidos depois de decorrido o prazo concedido para que o interessado apresentasse os extratos bancários de forma espontânea.

O fato de o contribuinte não ter atendido à intimação para apresentação dos extratos enquadra-se na hipótese de embaraço à fiscalização, prevista no art. 33, I, da Lei nº 9.430/96, e que é uma das hipóteses em que considera-se indispensável a análise das documentações financeiras por meio de RMF, nos termos do art. 3º, inciso VII, do Decreto nº 3.721/2001:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;

Lei nº 9.430/96

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pela sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

Estando evidente na motivação do lançamento que a expedição de RMF decorreu de hipótese prevista no art. 3º, inciso VII, do Decreto nº 3.721/2001, restando também demonstrado que o contribuinte foi previamente intimado para apresentação do extratos e restou silente, e tendo a RMF sido expedida com todos os dados necessários exigidos pelo art. 4º, §7º, do Decreto nº 3.721/2001, entendo não haver nulidade no lançamento em razão da ausência do relatório circunstanciado previsto nos §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.721/2001.

Reforço as razões de decidir acima com os seguintes trechos do acórdão nº 9202-009.950 (sessão de 24/09/2021), de relatoria do ilustre Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti:

Quanto à divergência relacionada à ausência do relatório circunstanciado fundamentando a expedição da RMF - Requisição de Movimentação Financeira, aduziu o recorrente que a sua não juntada aos autos macularia o lançamento, a ponto de torná-lo nulo, consoante assentou o acórdão paradigma de nº 101-96.355.

Sem razão o recorrente.

Cumprе destacar, de início, que o procedimento fiscal tem natureza inquisitorial, não havendo que se falar em cerceamento de defesa até o término dessa fase, o que não quer dizer que os atos então praticados não estejam sujeitos ao controle de legalidade - judicial ou mesmo administrativo - em que pese a própria expedição da RMF presumir a indispensabilidade das informações requisitadas (§8º, art. 3º, Dec 3.724/2001), tal como veremos a seguir.

Pois bem.

Revisitando a legislação aplicável à espécie, notadamente a Lei 9.430/96 e o Decreto 3.724/2001, é de se notar uma especial importância dada à motivação

necessária a autorizar ao Fisco o acesso e o exame da movimentação financeira do Sujeito Passivo.

Vejamos:

- * Há de haver um procedimento fiscal em curso.
- * O exame das informações deve ser considerado indispensável e realizada por um Auditor-Fiscal.
- * A requisição da movimentação deve ser expedida pelo Delegado da Receita Federal, por meio de documento próprio (RMF), e será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal.
- * A expedição da RMF será ancorada em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata.
- * E mais, no relatório deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

Por sua vez, a imprescindibilidade do exame é caracterizada mediante a constatação de uma das hipóteses a seguir, previstas no artigo 3º do decreto encimado:

(...)

Com se pode facilmente notar, todo o arcabouço normativo construído em face da prerrogativa atribuída ao Fisco pela LC 105/2001 tem como fim último, a proteção do direito à intimidade consagrado em nossa Constituição, ao mesmo tempo em que busca preservar e instrumentalizar a atividade fiscalizatória do Estado, já que embora o Fisco possa muito, ele não pode tudo. E foi nesse sentido que caminhou a norma.

Veja-se que medidas normativas foram adotadas no intuito de que fosse explicitado, ou ao menos evidenciado nos autos, pela autoridade fiscal, a motivação de que se valeu para, segundo as hipóteses acima, acessar a movimentação financeira do sujeito Passivo. Assim feito, ter-se-á por viabilizado o controle de legalidade do ato administrativo.

(...)

Intimado, o recorrente pediu prorrogação, que foi atendida pela Fiscalização em prazo diverso. Findo o prazo assinalado, apresentou apenas o extrato da conta no Unibanco, além de pedir nova prorrogação de prazo para os demais extratos, o que foi deferido pela Fiscalização. Mais a frente, em resposta, asseverou o fiscalizado que, os Bancos Pottencial e Santander ainda não haviam lhe fornecido os extratos bancários exigidos pela Fiscalização.

Transcorrido o prazo, os extratos não foram apresentados.

Assim, considerando o decurso de quase 60 dias da data da ciência do início do procedimento fiscal sem que os extratos remanescentes houvessem sido apresentados, a Fiscalização expediu as competentes RMF àqueles bancos, que se encontram acostadas aos autos.

(...)

Perceba-se que o contexto acima se subsume perfeitamente à hipótese normativa prevista no inciso VII do artigo 3º do Decreto 3.724/2001 c/c artigo 33 da Lei 9.430/96. Confira-se:

Decreto 3.724/2001:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

[...]

VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;

Lei 9.430/96

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pela sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, **bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira**, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

Extrai-se do disposto no inciso acima que o não fornecimento, quando intimado, de informações sob movimentação financeira é motivo suficiente para a expedição da RMF, a teor do inciso VII do artigo 3º do decreto já mencionado.

(...)

Posto desta forma, não vejo nulidade no lançamento pelo fato de não ter sido acostado aos autos o Relatório Circunstanciado a que alude o § 5º do artigo 3º do precitado decreto, se, dos elementos autos, em especial do Relatório Fiscal e observadas as demais exigências normativas restar evidenciada/explicitada a motivação para a expedição da RMF como sendo uma daquelas que integram o rol do citado artigo.

Portanto, não merece razão a RECORRENTE, devendo ser mantido o acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial do contribuinte, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim