



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

Processo nº 11634.720840/2011-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.986 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente COMERCIAL UNIPLACAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR Nº 105. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 601314, e nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade - ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 garantiu ao Fisco o acesso a dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, nos termos da Lei Complementar nº 105 e do Decreto nº 3.724, de 2001.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. DECRETO Nº 3.724/2001. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. EMBARAÇÃO À FISCALIZAÇÃO. HIPÓTESE PREVISTAS NO ART. 33 DA LEI Nº 9.430/96. EMISSÃO DE RMF BASEADA EM SIMPLES NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

O acesso à movimentação financeira do contribuinte, autorizado pela Lei Complementar nº. 105, de 2001, implica fiel obediência aos ditames do Regulamento correspondente (Decreto nº. 3.724, de 2001). No caso vertente, em que o referido acesso se deu com suporte nas hipóteses descritas no art. 33 da Lei nº. 9.430, de 1996, seria necessário o aporte de documentação capaz de indicar condutas que permitissem concluir pela intenção deliberada do contribuinte de obstaculizar o andamento da ação fiscal (embaraço), sendo insuficiente, à evidência, a mera comprovação do não atendimento de intimação para apresentar extratos bancários.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos reflexos, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Ângelo Abrantes Nunes que votou por negar provimento ao recurso voluntário. Ausente momentânea e justificadamente o Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

COMERCIAL UNIPLACAS LTDA recorre a este Conselho em face do acórdão nº 14-38.227 proferido pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Contra a empresa epigrafada foram lavrados os autos de infração de fls.1292/1335, que se prestaram a exigir o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e respectivos consectários legais, como também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep – PIS, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2007 e 2008, em razão da constatação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O crédito tributário exigido neste processo está composto dos seguintes montantes:

TRIBUTO	TRIBUTO (R\$)	JUROS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
IRPJ	644.532,54	233.343,23	966.798,79	1.844.674,56
PIS	209.665,89	78.123,57	314.498,77	602.288,23
COFINS	967.689,14	360.571,03	1.451.533,67	2.779.793,84
CSLL	348.368,07	126.159,59	522.552,10	997.079,76
TOTAL (R\$)	2.170.255,64	798.197,42	3.255.383,33	6.223.836,39

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos deu-se como a seguir demonstrado:

- **IRPJ:** Arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 528 do RIR/99.
- **PIS:** Lei Complementar (LC) nº 7, de 1970, arts. 1º e 3º; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995; Arts. 2º, I, a, e parágrafo único, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002.
- **COFINS:** Arts. 2º, II, e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 e 5º do Decreto nº 4.524, de 2002.
- **CSLL:** Art. 2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/88; Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 29 da Lei nº 9.430/96 e Art. 37 da Lei nº 10.637/02; Art. 3º da Lei nº 7.689/88 com alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Os juros de mora foram lançados com fundamento no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 e as multas de ofício, aplicadas essencialmente à razão 150% do valor dos respectivos tributos, foram lançadas com fundamento no que dispõe o art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

O IPI lançado neste processo às fls.1336/1348 foi transferido para o processo nº 11634.720239/2012-10, conforme consta no despacho de fls.1415.

O procedimento de fiscalização e as conclusões dele decorrentes foram relatadas no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 1280/1290.

Segundo o relato da autoridade fiscal, o procedimento de fiscalização foi realizado tendo em vista que a contribuinte apresentou movimentação financeira em suas contas bancárias incompatível com a receita declarada. Relatou que a contribuinte foi intimada, relativamente aos anos-calendário (AC) de 2007 e 2008, a apresentar os atos constitutivos e alterações posteriores, DIPJ, DCTF e Dacon, os livros Diário e Razão, Registro de Entradas, Registro de Saídas, livro de Apuração de ICMS, Prestação de Serviços e Inventário, extratos bancários, etc.

Como não foram apresentados os extratos bancários solicitados, foram expedidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) para o Banco Real, Unibanco, Safra, Itaú, Bradesco, Banco Semear, Banco Daycoval S/A, Coop. Créd. Livre Adm. Regional de Mandaguari, Coop. Crédito Rural Vale do Bandeirante de Coope. De Créd. Livre Adm. Agoempresarial Sicred. A fiscalização constatou que houve apenas o registro contábil parcial das operações do banco Real em 2008.

A contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias e nada apresentou.

Foram excluídos dos depósitos questionados pelo fisco os valores das receitas declaradas, conforme se pode ver no demonstrativo de fls. 1285/1286, tributando-se a diferença como omissão de receita proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, exigindo-se o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins neste processo e o IPI em processo distinto.

Foi exigida a multa de 150% e foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 11634.720848/2011-80.

Notificada do lançamento, a contribuinte, representada pelo procurador João Fernando de Alvarenga Reis (fls. 1142, 1400), ingressou com a impugnação de fls.1356/1374, alegando:

- Nulidade do auto de infração em função da violação do sigilo bancário. A Receita Federal, com fundamento na Lei Complementar (LC) nº 105/01 regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, solicitou às instituições financeiras, por meio de RMF, os extratos de sua movimentação financeira. Ocorre que referida LC viola a Constituição Federal (CF), no que concerne às garantias relativas ao sigilo bancário. O Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 389.808/PR destacou a referida inconstitucionalidade;*
- Violação do sigilo bancário por falta de motivação na expedição da RMF. O relatório efetuado para justificar a emissão da referida requisição apenas cita o art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, sem especificar em qual das hipóteses se enquadra o pedido, o que caracteriza violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Informou ao auditor que a não apresentação dos documentos solicitados no termo de intimação fiscal se deu em razão de estarem de posse do contador, carreando ao processo administrativo denúncia por apropriação indébita feita em face do mesmo. Assim, ficou descaracterizada a hipótese contida no art. 33 da Lei nº 9.430/96 e, conseqüentemente, a hipótese contida no Decreto nº 3.724/01, fato que desautoriza a expedição da RMF para as instituições financeiras;*
- Nulidade da RMF por falta de requisitos legais. Não há código de acesso à internet para permitir à instituição financeira a identificação da RMF;*
- Nulidade decorrente de erro na base de cálculo. O auditor fiscal considerou os depósitos em seu valor nominal, não levando em consideração a opção de declaração pelo lucro presumido a que fazia jus;*
- É inválida a presunção de omissão de receitas, pois a contribuinte informou ao autuante que os recursos eram relativos a financiamento de produção e indicou as empresas de fomento*

mercantil que fariam os referidos empréstimos disfarçados de operação de fomento. A partir dessa indicação, cabia à fiscalização averiguar essas informações. Por se tratar de simulação de operação de fomento obviamente não existiam documentos para comprovar a origem e razão dos recursos depositados;

• A fiscalização considerou como omissão de receita operações que correspondem a empréstimos feitos junto a terceiros com cheques próprios, transações entre a impugnante e demais empresas, cujos sócios se confundem, fato que não caracteriza omissão de receitas. Diante do erro evidente, descoberto sem maior esforço, e diante da impossibilidade de se averiguar caso a caso a ocorrência ou não de omissão de receita, tal presunção deve ser descartada;

• O ônus do fisco de comprovar a ocorrência caso a caso se impõe pela demonstração da impugnante de que houve erro na base de cálculo e, portanto, excesso de exação. Há de se salientar que caso fossem apresentadas as operações pelas empresas indicadas pela impugnante evidentemente outros valores seriam descartados, já que não se revelam como receita tributável;

• Cumpre salientar que para a obtenção dos documentos referentes às operações de financiamento e verificação a legalidade dos juros cobrados já há diversas ações judiciais em andamento em face das empresas (WS, AM Créd e Cobrafas) que operaram os maiores valores conforme relatório anexo;

• Resta evidenciado pelo princípio da capacidade contributiva subjetiva que não há possibilidade de tais recursos serem considerados como omissão de receita;

• As multas lançadas são indevidas pois não restou comprovada a intenção de fraudar o fisco.

• Solicitou que seja deferida a juntada de documentos posteriores ao presente processo à medida que a impugnante vem promovendo ações judiciais em face das empresas financiadoras para apresentação dos documentos.

• Requereu que seja intimada a impugnante na pessoa de seu representante legal e de seus procuradores das decisões do referido processo sob pena de nulidade do processo administrativo.

Analisando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 07 de agosto de 2012 (fl. 1444), apresentando recurso voluntário de fls. 1445-1463 em 06 de setembro de 2012.

Em síntese, reafirma os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade do recurso, dele, portanto, tomo conhecimento.

2 PRELIMINARES

2.1 SIGILO BANCÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE.

Em seu recurso voluntário, aduz a recorrente que o lançamento seria nulo em razão da quebra de seu sigilo bancário sem autorização judicial, procedimento que entende ser inconstitucional.

Entre os direitos e garantias fundamentais, a Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, XII, assegura que “é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.” Entre os dados cuja a inviolabilidade está assegurada, nos dizeres da recorrente, encontra-se o sigilo bancário, somente sendo admitido seu acesso, com ordem judicial, para fins criminais.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

O ponto principal do recurso em que se baseia o recurso é se o legislador ordinário poderia ter editado a Lei Complementar nº 105, de 2001 e a Lei nº 10.147, de 2001, outorgando poderes à Administração para requisitar a movimentação financeira dos contribuintes. Mais, além desta indagação há que se verificar se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão da Administração que é, tem competência para conhecer e julgar questões afetas à constitucionalidade das leis.

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei ela entra no sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucionalidade, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é “inter partes”. Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A razão desta lógica é que o

Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de lei. Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, à luz do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

....
§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

De todo modo, analisando o tema, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 601314, e nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade – ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 garantiu ao Fisco o acesso a dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, nos termos da Lei Complementar nº 105 e do Decreto nº 3.724, de 2001.

Quanto ao procedimento para acesso às informações bancárias diretamente pela Receita Federal, convém tecer alguns comentários adicionais.

A respeito da suposta quebra de sigilo bancário, convém reforçar que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece que as informações e documentos obtidos pela RFB junto às instituições financeiras serão conservados em sigilo.

No mesmo sentido, o mesmo diploma legal estabelece em seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Para preservar a inviolabilidade do direito constitucional que as pessoas têm à intimidade e à privacidade, preceitua o § 5º do art. 5º da precitada LC que: "As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor".

Relativamente ao sigilo fiscal, vigora o art. 198 do Código Tributário Nacional, lei materialmente complementar, que, no seu caput, de acordo com a nova redação atribuída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, assim dispõe: "Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades". Portanto, as informações bancárias sigilosas são transferidas à administração tributária da União sem perderem a proteção do sigilo.

Em resumo, no que tange às questões que envolvem os demais princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pela recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Desse modo, rejeito a arguição de inconstitucionalidade suscitada.

2.2 IRREGULARIDADES NA EMISSÃO DA REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF

Aduz a recorrente que a emissão da RMF seria nulidade por falta de cumprimento de requisitos legais.

Argumenta que embora esteja previsto no inciso IX do § 7º do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, que na RMF conste código de acesso à Internet que permita à instituição financeira identificar a RMF, não haveria tal identificação nos autos.

Em primeiro lugar, o código a que se refere o citado dispositivo regulamentar é dirigido à consulta da instituição financeira que recebe a RMF a fim de disponibilizar as informações solicitadas pela autoridade fiscal. De toda forma, há nos autos a RMF com o tal código de acesso citado pela recorrente, conforme se observa à fl. 441, cujo trecho de interesse se reproduz a seguir:

PR LONDRINA DRF

Fl. 441



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF LONDRINA

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA N.º 09.1.02.00-2011-00046-6

DESTINATÁRIO

Ilmo Sr.

BANCO REAL S/A

ENDEREÇO: AV. BRIGADEIRO LUIS ANTÔNIO, 1827

BAIRRO: BELA VISTA

MUNICÍPIO: SÃO PAULO

COMPLEMENTO: 7º ANDAR - BLOCO B

UF: SP

CEP 01.317-002

CIÊNCIA DO REQUISITADO

Declaro-me ciente desta Requisição, da qual recebi cópia, e das sanções em caso de omissão ou falsidade de informações requisitadas, ou o retardo injustificado na sua apresentação, previstas no art. 10 da Lei Complementar nº 105, de 2001.

Nome/Preposto: _____

CPF: _____

Cargo: _____

Data da ciência ____/____/____

Assinatura _____

CÓDIGO DA RMF : 66900130

A exatidão das informações contidas neste Requisição poderá ser verificada, por intermédio da Internet, no endereço : <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, mediante a utilização do código acima informado.

O outro ponto trazido pela recorrente a respeito da suposta nulidade da RMF seria a violação decorrente do não enquadramento nas hipóteses legais previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pois bem, a respeito do tema, assim dispõe a Lei Complementar nº 105, de 2001:

Art. 6º 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.

Ato contínuo, o Poder Executivo editou o Decreto nº 3.724, de 2001 para regulamentar o art. 6º da LC nº 105, de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas.

É importante ressaltar o disposto no § 5º do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 2001:

Art. 2º [...]

§ 5º A RFB, 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.

Conforme se observa, e em sintonia com o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, para que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil possa examinar informações de terceiros contidas nos registros das instituições financeiras faz-se necessário ter procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis.

Em seu artigo 3º o Decreto em questão listou em quais hipóteses os exames serão considerados indispensáveis. Veja-se sua redação à época da realização do procedimento fiscal:

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

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.

Conforme se observa, somente nessas 11 hipóteses é que a autoridade fiscal poderia requisitar às instituições financeiras as informações do contribuinte sob procedimento fiscal.

Trata-se de norma que deve ser interpretada restritivamente, uma vez que se trata de informações protegidas pelo sigilo de dados e, em se tratando de pessoas físicas, que podem inclusive violar a intimidade do sujeito passivo, sendo que o sigilo bancário a que as instituições estão obrigadas, uma vez repassadas as informações ao Fisco, convola-se em sigilo fiscal.

No art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, determina-se que antes da emissão da RMF o contribuinte deve ser previamente intimado a apresentar as informações sobre sua movimentação financeira:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF

§ 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.

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

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata.

§ 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.

Pois bem, conforme se observa, para que a autoridade fiscal possa requerer informações de determinado contribuinte diretamente às instituições financeiras este deve estar sob procedimento fiscal, o exame deverá ser considerado indispensável, enquadrando-se o caso concreto em uma das 11 hipóteses contidas no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 e o contribuinte deve ter sido previamente intimado a apresentar tais informações e assim não tenha procedido. Além disso, a emissão da RMF deverá se basear em relatório circunstanciado elaborado pela autoridade fiscal, no qual se demonstre tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade (observado o princípio da razoabilidade), nos termos dos §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001.

Convém ainda ressaltar que o disposto no § 8º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001, no que diz respeito à presunção de indispensabilidade das informações requisitadas em RMF, é dirigida à instituição financeira requerida, a fim de que não se abra a possibilidade de se questionar a legalidade da requisição efetuada pela autoridade fiscal.

Obviamente tal restrição não se aplicaria ao contribuinte sob procedimento fiscal, uma vez que tal interpretação implicaria franco e evidente cerceamento ao exercício de seu direito à ampla defesa.

No caso concreto, a autoridade fiscal fundamentou a emissão da RMF com base no inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 (hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996).

Veja-se excerto da RMF, incluindo o relatório circunstanciado a que se refere o § 5º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001 (fls. 434, e 438-439):

Processo nº 11634.720840/2011-13
Acórdão nº 1301-002.986

S1-C3T1
Fl. 1.484

	SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	SOLICITAÇÃO DE EMISSÃO DE REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF)
	Unidade Administrativa 0910200 LONDRINA - DRF	

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

CNPJ / CPF: 05.349.171/0001-44

Nome Empresarial / Nome: COMERCIAL UNIPLACAS LTDA

Endereço: ROD PR-218 SN SALAO A

Município: SABAUDIA

Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº: 0910200/01747/2010

UF: PR

Expedido em 26/10/2010

ENQUADRAMENTO (art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001)

- ☐ 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 pessoa 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 - Hipóteses 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.

RELATÓRIO

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.1.02.00-2010-01747-0, para fiscalização do contribuinte COMERCIAL UNIPLACAS LTDA, CNPJ: 05.349.171/0001-44, que apresentou Movimentação Financeira incompatível com as receitas declaradas nos anos-calendário de 2007 e 2008.

Demos início a ação fiscal, através do Termo de Início da Ação Fiscal, cientificado ao contribuinte em 05 de novembro de 2010, para apresentação dentre outros elementos, dos extratos e demais documentos relativos à movimentação

bancária.

Decorrido o prazo o contribuinte apresentou, em 25 de novembro de 2010, parte dos documentos solicitados, sem apresentar quaisquer documentos relativos a sua movimentação bancária, o que ocasionou nova intimação recebida em 28 de Janeiro de 2011, não atendida pelo contribuinte até a presente data, que não encaminhou quaisquer extratos ou documentos bancários.

Tendo em vista a necessidade de se efetuar circularização para obter, diretamente nas instituições financeiras detentoras das contas bancárias, a identificação da origem dos recursos e de sua destinação, imprescindível para o prosseguimento da ação fiscal, vez que a quantificação da matéria tributável porventura existente e a correta identificação do sujeito passivo apenas serão possíveis com a obtenção dos comprovantes de saques e depósitos bancários, requer o acesso as suas contas bancárias e demais documentos correlatos, nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001.

Pois bem, conforme bem argumentado pela recorrente, a autoridade fiscal não indicou em qual hipótese prevista no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, teria se enquadrado o caso concreto.

Entendo que, por si só, essa falta de indicação não seria suficiente para caracterizar vício na emissão da RMF, desde que se possa extrair do relatório fundamentado

em que se baseia a RMF ao menos um fato que se enquadre nas hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996.

Analizando o sucinto relatório (fls. 438-439), entendo que o fato ali contido que pode ser enquadrado nas hipóteses elencadas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, é a não apresentação, por parte do contribuinte, dos extratos e documentos bancários requeridos pela autoridade fiscal em sua intimação. Veja-se a redação dessa hipótese, prevista no inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430/96:

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 pelo 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;

Pois bem, em sua defesa, aduz a recorrente que a não apresentação dos documentos se deu porque o rol de elementos solicitados pelo Fisco não estavam à sua disposição.

A meu ver, independentemente disso, entendo extremamente frágil a interpretação dada pela autoridade fiscal de que a mera não apresentação dos extratos e documentos bancários por parte do fiscalizado seja suficiente para se expedir a RMF e possibilitar ao Fisco o acesso direto dessas informações junto às instituições financeiras.

Se assim fosse, não haveria necessidade de o art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, listar 11 hipóteses para que o sigilo bancário do contribuinte pudesse ser transferido ao Fisco. Bastaria uma: intimar o contribuinte e esse não apresentar os documentos solicitados. Ora, tal raciocínio, com a devida vênia, parece-me ser uma interpretação abusiva e extensiva, além de não razoável, de dispositivos que devem ser interpretados restritivamente.

A importância do Decreto nº 3.724, de 2001, é de tamanha monta que o E. Supremo Tribunal Federal - STF, ao julgar a ADI 2.859-DF, e declarar constitucional o acesso direto pelo Fisco à movimentação financeira do contribuinte, fez referência expressa, na ementa do acórdão que as autoridades fiscais dos Estados e Municípios somente poderão acessar diretamente as informações e documentos bancários dos contribuintes sobre procedimento fiscal quando os respectivos poderes executivos editarem regulamentos semelhantes a esse diploma regulamentar federal.

Com efeito, entendo que a obtenção dos elementos de prova em que se baseia o presente lançamento, quais sejam, os extratos bancários de onde se extraíram os depósitos tributados na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, se deu forma ilícita.

Por consequência, entendo que o lançamento encontra-se maculado por um vício insanável, implicando o cancelamento integral da exigência.

Esse entendimento não é inédito no âmbito do CARF. Veja-se, por exemplo, o decidido no acórdão 1302-000.489 em voto relatado pelo ilustre Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, cujo excerto de interesse transcreve-se a seguir:

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas em decorrência da apuração de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte sustenta, entre outras alegações, a nulidade do lançamento efetivado com base na movimentação bancária. Afirma que a decisão recorrida não demonstrou, em momento algum, quais foram os fundamentos utilizados pelo Fisco para que fosse expedida a requisição de movimentação financeira, tendo havido, assim, explícita violação às normas que disciplinam a matéria.

Em virtude de tal argumentação, este Colegiado decidiu pela conversão do julgamento em diligência para que fosse carreado aos autos o RELATÓRIO que serviu de suporte para a expedição da Requisição de Movimentação Financeira.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Florianópolis juntou o documento de fls. 364.

Analizando-se o referido documento, constata-se que a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira teve por base as hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Para dar sustentação à referida fundamentação, a autoridade solicitante consignou:

A empresa, após regularmente intimada, não disponibilizou os extratos bancários, sendo que sua movimentação bancária difere significativamente das receitas declaradas.

O artigo 6º da Lei Complementar nº. 105, de 2001, que autoriza as autoridades e os agentes fiscais tributários da União examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a conta de depósitos e aplicações financeiras, estabelece as seguintes condições:

- a) existência de processo administrativo ou procedimento fiscal em curso; e*
- b) indispensabilidade do exame.*

No que tange à primeira das condições, inexistente controvérsia, eis que contra a Recorrente foi instaurado, de forma regular, procedimento fiscal.

Quanto à segunda, o Decreto nº. 3.724, de 2001, regulamentando o art. 6º acima referenciado, estabeleceu as hipóteses em que os exames são considerados indispensáveis.

Entre tais hipóteses, sem dúvida, há a que foi apontada pela autoridade fiscal (as previstas no art. 33 da Lei nº. 9.430, de 1996). Contudo, apesar de indicar as hipóteses do art. 33 em comento como fundamento para requisitar as informações bancárias, a referida autoridade, em relatório por demais econômico,

simplesmente afirma que a contribuinte não disponibilizou os extratos e que a sua movimentação bancária difere significativamente das receitas declaradas.

O artigo 33 da Lei nº. 9.430, de 1996, que trata do regime especial para cumprimento de obrigações pelo sujeito passivo, elenca as 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 pelo 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;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

Desconsiderada a hipótese de que a requisição da movimentação bancária da Recorrente tenha sido feita em razão da divergência com os valores declarados, vez que, nesse caso, a fundamentação deveria ser com base no inciso XI do art. 3º do Decreto nº. 3.724, a única situação que tangencia os motivos descritos pela autoridade fiscal é a estampada no item I acima (EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO).

Nessa linha, o embaraço estaria caracterizado pela não fornecimento de informações sobre movimentação financeira.

Se foi essa a direção adotada pelo agente fiscal, creio que o relatório de fls. 364 deveria ter reunido elementos capazes de caracterizar o embaraço à fiscalização, pois, considerada um interpretação sistemática da legislação, a simples ausência de

apresentação de extratos bancários não autoriza o acesso à movimentação financeira do contribuinte por meio de requisição às instituições bancárias.

Observe-se que, se assim fosse, todas as demais hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº. 3.724/2001 tornar-se-iam dispensáveis, visto que bastaria intimar o contribuinte a apresentar os documentos bancários e, uma vez não tendo sido apresentada resposta satisfatória, expedir a competente requisição aos estabelecimentos bancários.

A meu ver, resta fora de dúvida que o embaraço à fiscalização fica configurado a partir de condutas que, não obstante isoladamente pouco possam significar, no seu conjunto deixam clara a intenção do contribuinte de obstaculizar o prosseguimento da ação fiscalizadora. Nessas circunstâncias, deve a autoridade fiscal, com o intuito de robustecer a acusação (de embaraço), colacionar aos autos elementos capazes de demonstrar tal intenção.

No caso vertente, entretanto, não identifico nos autos tais elementos.

Com efeito, a Recorrente foi intimada a apresentar os extratos bancários (fls. 04) e, afirmando estar com as atividades paralisadas, esclareceu que havia solicitado aos estabelecimentos bancários os citados documentos. Posteriormente, foi intimada a comprovar a origem dos valores ingressados em suas contas bancárias (fls. 142), vez que a Fiscalização, por meio de requisição de movimentação, obteve os extratos correspondentes.

Nada mais consta no processo capaz de refletir condutas que justifiquem o enquadramento da pessoa jurídica na hipótese estampada no inciso I do art. 33 da Lei nº. 9.430, de 1996, ou em qualquer das outras hipóteses ali discriminadas.

[...]

Nessas circunstâncias, sou pela exoneração do sujeito passivo relativamente à matéria tributável apurada com base nos depósitos bancários, conforme indicação abaixo.

[...]

Destaco que, no caso, não há que se falar em nulidade in totum dos feitos fiscais, eis que a inobservância das exigências legais por parte da autoridade fiscal contaminou, apenas, a parcela do crédito tributário constituído com suporte nos extratos bancários.

Acompanhando integralmente esse raciocínio, voto por cancelar integralmente a exigência, incluindo-se os lançamentos de CSLL, PIS e de Cofins.

Processo nº 11634.720840/2011-13
Acórdão n.º **1301-002.986**

S1-C3T1
Fl. 1.489

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto