



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

Processo n° 19515.002590/2006-37
Recurso n° 508.239 Voluntário
Acórdão n° **1301-001.455 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente NEVES VIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa:

NULIDADE. PRESSUPOSTOS PARA A DECRETAÇÃO. AUSÊNCIA.

Não existindo nos autos elementos capazes de indicar a inobservância de prescrições legais no procedimento levado a efeito pela autoridade fiscal, descabe a decretação da nulidade do lançamento tributário. A ausência da indicação precisa acerca dos motivos que levaram à autoridade fiscal a não acolher como prova de origem documentos trazidos no curso do procedimento, não traduz cerceamento de qualquer natureza, eis que, instaurada a fase litigiosa do processo por meio de interposição de peça impugnatória, o contribuinte pode exercer, com plenitude, o seu direito de defesa.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ACESSO. REQUISITOS. INOBSERVÂNCIA.

O simples fato de o contribuinte não apresentar os extratos das suas contas bancárias não caracteriza o embaraço a que faz referência o inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996. A circunstância vislumbrada pela norma é aquela em que a conduta do contribuinte obstaculiza a própria realização do procedimento fiscal, eis que o “não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros”, em regra, inviabiliza a execução da auditoria, caracterizando, assim, o embaraço à fiscalização.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A partir da edição da Lei nº. 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular,

regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso. Ausente, justificadamente o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes (Presidente). Presente o Conselheiro Roberto Massao Chinen (Suplente Convocado). Presidiu o julgamento o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Roberto Massao Chinen, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

NEVES VIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Os lançamentos do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram efetuados com base no lucro presumido.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 200/228), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, não obstante o fato de ter sofrido a referida autuação por suposta omissão de receita em face da não comprovação da origem dos depósitos bancários, ressaltava que os referidos créditos em suas contas correntes, conforme informou por diversas vezes à autoridade durante o procedimento fiscal, tiveram origem em receitas decorrentes da prestação de serviços, para as quais foram emitidas e escrituradas as respectivas Notas Fiscais de Serviços, as quais foram apresentadas à Fiscalização;

- que no Auto de Infração não constaria o motivo de sua lavratura e a razão pela qual foram consideradas "matéria tributável" as movimentações bancárias realizadas, a despeito de terem sido apresentadas, à saciedade, os documentos e informações solicitados pela Fiscalização, inclusive o lastro para as receitas recebidas pela empresa;

- que tratar-se-ia, portanto, de Auto de Infração nulo de pleno direito em face da total inconsistência, insuficiência e distorção dos fatos analisados, demonstrando, também, que não procedem os lançamentos fiscais em questão, já que a alegação de que possui movimentação financeira incompatível com suas receitas é totalmente inverídica;

- que, da simples leitura dos Autos de Infração, verificar-se-ia claramente que estes foram lavrados com total afronta ao princípio da legalidade, pois de acordo com o art. 10, incisos VIII e IV, do Decreto nº 70.235/72, incorreram os auditores fiscais em desobediência aos requisitos legais que expressamente disciplinam a espécie;

- que, a despeito de constar no referido instrumento de autuação que o lançamento foi efetuado em face da proximidade da decadência dos respectivos créditos tributários, em nenhum momento a autoridade fiscal justificou a razão pela qual tal lançamento estaria sendo feito ou apresentou qualquer comparação entre os valores lançados na sua contabilidade e aqueles constantes de suas movimentações financeiras;

- que tal procedimento, além de violar a legalidade por descumprir exigência expressa de lei, desrespeita também de forma grave e insanável o contraditório e a ampla defesa, pois, sem que a impugnante tome ciência e conheça detalhadamente os motivos da autuação, não poderá exercer o seu pleno direito de defesa;

- que, com o propósito de demonstrar a total ausência de cumprimento das formalidades legais, sobretudo quanto à fundamentação ou motivação para a efetivação dos lançamentos tributários, resumiria o teor de cada item do Termo de Verificação Fiscal (fls. 204/205), do qual decorreram os Autos de Infração, para em seguida contestá-los;

- que não existiria nos Autos de Infração qualquer informação que motivasse ou justificasse os valores lançados, uma vez que a motivação se constitui em elemento imprescindível para a formação válida do ato administrativo, bem assim para que o contribuinte tenha condições de exercer o seu pleno direito de defesa, considerando-se que os fatos mencionados pela Auditora-Fiscal não revelaram qualquer infração à lei tributária e não conduziram de forma alguma à conclusão de que deveria ser realizado o lançamento de ofício;

- que a fundamentação elaborada pela Fiscalização não guardaria qualquer relação com a consequência por ela adotada, ou seja, com a lavratura dos Autos de Infração, vez que não constam destes qualquer justificativa do “porque” deveriam ser constituídos os créditos tributários, qual teria sido a suposta receita omitida à tributação, sem constar, também, a razão pela qual não teria sido levado em conta as informações prestadas por ela que lastreariam as movimentações bancárias efetuadas;

- que o lançamento, mesmo que efetivado em face da proximidade do fim do prazo decadencial, não se furta ao cumprimento das exigências necessárias à realização do ato administrativo, não sendo, pois, a presunção de ocorrência de fato passível de tributação, sem a presença das provas e indícios que a fundamente, que autoriza, de forma automática e indiscutível, que o Fisco proceda ao lançamento contra o contribuinte;

- que o lançamento, na categoria de ato administrativo que é, deve respeitar os elementos imprescindíveis para a sua formalização e sua validade, pois de acordo com o art. 2º da Lei nº 9.784/1999, os agentes públicos deverão obedecer, entre outros, ao princípio da motivação e, segundo o parágrafo único, incisos VII e VIII do referido comando legal, deverá também observar, entre outros, respectivamente, os critérios concernentes aos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão, bem como as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados, entendimento esse que é reforçado pela doutrina de Celso Antônio Bandeira de Melo que traz à colação e pela jurisprudência do STJ colacionada aos autos;

- que, assim, não sendo sequer mencionados ou esclarecidos os motivos que deram ensejo aos atos administrativos consubstanciados nos Autos de Infração, de igual modo não subsistem os próprios atos, por ausência de pressupostos fáticos e legais necessários à validade das constituições dos referidos atos, bem como por ofensa ao contraditório e à ampla defesa, razão pela qual seria forçoso concluir pela ausência de pressuposto necessário para a regular constituição do ato administrativo consubstanciado nos Autos de Infração, devendo os mesmos serem declarados nulos de pleno direito, porquanto inaptos a produzir os efeitos a que se destinam;

- que, apesar de constar do Termo de Verificação Fiscal que foi aberto, a pedido da fiscalização, uma Requisição de Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF), não consta da peça fiscal qual a justificativa para a emissão do RMF, tampouco quais

foram os dados extraídos dele ou a sua utilidade para a apuração dos fatos objeto da verificação fiscal;

- que, em conformidade com o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, as autoridades somente poderão examinar dados financeiros dos contribuintes quando tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente para a deflagração do procedimento fiscal;

- que, no presente caso, porém, não teria sido possível falar que a quebra do sigilo bancário era indispensável, pois, ao contrário, todas as declarações fornecidas tempestivamente por ela ao Fisco federal, bem assim os documentos fiscais emitidos e também disponibilizados à Fiscalização, consistiam em prova mais do que suficiente para a comprovação dos valores que transitaram nas suas contas bancárias, sendo, portanto, desnecessária a quebra do seu sigilo bancário, constitucionalmente protegido;

- que, em recente decisão da qual foi Relator o Ministro Celso de Mello, o STF se manifestou acerca dos poderes da administração pública em matéria de fiscalização tributária, dando o entendimento de que embora o Estado, ou quem os represente nessa tarefa, possam muito, não podem tudo, porquanto sua atuação está adstrita aos limites impostos na Constituição Federal, sendo lícito ao Estado atuar quando "respeitados os direitos individuais e nos termos da lei", a capacidade econômica ou contributiva do administrado, conforme prevê o art. 145, § 1º da CF/88, nos termos da Ementa do HC 82788/RJ/2005, que trazia à colação;

- que, mesmo tendo sido dada autorização legal para tanto, o Fisco deve respeitar os preceitos legais que regem a matéria, atuando sempre em consonância com a Constituição Federal e com a lei, sob pena de revelar-se ilícita a prova obtida;

- que, segundo o STF, "a circunstância de a administração estatal achar-se investida de poderes excepcionais que lhe permitem exercer a fiscalização em sede tributária", como é o caso da previsão do art. 6º, da LC nº 105/2001, não exoneraria a administração tributária do dever de observar, para efeito do legítimo desempenho de suas tarefas institucionais, os limites impostos pela Constituição Federal e pelas leis da República;

- que, tendo a Fiscalização incorrido em desrespeito à própria lei autorizadora do "poder excepcional" de quebra do sigilo bancário, dado que inexistiria, no caso em tela, indispensabilidade do exame dos seus dados bancários, e, considerando-se que tal conduta representou afronta aos ditames constitucionais que garantem o sigilo das informações, concluir-se-ia pela total nulidade das peças fiscais, eis que eivadas de vício insanável;

- que, conforme já noticiara anteriormente, a Fiscalização concluiu, sem qualquer fundamento de fato ou justificativa razoável, que a sua movimentação financeira não foi compatível com a receita declarada, o que teria justificado a tributação, pelo PIS, Cofins, CSLL e IRPJ dos valores que transitaram pelas suas contas-correntes;

- que, entretanto, não assistiria razão à autoridade fiscal, vez que: a) de plano, não seria necessário aduzir maiores explicações quanto ao equívoco cometido em relação às bases de cálculo do IRPJ e das contribuições a título de PIS, Cofins, e CSLL, pois tais exações não incidem sobre "valores movimentados em conta corrente", como pretende a Fiscalização, mas sobre a receita (PIS/Cofins) e sobre o Lucro (IRPJ/CSLL) do contribuinte pessoa jurídica; b) o simples fato de a Fiscalização ter dado o entendimento de que foram insuficientes as explicações dadas por ela quanto a origem dos valores movimentados em suas contas bancárias

não autorizaria que fossem criadas, via lançamento de ofício, novas hipóteses de incidência para os tributos de que se cuida, daí porque não procederia a alegação consubstanciada nos Autos de Infração de que as movimentações em suas contas correntes são incompatíveis com a receita declarada; c) embora conste do Termo de Verificação Fiscal que os valores que transitaram nas suas contas-correntes no ano de 2001, supostamente sem comprovação, totalizaram a quantia de R\$ 2.974.208,03, no mesmo período, ela prestou serviços diversos para os quais foram emitidas as competentes Notas Fiscais que totalizam o valor de R\$ 6.182.645,67, o que representa mais que o dobro dos valores que transitaram nas duas contas bancárias indicadas nos Autos de Infração; d) os valores que transitaram nas contas bancárias referem-se à parte das receitas percebidas por conta dos serviços prestados e cobrados por meio das aludidas Notas Fiscais; e) além disso, todas as Notas Fiscais e seus respectivos valores foram devidamente escriturados, declarados, tributados e entregues por ela à autoridade fiscal; f) as Declarações a título de DIPJ e DCTF, enviadas tempestivamente ao Fisco federal, ratificariam os números discriminados no demonstrativo apresentado; g) analisando a DIPJ/2002, verificar-se-ia que foram informadas as receitas de R\$ 4.019.134,42; R\$ 654.285,71; R\$ 1.480.024,54; e R\$ 49.200,00, respectivamente para os 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2001, no total de R\$ 6.202.644,67; h) deveria ser admitido, porém, que eventualmente o valor de cada Nota Fiscal emitida não era pago à ela de uma só vez, não sendo raras as vezes em que para o pagamento de uma Nota Fiscal existiam dois ou mais depósitos relacionados ou mesmo pagamentos feitos em cheque ou em dinheiro; i) procedendo à análise da tabela transcrita no Termo de Verificação Fiscal relativa aos valores creditados em suas contas bancárias, depreender-se-ia que os valores creditados corresponderiam exatamente aos valores das Notas Fiscais emitidas por ela, conforme demonstrativos insertos na defesa, correlacionando o valor de cada Nota Fiscal com os valores depositados nas instituições Bradesco e HSBC; j) além da DIPJ/2002 e das Notas Fiscais emitidas que lastrearam de forma irrefutável os valores movimentados nas suas contas-correntes, também as DCTF's do período demonstram a sua regularidade tributária, fiscal e contábil, já que os tributos recolhidos tiveram por base de cálculo exatamente os mesmos valores declarados em DIPJ, tudo de acordo com os valores das Notas Fiscais e da DIPJ, discriminados por trimestre, conforme demonstrativo próprio; k) ao presumir que não tendo ela prestado a contento as informações sobre suas movimentações financeiras e que tais valores estariam sujeitos à tributação, a Fiscalização incorreu em grave erro, já que todos os valores movimentados por ela foram oferecidos à tributação;

- que, não obstante sejam totalmente nulos ou insubsistentes os Autos de Infração, não poderia deixar de demonstrar os equívocos constantes das peças fiscais, sobretudo no que dizia respeito ao cálculo do valores supostamente devidos, além da necessidade de evidenciar as inconsistências dos Autos de Infração, em cumprimento aos princípios da eventualidade e considerando eventual preclusão, a despeito do direito processual tributário ser informado pela busca da verdade material;

- que, analisando o Auto de Infração do IRPJ, verificar-se-ia que a Fiscalização incorreu em erro quando do cálculo do imposto adicional de 10%;

- que, considerando que ela apurou o imposto sobre a renda com base no Lucro Presumido, conforme disposto no RIR/99, o adicional do imposto de renda, à alíquota de 10%, incide sobre a parcela da base de cálculo (lucro presumido, acrescido das demais receitas e ganhos de capital), que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00, pelo número de meses do período de apuração, ou seja, R\$ 60.000,00, quando o período de apuração englobar os três meses do trimestre;

- que, no presente caso, o referido adicional foi calculado exatamente sobre a parcela do Lucro Presumido e não sobre a parcela que excedeu o valor de R\$ 60.000,00, sendo tal fato facilmente comprovado pela simples análise da peça fiscal, porquanto a base de cálculo do IR à alíquota de 15% e à alíquota de 10% são as mesmas;

- que, assim, refazendo o cálculo do IR supostamente devido, depreende-se que pela aplicação das normas jurídicas que regem a matéria obtém-se um valor do imposto inferior àquele lançado no Auto de Infração e que serviu de base para cálculo dos demais gravames a título de multa e juros

- que o valor correto a título de IRPJ se realmente houvesse imposto a pagar, o que não seria o caso, deveria ser de R\$ 219.928,51, fato este que demonstraria a imprecisão do trabalho fiscal, o que ratificaria a total improcedência dos Autos de Infração em apreço;

- que, a despeito de não ter surtido efeitos econômicos para a lavratura dos Autos de Infração, não poderia deixar de contestar uma observação específica feita pela Fiscalização, pois consta do Termo de Verificação Fiscal, no tópico intitulado Distribuição de Lucros - Lucro Presumido, que se a empresa optante do Lucro Presumido não possuir escrituração contábil e escriturar somente o Livro Caixa, tem-se duas situações, a seguir transcritas: a) o valor do lucro distribuído até o limite da base de cálculo do imposto mensal deduzida do imposto de renda correspondente, inclusive do adicional quando devido, da Contribuição social sobre o Lucro, da COFINS e do PIS, será considerado ISENTO (ADN COSIT nº 04/96); b) o excedente ao limite supracitado será submetido à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento e na Declaração de Ajuste Anual;

- que trata-se de construção das mais absurdas e desprovidas de qualquer amparo legal, pois o próprio ADN Cosit nº 04/96 dispõe de forma diversa, uma vez que determina que ambas as parcelas do lucro distribuído são isentas do IR;

- que, de acordo com o art. 51, § 2º da IN-SRF nº 11, de 1996, para as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ pelo Lucro Presumido ou Arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre por meio de escrituração contábil regular, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado (Lucro Presumido ou Arbitrado);

- que, assim, o que se exige no presente caso é que a empresa demonstre, por meio da escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior que o lucro presumido, considerando que a isenção do Imposto de Renda sobre valores recebidos de pessoas jurídicas como pagamento de dividendos ou lucros está prevista de forma clara no art. 10 da Lei nº 9.249/95.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 08-14.684, de 22 de janeiro de 2009, pela procedência parcial dos lançamentos.

O referido julgado restou assim ementado.

Lucro Presumido - Omissão de Receitas (Depósitos Bancários não Contabilizados).

Caracteriza omissão de receitas, a existência de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, comprove em parte, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lucro Presumido. Limites do IRPJ e Adicional. Alíquotas Aplicáveis

Se o IRPJ e o Adicional foram calculados de acordo com a legislação tributária pertinente, tendo o contribuinte por ocasião da apresentação da DIPJ/2002 e das respectivas DCTF's observado o limite de R\$ 60.000,00 para cálculo do IRPJ e do Adicional sobre o Lucro Presumido declarado, no cálculo do IRPJ a pagar e do respectivo adicional objeto de ação fiscal não pode ser observado o referido limite novamente. Assim, o IRPJ e o Adicional incidem sobre o total da receita omitida base para a apuração do Lucro Presumido objeto de lançamento de ofício.

Nulidade do Lançamento. Vício Formal.

Descabe a arguição de nulidade do ato de lançamento quando a autoridade administrativa competente tomar todas as cautelas no sentido de deflagrar, dar continuidade e concluir o feito fiscal sob as regras do Processo Administrativo Fiscal da União, regido pelo Decerto nº 70.235/72.

Quebra do Sigilo Bancário. Motivação.

Descabe arguir a nulidade do instrumento de atuação (sic) por suposta violação da LC nº 105/2001 que disciplina a quebra do sigilo bancário pela administração tributária, quando, nos autos, ficar caracterizado que a autora do procedimento, desde a deflagração do feito deixou consignado que os dados bancários do contribuinte eram indispensáveis para o desenvolvimento da presente ação fiscal, estando, assim, o procedimento fiscal, compatível com a LC nº 105/2001 e o Decreto nº 3.724/2001 que a regulamentou.

Tributação Reflexa: PIS, CSLL, Cofins

Aplica-se à exigência reflexa o que foi decidido quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas. Assim, mantida plenamente a exigência referente ao IRPJ, o mesmo tratamento deve ser dado aos Autos de Infração reflexos.

Releva destacar que a autoridade julgadora de primeira instância, acolhendo notas fiscais apresentadas pela contribuinte, afastou parte das exigências.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.136/1.156, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, sustentou:

- que, diferentemente do alegado pelos julgadores, não há nos Termos de Intimação, tampouco nos próprios autos de infração lavrados, a exposição do raciocínio da autoridade administrativa acerca do que foi apurado e a sua subsunção à norma de direito que prescreve como deve ser formada a relação jurídico-tributária;

- que a suposta exposição de motivos constante da narrativa a que aludem os julgadores, formulada nos citados Termos de Intimação, corresponde tão somente à descrição dos dados solicitados, nada mais;

- que a autoridade fiscal não fez em momento algum a exposição do que não teria sido apresentado, com a conseqüente correlação com a obrigação legal que surgiria em razão do seu inadimplemento;

- que é evidente que os lançamentos de ofício em questão carecem da menção aos respectivos motivos que os teriam ensejado, sendo tal elemento imprescindível para a formação válida do ato administrativo, bem assim para que possa ser exercido o seu amplo direito de defesa;

- que não se vislumbra na peça fiscal qual a justificativa da autoridade competente para a emissão do RMF, tampouco quais foram os dados extraídos dele ou a sua utilidade para a apuração dos fatos objeto da verificação fiscal;

- que protesta pelo reconhecimento da natureza das provas apresentadas para considerá-las como prova inequívoca da compatibilidade entre as receitas por ela oferecidas à tributação e os valores que transitaram em suas contas bancárias;

- que, para corroborar esse entendimento, fornece mais elementos para tornar ainda mais robusta a prova já aportada aos autos, apresentando novas correlações entre notas fiscais emitidas, pagamentos recebidos e valores que circularam em suas contas bancárias (e que foram equivocadamente interpretados pela Fiscalização como valores não oferecidos à tributação).

A Segunda Turma Ordinária desta Terceira Câmara, por meio da Resolução nº 1302-000.068, de 27 de janeiro de 2011, decidiu converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora adotasse as seguintes providências:

i) anexasse aos autos o RELATÓRIO (parágrafos 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº. 3.724, de 2001) que serviu de suporte para a REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA referenciada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 167);

ii) indicasse os créditos/depósitos considerados de origem não comprovada que, integrando a matéria tributável, foram colhidos dos extratos fornecidos pela fiscalizada; e

iii) indicasse os créditos/depósitos considerados de origem não comprovada que, integrando a matéria tributável, foram colhidos dos extratos fornecidos pelos estabelecimentos bancários em atendimento à Requisição de Movimentação Financeira expedida.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo produziu o Relatório de fls. 1.235/1.238, por meio do qual prestou os seguintes esclarecimentos:

a) que anexou aos autos a solicitação de emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, acompanhada do respectivo Relatório;

b) que, tomando por base a solicitação de emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), pode-se afirmar que os extratos do BANCO BRADESCO do período de abril de 2002 a dezembro de 2005 e os relativos ao BANCO HSBC foram entregues pela contribuinte (apresentou demonstrativo em que assinalou as informações que foram obtidas por meio de RMF).

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte aportou ao processo o documento de fls. 1.241/1.246, argumentando:

- que os extratos do BANCO HSBC não foram apresentados por ela, fato, inclusive, referenciado no item 3 do “Relatório Interno de Procedimento Fiscal”;
- que torna-se imperioso que este Colegiado reconheça a inaplicabilidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, e demais dispositivos legais a ela relacionados;
- que a Receita Federal não tem o poder de decretar a quebra do sigilo bancário sem autorização do Poder Judiciário.

Acolhendo proposição apresentada em despacho fundamentado, o Presidente desta Terceira Câmara de julgamento determinou o sobrestamento do julgamento do presente processo.

Contudo, diante da revogação dos parágrafos 1º e 2º do art. 61-A do Anexo II do Regimento Interno deste Colegiado pela Portaria MF nº 545/2003, normas que serviram de lastro para o sobrestamento acima referenciado, pode-se dar prosseguimento à apreciação da lide instaurada no presente processo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o Programa de Integração Social), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 166/173, verifico que a matéria tributável apurada pela Fiscalização, representada por depósitos de origem não comprovada, foi a seguinte:

DATA	BANCO	VALOR
05/01/2001	BRADESCO	170.459,18
05/01/2001	BRADESCO	300.000,00
05/01/2001	HSBC	81.210,21
02/02/2001	BRADESCO	10,00
06/03/2001	HSBC	442.334,12
22/03/2001	BRADESCO	123.947,40
TOTAL 1º TRIMESTRE = 1.117.960,91		
18/04/2001	BRADESCO	237.000,00
18/04/2001	BRADESCO	300.000,00
23/04/2001	BRADESCO	4.000,00
15/05/2001	BRADESCO	695.300,00
17/05/2001	BRADESCO	30.000,00
TOTAL 2º TRIMESTRE = 1.266.300,00		
23/07/2001	BRADESCO	110.000,00
30/07/2001	HSBC	398.693,12
06/09/2001	BRADESCO	81.000,00
TOTAL 3º TRIMESTRE = 589.693,12		

08/10/2001	HSBC	254,09
TOTAL 4º TRIMESTRE = 254,09		

Os lançamentos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL foram efetuados com base no LUCRO PRESUMIDO.

O quadro abaixo sintetiza a matéria tributável excluída pela autoridade julgadora de primeira instância, em virtude de comprovações trazidas por meio da peça impugnatória apresentada.

DATA	BANCO	VALOR	JULGAMENTO 1ª INSTÂNCIA
05/01/2001	BRADESCO	170.459,18	EXCLUÍDO
05/01/2001	BRADESCO	300.000,00	EXCLUÍDO
05/01/2001	HSBC	81.210,21	EXCLUÍDO
02/02/2001	BRADESCO	10,00	MANTIDO
06/03/2001	HSBC	442.334,12	MANTIDO
22/03/2001	BRADESCO	123.947,40	MANTIDO
REMANESCENTE 1º TRIMESTRE = 566.291,52			
18/04/2001	BRADESCO	237.000,00	EXCLUÍDO
18/04/2001	BRADESCO	300.000,00	EXCLUÍDO
23/04/2001	BRADESCO	4.000,00	EXCLUÍDO
15/05/2001	BRADESCO	695.300,00	MANTIDO
17/05/2001	BRADESCO	30.000,00	MANTIDO
REMANESCENTE 2º TRIMESTRE = 725.300,00			
23/07/2001	BRADESCO	110.000,00	MANTIDO
30/07/2001	HSBC	398.693,12	MANTIDO
06/09/2001	BRADESCO	81.000,00	MANTIDO
REMANESCENTE 3º TRIMESTRE = 589.693,12			
08/10/2001	HSBC	254,09	MANTIDO
REMANESCENTE 4º TRIMESTRE = 254,09			

O total do crédito tributário exonerado, não tendo alcançado o limite previsto na Portaria MF nº 3, de 2008, não foi objeto de recurso de ofício.

Aprecio, pois, as razões expendidas no recurso voluntário interposto.

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Alega a Recorrente que autoridade fiscal não justificou a razão que a levou a promover os lançamentos tributários, bem como não apresentou qualquer comparação entre os valores lançados na sua contabilidade e os constantes nas movimentações financeiras analisadas. Diz que as autoridades fiscais não declinaram as razões pelas quais deixaram de considerar os documentos contábeis apresentados para justificar as movimentações bancárias.

Não merece acolhimento a argumentação da Recorrente.

Os lançamentos tributários objeto do presente processo foram promovidos com base nas disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e os fatos apurados encontram-se adequadamente detalhados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 166/173, conforme aviso de recebimento de fls. 196.

A mera referência à proximidade de decadência não traz mácula de qualquer natureza ao feito fiscal.

A natureza da infração imputada à Recorrente (omissão de receita caracterizada por depósitos de origem não comprovada) prescinde de “*exposição do raciocínio da autoridade administrativa acerca do que (fato) foi apurado*”, eis que, sendo de simples determinação, basta à autoridade administrativa responsável pelo procedimento levantar os créditos registrados em contas bancárias do fiscalizado e intimá-lo a comprovar a correspondente origem, o que, é importante notar, foi devidamente observado no caso presente.

A ausência da indicação precisa acerca dos motivos que levaram à autoridade fiscal a não acolher como prova de origem documentos trazidos no curso do procedimento, não traduz cerceamento de qualquer natureza, eis que, instaurada a fase litigiosa do processo por meio de interposição de peça impugnatória, o contribuinte pode exercer, com plenitude, o seu direito de defesa.

Rejeito, pois, a nulidade argüida.

ILEGALIDADE DO SIGILO BANCÁRIO

Argumenta a Recorrente que não se vislumbra na peça fiscal qual a justificativa da autoridade competente para a emissão do RMF. Diz que, relativamente ao afastamento do sigilo bancário, mesmo tendo autorização legal para tal, o Fisco deve respeitar os preceitos legais que regem matéria, agindo sempre em conformidade com a Constituição Federal e com a lei, sob pena de revelar-se ilícita a prova obtida.

Com relação a tais argumentos, a Segunda Turma Ordinária desta Terceira Câmara, como já visto, requereu a realização de diligência para que fosse anexado aos autos o Relatório que serviu de suporte para a expedição de Requisição de Movimentação Financeira (RMF). Solicitou, ainda, que fossem indicados os créditos considerados de origem não comprovada que, integrando a matéria tributável, haviam sido extraídos dos documentos (extratos bancários) fornecidos pela contribuinte, e que fossem indicados os créditos considerados de origem não comprovada que, integrando a matéria tributável, haviam sido colhidos por meio da citada Requisição.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo anexou a solicitação de emissão da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), onde encontra-se incluído o Relatório que a respaldou, e informou que os extratos bancários do banco BRADESCO do período de janeiro de 2001 a março de 2002 foram fornecidos pela instituição financeira em virtude da expedição de requisição (RMF). Esclareceu, ainda, que a totalidade dos extratos do banco HSBC foram entregues pelo contribuinte.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte argumentou que consta da página 3 do Relatório Interno do Procedimento fiscal que os extratos bancários do HSBC não foram apresentados por ela.

Analisando a cópia da Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 1.224/1.226, verifico que sua expedição teve por base o disposto no inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, abaixo transcrito.

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;

O art. 33 da Lei nº 9.430/96, por sua vez, estabelece:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo 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 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.

§ 1º O regime especial de fiscalização será aplicado em virtude de ato do **Secretário da Receita Federal**.

§ 2º O regime especial pode consistir, inclusive, em:

I - manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento do sujeito passivo;

II - redução, à metade, dos períodos de apuração e dos prazos de recolhimento dos tributos;

III - utilização compulsória de controle eletrônico das operações realizadas e recolhimento diário dos respectivos tributos;

IV - exigência de comprovação sistemática do cumprimento das obrigações tributárias;

V - controle especial da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais e da movimentação financeira.

§ 3º As medidas previstas neste artigo poderão ser aplicadas isolada ou cumulativamente, por tempo suficiente à normalização do cumprimento das obrigações tributárias.

§ 4º A imposição do regime especial não elide a aplicação de penalidades previstas na legislação tributária.

§ 5º Às infrações cometidas pelo contribuinte durante o período em que estiver submetido a regime especial de fiscalização será aplicada a multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 desta Lei, duplicando-se o seu percentual. (Redação dada Lei nº 11.488, de 2007).

No Relatório constante da referida Requisição, a autoridade solicitante apresenta histórico acerca das intimações lavradas no curso do procedimento fiscal e das respostas apresentadas pela autuada e informa que já havia sido lavrado AUTO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO contra a contribuinte. Ao final, assinala: “*Desta forma, devido a proximidade da decadência do ano de 2001, só nos resta requerer o RMF junto aos dois bancos constantes em nossos sistemas*”. (GRIFEI)

Releva destacar que, embora a Requisição de Movimentação Financeira tenha envolvido dados do período de 2001 a 2005, o presente processo cuida exclusivamente de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001.

Retomando a análise do Relatório que serviu de base para a requisição da movimentação financeira da Recorrente, vejo que ela foi efetuada com suporte na lavratura de um auto de embargo à Fiscalização, eis que não se pode admitir que tal providência possa ter por fundamento “*a proximidade da decadência*”.

Nesse diapasão, noto que o referido AUTO DE EMBARAÇO, juntado ao processo às fls. 1.228/1.229, foi lavrado em 12 de abril de 2006, e teve por fundamento o fato de a contribuinte, até aquele momento, não ter apresentado a totalidade dos extratos bancários requisitados pela autoridade fiscal.

Com o devido respeito, ainda que se pudesse emprestar interpretação tão estreita ao disposto no inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, penso que a circunstância de o fiscalizado não responder satisfatoriamente à intimação formalizada pela Fiscalização para apresentar os extratos bancários, por si só, não é suficiente à caracterização de embargo.

Causa-me estranheza, também, o fato de o citado AUTO DE EMBARAÇO ter sido lavrado em 12 de abril de 2006, enquanto o Mandado de Procedimento Fiscal autorizador do procedimento e o Termo de Início de Fiscalização terem sido emitidos em 24 de abril e 02 de maio de 2006, respectivamente (fls. 01 e 28/29), isto é, depois da sua lavratura.

Complementarmente, registro que, a meu ver, o simples fato de o contribuinte não apresentar os extratos das suas contas bancárias não caracteriza o embaraço a que faz referência o inciso I do art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996. A circunstância vislumbrada pela norma, penso, é aquela em que a conduta do contribuinte obstaculiza a própria realização do procedimento fiscal, eis que o “*não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros*”, em regra, inviabiliza a execução da auditoria, caracterizando, assim, o embaraço.

Diante de tais considerações, por não encontrar respaldo na legislação de regência, penso que as informações bancárias colhidas por meio das Requisições de Movimentação Financeira não podem servir de suporte para os lançamentos tributários sob exame.

Importa verificar, pois, quais foram os créditos bancários que, incluídos na matéria tributável, foram obtidos a partir de requisições formalizadas às instituições financeiras.

Penso não existir dúvida de que as informações relativas aos créditos efetuados no BANCO BRADESCO efetivamente foram colhidas por meio de REQUISIÇÃO, fato inclusive admitido pela própria autoridade autuante ao subscrever o Relatório de diligência.

Quanto às informações relativas ao HSBC, afirma a autoridade responsável pela diligência que todos os extratos foram entregues pela contribuinte.

A contribuinte, por sua vez, afirma que “*consta mais de uma vez da página e do referido Relatório Interno de Procedimento Fiscal que os extratos bancários do HSBC não foram apresentados pelo contribuinte*”.

De fato, na linha do argumentado pela Recorrente, na página 3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 168 do processo) consta a informação de que extratos do HSBC relativos ao ano de 2001 não haviam sido entregues à Fiscalização. Contudo, há de se observar que a conta bancária ali referenciada é a de nº 10721-95, enquanto que a autuação tomou por base os registros efetuados na conta nº 21542-68.

Observo, também, que os elementos reunidos ao processo não militam a favor da afirmação da Recorrente.

Com efeito, em **09 de junho de 2006**, a contribuinte foi intimada a apresentar a relação das contas bancárias, protocolo de solicitação dos extratos às instituições financeiras e a comprovar a origem de valores creditados em suas correntes bancárias (fls. 36/37).

Para fins de comprovação da origem dos créditos bancários, a Fiscalização elaborou as planilhas de fls. 38/44, em que todos os registros constantes da conta nº 21542-68 do HSBC no ano de 2001 foram discriminados, especialmente aqueles que serviram de suporte para os lançamentos tributários.

Note-se que a intimação foi cientificada à contribuinte em 09 de junho de 2006, enquanto que as requisições às instituições financeiras, conforme cópia de fls. 1.233/1.234, datam de **23 de agosto de 2006**.

Resta claro, pois, que os extratos bancários relativos ao HSBC que serviram de suporte para os lançamentos tratados no presente processo efetivamente foram fornecidos pela contribuinte, sendo, portanto, regular os créditos tributários deles decorrentes.

Diante do fato de que está sendo afastada a matéria tributável que decorreu de informações colhidas por meio da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), revela-se desproposado apreciar argumentos da Recorrente acerca de uma suposta inaplicabilidade da Lei Complementar nº 105, de 2001.

COMPATIBILIDADE ENTRE A MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA E AS RECEITAS DECLARADAS

Argumenta a Recorrente que o fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter concordado que valores que transitaram por conta bancária efetivamente decorriam de receitas oferecidas à tributação, afasta integralmente a presunção utilizada pela Fiscalização. Aduz que apresenta novas correlações entre notas fiscais emitidas, pagamentos recebidos e valores que circularam em suas contas bancárias, que foram equivocadamente interpretados pela Fiscalização como valores não oferecidos à tributação.

Em primeiro lugar, uma observação: a autoridade julgadora de primeira instância, no caso, não concordou que, de forma integral, os valores que transitaram por conta bancária da Recorrente efetivamente decorriam de receitas oferecidas à tributação, até porque manteve parte das exigências formalizadas.

O que se depreende do ato decisório recorrido é que, considerados os elementos trazidos por meio da peça impugnatória, algumas comprovações foram aceitas. Outras, entretanto, não, haja vista que “*não se encontrou a devida correlação entre os referidos depósitos e outras Notas Fiscais emitidas pela Impugnante a favor da empresa SAB trading...*”.

A Recorrente traz novas informações acerca dos depósitos considerados de origem não comprovada.

Diante do não acolhimento dos valores apurados com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras, conforme consignado anteriormente, limito a análise aos argumentos e documentos relacionados à matéria tributável remanescente, abaixo discriminada.

06/03/2001	HSBC	442.334,12	MANTIDO
REMANESCENTE 1º TRIMESTRE = 442.334,12			
30/07/2001	HSBC	398.693,12	MANTIDO
REMANESCENTE 3º TRIMESTRE = 398.693,12			
08/10/2001	HSBC	254,09	MANTIDO

REMANESCENTE 4º TRIMESTRE = 254,09

Relativamente ao depósito no montante de R\$ 442.334,12, a Recorrente afirma que a quantia corresponde a 14,5% do valor do serviço prestado e instrumentalizado pela Nota Fiscal de nº 002, expedida contra a empresa SAB Trading Comercial Exportadora S/A em 06/03/01. Diz que o pagamento total do preço dessa nota consta da conta "contas a pagar" lançada no livro Razão da empresa SAB Trading, no dia 06/03/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 45.758,70.

No que tange ao depósito no montante de R\$ 398.693,12, informa a Recorrente que o valor corresponde a uma parte do pagamento da nota fiscal nº 6.701, no valor de R\$ 836.224,54, em 06/07/01. Diz que o pagamento total do preço dessa nota consta da conta "contas a pagar" lançada no Livro Razão da empresa tomadora dos serviços, no dia 06/07/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 12.543,37.

A Recorrente não trouxe considerações acerca do montante de R\$ 254,09.

Para fins de comprovação, a Recorrente juntou aos autos os seguintes documentos:

i) cópia do que alega ser folhas do Razão da empresa SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S/A, na qual constam registros, a débito, dos valores de R\$ 3.004.821,45 e R\$ 45.758,70 (fls. 1.206/1.207); e

ii) cópia do que alega ser folhas do Razão da empresa SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S/A, na qual constam registros, a débito, dos valores de R\$ 823.681,17 e R\$ 12.543,37 (fls. 1.209/1.210).

Com o devido respeito, referidos documentos não são hábeis para comprovar os créditos bancários, seja em razão da absoluta ausência de coincidência de valores, seja em virtude da falta de apresentação dos documentos que serviram de lastro para os registros contábeis.

A meu ver, a simples apresentação de folhas do Razão de um suposto tomador de serviços, em que os valores escriturados não guardam qualquer relação quantitativa com os depósitos questionados pela autoridade fiscal e que não encontram-se amparadas pela documentação que serviu de suporte, não permitem aferir, com segurança, a origem dos créditos bancários.

Na linha do sustentado na decisão recorrida, não é merecedor de acolhimento o argumento da Recorrente de que, na medida em que as notas fiscais por ela emitidas representaram mais do que o dobro dos valores que transitaram nas contas bancárias investigadas, os montantes objeto de questionamento referem-se à parte das receitas percebidas.

Com efeito, inexistente amparo legal para que se aplique tal presunção.

A presunção prevista em lei, e que foi aplicada pela Fiscalização, é a de que, uma vez não comprovada a origem do crédito bancário por meio de documentos hábeis e idôneos, tem-se que os valores correspondentes representam receitas omitidas.

Na mesma linha, revelam-se imprestáveis para a comprovação pretendida, o fato de haver compatibilidade entre as notas fiscais emitidas e as receitas declaradas, bem como a demonstração de regularidade fiscal e contábil por parte do contribuinte.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir de tributação a matéria abaixo especificada, apurada a partir de informações prestadas por instituições financeiras.

DATA	BANCO	VALOR
02/02/2001	BRADESCO	10,00
22/03/2001	BRADESCO	123.947,40
15/05/2001	BRADESCO	695.300,00
17/05/2001	BRADESCO	30.000,00
23/07/2001	BRADESCO	110.000,00
06/09/2001	BRADESCO	81.000,00

Sala das Sessões, em 08 de abril de 2014

“assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães