



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002590/2006-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.037 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente NEVES VIANNA ESCRITORIO ADMINISTRATIVO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS. COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA NOS AUTOS.

Na hipótese da existência de depósitos bancários não escriturados, se a sociedade não comprovar mediante documentação hábil e idônea, que sua origem é a escrita regularmente contabilizada e que os saldos de caixa englobam os montantes em depósito, fica caracterizada a omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.037 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.002590/2006-37

Relatório

O presente processo retorna a este Colegiado após julgamento realizado pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), cuja decisão, por maioria de votos, foi pela reforma do acórdão n.º 1301-001.455, proferido em 08/04/2014, o qual havia excluído da autuação a infração de omissão de receitas, a partir de valores obtidos em depósitos bancários informados por meio de Requisição de Movimentação Financeira (“RMF”) em desacordo com o disposto no artigo 33, I, da Lei n.º 9.430/1996, nos termos da ementa abaixo transcrita (fls. 1178 do *e-processo*):

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 n.º 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.

Á época, entendeu o Conselheiro Relator que *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 n.º 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* (fls. 1193 do *e-processo*)

Assim, com base em tais argumentos, entendeu-se que as informações bancárias colhidas por meio das RMF’s não poderiam servir de suporte para os lançamentos tributários sob exame, o que levou a seguinte conclusão (fls. 1196 do *e-processo*):

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

Sucedede que, consoante anteriormente informado, sobredito entendimento restou reformado por decisão da CSRF, cuja conclusão foi no sentido de que *deve ser validado o acesso da autoridade fiscal a tais informações financeiras* (fls. 1436 do *e-processo*).

Assim, superada a questão, mas levando em conta a existência de outros argumentos constantes do recurso voluntário, os quais não foram analisados em razão do entendimento inicialmente adotado de que as informações obtidas a partir de RMF seriam inválidas, os autos retornam ao presente colegiado para prosseguimento do julgamento.

A esse respeito, cumpre transcrever o que fora asseverado pela Câmara Superior (fls. 1436 do *e-processo*):

Observe-se, porém, que a PGFN pede que o acórdão recorrido seja reformado, mantendo-se integralmente o lançamento. Contudo, há argumentos da Contribuinte dirigidos contra as informações obtidas junto ao Banco Bradesco que deixaram de ser apreciadas no acórdão recorrido, porque afastada a exigência correspondente a estes depósitos bancários. Como consignado no voto condutor do acórdão recorrido, a Contribuinte também suscitara a inaplicabilidade da Lei Complementar nº 105/2001. Além disso, observa-se no recurso voluntário que foram apresentadas justificativas para correlacionar valores escriturados com movimentações verificadas no Banco Bradesco, não apreciadas em razão da exclusão integral dos valores lançados.

Assim, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para apreciação destes argumentos relacionados à movimentação obtida junto ao Banco Bradesco mediante expedição de Requisição de Movimentação Financeira.

Vejamos então os argumentos de defesa constantes do recurso voluntário os quais merecem análise no momento (fls. 1214/1216 do *e-processo*):

A receita da Recorrente decorre inteiramente da prestação de serviços por ela realizada, instrumentalizada pelas notas fiscais entregues d r. fiscal durante o processo de fiscalização, e cujos valores foram devidamente escriturados, declarados e tributados.

As declarações enviadas tempestivamente ao fisco federal (DIPJ e DCTF) ratificam e comprovam essa assertiva.

[...]

A autoridade julgadora, a seu turno, analisando a documentação apresentada pela Recorrente concordou que valores que transitaram por conta corrente efetivamente decorriam de receitas oferecidas A tributação e que, tendo sido tributados, deveriam ser excluídos dos AIIMs.

Ora, tal constatação afasta integralmente a presunção utilizada pela fiscalização, na qual foram lastreados os lançamentos de ofício de que se cuida.

Demais disso, é certo, e se coaduna com as praticas usuais de gestão financeira de empresas, que os pagamentos feitos a Recorrente, relativos a cada nota fiscal emitida, muitas vezes não se faziam de uma só vez. Não foram raras as vezes em que para o pagamento de uma nota fiscal existam dois ou mais depósitos relacionados, ou mesmo pagamentos feitos em cheque ou em dinheiro que sequer transitaram pelas contas-correntes da Recorrente, tendo sido endossados ou entregues para o pagamento de fornecedores de mercadorias ou serviços.

[...]

Esta é a hipótese de que se cuida, razão pela qual, desde já a Recorrente requer a esse Egrégio Colegiado que reconheça a natureza das provas apresentadas para considerá-las como prova inequívoca da compatibilidade entre as receitas por ela oferecidas a tributação e os valores que transitaram em suas contas bancárias.

Para corroborar este entendimento, fornecendo mais elementos para tornar ainda mais robusta a prova já apresentada nos autos, apresenta a Recorrente novas correlações entre notas fiscais emitidas, pagamentos recebidos e valores que circularam em suas contas bancárias (e que foram equivocadamente interpretados pela r. fiscalização como valores não oferecidos à tributação). Vejamos:

(i) a importância de R\$ 566.281,42 corresponde ao somatório dos depósitos efetuados nas contas da Recorrente, mantidas nos Bancos Bradesco e HSBC, nos valores de R\$ 123.947,40 e R\$ 442.334,12, respectivamente.

O depósito de R\$ 442.334,12 corresponde a 14,5% do valor do serviço prestado e instrumentalizado pela Nota Fiscal de n.º 002, expedida contra a empresa SAB Trading Comercial Exportadora S/A em 06/03/01. Veja-se que o pagamento total do prego dessa Nota consta da conta "contas a pagar" lançada no livro Razão da empresa SAP Trading, no dia 06/03/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 45.758,70 - Anexo 03.

Já, o depósito de R\$ 123.947,40 corresponde ao pagamento de parcela da Nota Fiscal de n.º 003 (cheque n.º 2985), emitida no valor de R\$ 147.556,43. Tal pagamento encontra-se registrado na mesma página do livro Razão da empresa SAB Trading, na qual se verifica igualmente lançado o IRRF correspondente à essa nota fiscal, recolhido por essa empresa no valor de R\$ 2.213,35.

(ii) em relação a importância de R\$ 508.693,12 destacada pela r. fiscal, esclarece-se que ela se compõe de uma parcela de R\$ 398.693,12, depositada no Banco HSBC, relativa, também, a uma parte do pagamento da Nota Fiscal n.º 6701, no valor de R\$ 836.224,54, em 06/07/01.

Veja-se que o pagamento total do prego 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 - Anexo 04.

(iii) em relação ao valor destacado de R\$ 81.000,00, esclarece-se que ele se refere a parte do pagamento da Nota Fiscal n.º 016, expedida pela Recorrente contra a empresa SAB Trading, no valor de R\$ 600.000,00, em 06/09/01.

De igual modo, o referido pagamento pode ser verificado na conta "contas a pagar" lançada no livro Razão da empresa contratante dos serviços, no dia 06/09/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 9.000,00 - Anexo 05.

Ora, não se pode concluir e ceder a presunção de omissão de receita diante de tantos fatos que funcionam como prova indiciária da origem dos valores movimentados pela Recorrente em suas contas bancárias: todos decorrem de pagamentos recebidos pelos serviços prestados, devidamente escriturados, declarados e oferecidos A tributação.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal que deu ensejo aos AIIMs impugnados, transitou pelas contas-correntes da Recorrente no ano de 2001 a quantia de R\$ 2.974.208,03. No mesmo período a Recorrente prestou serviços diversos para os quais foram emitidas as competentes Notas Fiscais acostadas A Impugnação. Tais Notas Fiscais totalizam a quantia de R\$ 6.182.645,67, ou seja, mais do que o dobro dos valores que transitaram nas duas contas bancárias indicadas nos autos de infração ora impugnados, sendo certo que os valores que nelas transitaram referem-se A parte dessas receitas percebidas, como se demonstrou amplamente.

É inconcebível que se desconsiderem as declarações apresentadas pela Recorrente para presumir, de forma obtusa e inexplicável, que os valores lá declarados não eram compatíveis com as receitas comprovadas pelas Notas Fiscais entregues A fiscalização e juntadas A Impugnação apresentada.

Não se pode olvidar, que além da DIPJ/2002 e das notas fiscais emitidas, que lastrearem de forma irrefutável os valores movimentados nas contas-correntes da Recorrente, também as DCTF's do período, já acostadas aos autos, 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 conforme segue abaixo sumarizado:

TRIMESTRE	VALORES (DIPJ e Notas Fiscais)	COFINS (3%)	PIS (0,65%)	IRPJ (pres.)	CSLL (pres.)
1º	4.019.134,42	120.574,03	26.124,37	255.243,74	43.406,65
2º	654.285,71	19.628,57	4.252,86	36.528,65	7.066,29
3º	1.460.024,54	44.400,74	9.620,16	88.601,59	15.984,27
4º	49.200,00	1.476,00	319,80	1.623,60	531,36
TOTAL	6.202.644,67	186.079,34	40.317,19	381.997,58	66.988,56

Para além da questão relacionada com a tentativa de comprovação da origem dos pagamentos transitados pelo Banco Bradesco, asseverou o acórdão da CSRF que o contribuinte teria suscitado a inaplicabilidade da Lei Complementar n.º 105/2001, o que também não teria sido objeto da decisão proferida no acórdão reformado, mas que agora com o seu retorno deveria ser novamente analisado.

Segundo adverte o contribuinte, a quebra do sigilo bancário, tal como realizada no caso, somente será possível na hipótese de a autoridade fiscal demonstrar que os documentos, livros e registros de instituições financeiras são indispensáveis. E em suas próprias palavras, *não se vislumbra na pega 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* (fls. 1211 do *e-processo*).

Assim, com base nessas duas matérias, as quais não teriam sido analisadas em um primeiro momento, retornam os presentes autos para julgamento por este Colegiado, os quais foram distribuídos ao presente Relator devido ao fato de o Conselheiro Original não mais integrar a presente Turma Ordinária.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Conforme adiantado pelo breve relato do caso, a Primeira Turma da CSRF reformou acórdão proferido por esta Turma Ordinária para considerar como válidas informações obtidas via RMF junto ao Banco Bradesco, as quais revelariam a infração de omissão de receitas. E tendo em vista tal reforma, dois pontos constantes do recurso voluntário do contribuinte não teriam sido analisados. O primeiro relacionado com a prova da origem dos valores que transitaram pelo Banco Bradesco e o segundo acerca da inaplicabilidade da Lei Complementar n.º 105/2001 ao presente caso.

Acerca do exposto, convém trazer à baila mais uma vez o que fora aduzido pela CSRF (fls. 1436 do *e-processo*):

Observe-se, porém, que a PGFN pede que o acórdão recorrido seja reformado, mantendo-se integralmente o lançamento. Contudo, há argumentos da Contribuinte dirigidos contra as informações obtidas junto ao Banco Bradesco que deixaram de ser apreciadas no acórdão recorrido, porque afastada a exigência correspondente a estes depósitos bancários. Como consignado no voto condutor do acórdão recorrido, a Contribuinte também suscitara a Além disso, observa-se no recurso voluntário que foram apresentadas justificativas para correlacionar valores escriturados com movimentações verificadas no Banco Bradesco, não apreciadas em razão da exclusão integral dos valores lançados.

Assim, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para apreciação destes argumentos relacionados à movimentação obtida junto ao Banco Bradesco mediante expedição de Requisição de Movimentação Financeira.

Quanto ao primeiro ponto referente às justificativas para correlacionar valores escriturados com movimentações verificadas no Banco Bradesco, vejamos mais uma vez o que consta do recurso voluntário (fls.1216/1217 do *e-processo*):

(i) a importância de R\$ 566.281,42 corresponde ao somatório dos depósitos efetuados nas contas da Recorrente, mantidas nos Bancos Bradesco e HSBC, nos valores de R\$ 123.947,40 e R\$ 442.334,12, respectivamente.

O depósito de R\$ 442.334,12 corresponde a 14,5% do valor do serviço prestado e instrumentalizado pela Nota Fiscal de n.º 002, expedida contra a empresa SAB Trading Comercial Exportadora S/A em 06/03/01. Veja-se que o pagamento total do prego dessa Nota consta da conta "contas a pagar" lançada no livro Razão da empresa SAP Trading, no dia 06/03/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 45.758,70 - Anexo 03.

Já, o depósito de R\$ 123.947,40 corresponde ao pagamento de parcela da Nota Fiscal de n.º 003 (cheque n.º 2985), emitida no valor de R\$ 147.556,43. Tal pagamento encontra-se registrado na mesma página do livro Razão da empresa SAB Trading, na qual se verifica igualmente lançado o IRRF correspondente à essa nota fiscal, recolhido por essa empresa no valor de R\$ 2.213,35.

[...]

(iii) em relação ao valor destacado de R\$ 81.000,00, esclarece-se que ele se refere a parte do pagamento da Nota Fiscal n.º 016, expedida pela Recorrente contra a empresa SAB Trading, no valor de R\$ 600.000,00, em 06/09/01.

De igual modo, o referido pagamento pode ser verificado na conta "contas a pagar" lançada no livro Razão da empresa contratante dos serviços, no dia 06/09/2001, assim como o valor do IRRF retido, no importe de R\$ 9.000,00 - Anexo 05.

Tanto o depósito no valor de R\$ 123.947,40, como aquele no montante de R\$ 81.000,00 foram identificados a partir de informações obtidas via RMF junto ao Banco Bradesco. Por tal razão, entendeu a CSRF que esta Turma Ordinária deveria analisar *as justificativas [apresentadas] na tentativa de correlacionar os valores escriturados com movimentações verificadas no Banco Bradesco* (fls. 1436 do *e-processo*).

Sucedo que, ainda que o acórdão reformado não tenha se manifestado sobre esses pagamentos realizados no Banco Bradesco, ele cuidou de analisar o argumento de defesa, além da documentação anexada aos autos, já que ela precisou se manifestar sobre os serviços supostamente prestados pela SAB Trading, cujo os pagamentos foram realizados – ao que parece – parte no Bradesco e parte no HSBC.

Vejamos então o que consta do acórdão a respeito da SAB Trading (fls. 1194/1196 do *e-processo*):

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.

[...]

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.

Em sendo assim, tendo em vista que tanto o argumento de defesa, como a documentação anexada, no que diz respeito aos valores identificados nos Bancos HSBC e

Bradesco foram os mesmos, inexistem motivos para não aplicar os fundamentos já constantes do acórdão inicialmente proferido por esta Turma Ordinária.

Em outras palavras, as cópias do Livro Razão não possuem o condão de comprovar a origem dos pagamentos realizados, quando não existem outras referências e correlações nos autos. Nem mesmo os valores lançados batem com aqueles auferidos e as justificativas para tanto não foram apresentadas de maneira satisfatória. A demonstração da regularidade fiscal, a qual se pretendeu por meio da apresentação de DIPJ e DCTF's tampouco se revela em meio hábil a comprovação dos pagamentos.

Consoante muito bem asseverado pelo acórdão reformado, são *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.*

Já no que diz respeito ao segundo ponto, a respeito da inaplicabilidade da Lei Complementar n.º 105/2001, o qual também não teria sido analisado pelo acórdão reformado, na visão da CSRF, observemos o que advertiu o contribuinte em defesa (fls. 1210/1213 do *e-processo*):

III.b) DA ILEGALIDADE DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Inocorrência dos requisitos previstos em lei – nulidade do ato administrativo

Entenderam os r. julgadores que a autoridade administrativa, ao deflagrar o procedimento de investigação fiscal, procedeu a intimação da Recorrente para a apresentação dos dados necessários à investigação inaugurada e advertiu-a de que na hipótese de inadimplemento, expediria a RMF - Requisição de Movimentação Financeira. Dai, diante da suposta não apresentação de extratos bancários pela Recorrente alegada pela autoridade fiscal, mesmo imotivada (já que não fez nenhuma referência a exatamente o que deixou de ser comprovado), concluiu presente o fato autorizador da quebra do sigilo bancário, porque configurada a indispensabilidade da ciência dos dados bancários para a finalização do procedimento investigatório.

Pois bem. A quebra do sigilo bancário foi prevista no artigo 6º da LC n.º 105/01 para hipótese especialíssima, vejamos:

"Art. 62 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."

Da análise da norma supra, se depreende que as autoridades somente poderão examinar dados financeiros dos contribuintes quando tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Ora, não se vislumbra na pega 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.

Ao contrário. Com a devida venha, no presente caso não é possível falar que a quebra do sigilo bancário da Recorrente era indispensável, pois todas as declarações foram fornecidas tempestivamente pela Recorrente ao fisco federal, bem assim os documentos fiscais emitidos e também disponibilizados para a r. fiscalização consistiam em prova mais do que suficiente para a comprovação dos valores que transitaram nas contas bancárias da Recorrente. Não havia, portanto, necessidade de quebra do seu sigilo bancário, constitucionalmente protegido.

[...]

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 de quebra do sigilo bancário autorizado pelo artigo 6º da Lei Complementar 105/01, "não a exonera do dever de observar, para efeito do legítimo desempenho de tais prerrogativas, os limites impostos pela Constituição e pelas leis da República".

Sendo assim, tendo a r. fiscalização incorrido em desrespeito à própria lei autorizadora do "poder excepcional" de quebra de sigilo bancário, uma vez que inexistia no presente caso indispensabilidade do exame dos dados bancários da Recorrente e, tendo em vista que tal conduta representou afronta aos ditames constitucionais que garantem o sigilo de informações, forçoso concluir pela total nulidade das pegas fiscais, já que eivadas de vício insanável, devendo esse eg. Colegiado reformar a r. decisão recorrida.

Como se percebe, na visão do contribuinte, a Lei Complementar nº 105/2001 seria inaplicável ao caso, pois não teria a Autoridade Fiscal explicitado por qual razão os dados financeiros, os quais não teriam sido entregues em sua totalidade, seria indispensáveis à Fiscalização.

Consoante consta do próprio recurso (fls. 1211 do *e-processo*), *não se vislumbra na pega 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*. Ou seja, segundo o contribuinte defende, a quebra do sigilo no caso teria ocorrido ao arrepio das normas constitucionais e legais, posto inexistir no presente caso indispensabilidade do exame de seus dados bancários.

Todavia, causa espécie a afirmação feita pelo contribuinte no sentido de que não seria possível vislumbrar quais os dados extraídos ou a sua utilidade para apuração dos fatos. Isto porque não restam dúvidas de que o presente lançamento somente foi possível após a análise das informações apuradas via RMF.

O próprio artigo 3º do Decreto n.º 3.724/ 2001, utilizado como fundamento da presente autuação, elenca as hipóteses de indispensabilidade das informações. Ressalte-se que todas essas questões foram tratadas pelo acórdão da CSRF, cuja as razões ratifica o procedimento de requisição de informações em razão da sua inequívoca indispensabilidade.

Assim, vejamos mais uma vez o que fora decidido pela CSRF (fls. 1424/ do *e-processo*):

No mérito, cumpre ter em conta o que estipulado pela Lei Complementar n.º 105/2001:

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. (Regulamento)

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

Regulamentando o procedimento, foi editado o Decreto n.º 3.724/2001, que assim dispunha à época da investigação que resultou no lançamento sob exame:

Art.2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, 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 caput do artigo anterior **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.

Como descrito no voto condutor do acórdão recorrido, a expedição da Requisição de Movimentação Financeira foi fundamentada no art. 3º, inciso VII do Decreto n.º 3.724/2001, que se reporta às hipóteses do art. 33 da Lei n.º 9.430/96, assim redigido:

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 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 n.º 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 - e vidências 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.

Na Requisição de Movimentação Financeira juntada à e-fl. 1299, a autoridade fiscal relatou que, intimada a apresentar “relação de contas bancárias”, a Contribuinte nada apresentou, sendo reintimada em 09/06/2006 para, depois, informar que estaria providenciando as informações e solicitar prorrogação de prazo. Posteriormente, requereu que esta exigência fosse desconsiderada “até mesmo para boa e legítima condução do processo administrativo em questão”, bem como requereu que fosse desconsiderado o Auto de Embaraço à Fiscalização. A Fiscalização lavrou nova reintimação em 26/07/2006 e assim respondeu aos questionamentos da Contribuinte:

Por meio do mesmo Termo, esta fiscalização tem a declarar que permanece a exigência acima visto há previsão legal para tanto. Caso o contribuinte não apresente a documentação solicitada e tendo sido constatada a indispensabilidade prevista no art. 3º do Decreto n.º 3.724/01, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro 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, será solicitada a expedição de RMF - Requisição de Movimentação Financeira.

Nota: As informações que poderão ser requisitadas através da RMF compreendem os dados constantes da ficha cadastral do sujeito passivo e os valores, individualizados, dos débitos e créditos efetuados no período (extratos bancários).

Quanto ao Termo de Embaraço de Fiscalização não compete a esta auditora desconsiderar termo lavrado por Auditor anteriormente responsável pela execução desta ação fiscal.

A Contribuinte ainda insistiu que a solicitação já havia sido atendida, mas na resposta por ela indicada a autoridade fiscal somente identificou a apresentação de extratos de duas contas mantidas no HSBC. Registrou que:

Mais uma vez o contribuinte nada informou sobre o CPF/CNPJ e o nome dos outros titulares e, nem forneceu o CPF/CNPJ e o nome de todas as pessoas autorizadas a movimentar as contas; afirmou também que não localizou em seus arquivos qualquer informação ou extrato de eventual conta mantida no Bradesco.

A autoridade fiscal ainda relata a existência de outras intimações não atendidas durante o procedimento fiscal de diligência anterior e a lavratura de auto de embaraço à fiscalização em 12/04/2006. Anota que apenas em 14/06/2006 o contribuinte apresentou protocolo de solicitação de extratos junto ao HSBC e ao Bradesco sujeitando-se a nova intimação em 27/07/2006, até que, devido a proximidade da decadência do ano de 2001, a autoridade fiscal solicitou a expedição de Requisição de Informações Financeiras aos dois bancos, em 09/08/2006.

O voto condutor do acórdão recorrido se pauta na constatação de que a Requisição referida foi fundamentada, apenas, na hipótese do art. 3º, inciso VII do Decreto n.º 3.724/2001. Contudo, à e-fl. 1299 também está consignada, na solicitação de expedição, a hipótese do inciso X do mesmo artigo, correspondente à negativa, pelo titular de


direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira. Esta ocorrência não foi analisada no acórdão recorrido, mas está indicada na fundamentação expressa na solicitação de expedição da Requisição de Informações Financeiras [...]

[...]

[...] no presente caso, a Contribuinte se negou, durante o procedimento fiscal, a apresentar os extratos das contas mantidas junto ao Banco Bradesco, inclusive alegando não possuir conta na referida instituição financeira. Assim, **sua conduta não pode ser relevada mediante análise do conjunto de livros e documentos que lhe foram requeridas, mas sim sob o prisma específico da prestação de informações de movimentações bancárias, regradada pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e pelo art. 3º do Decreto nº 3.724/2001.** Dentro deste contexto restrito, é válido concluir que as autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios podem examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras na hipótese de não fornecimento de informações sobre movimentação financeira quando intimado o sujeito passivo, mormente se há negativa não justificada de exibição de documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, como ocorreu, neste caso, mediante negativa de titularidade da conta mantida junto ao Banco Bradesco.

O voto condutor do acórdão recorrido, assim, deve ser reformado no ponto em se pauta no entendimento de 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 do embarço. A negativa expressa de apresentação, seguida de atitudes protelatórias, em continuidade ao que já se verificara no procedimento anterior de diligência, obstaculizava, naquele momento, a realização do procedimento fiscal, que somente teve seu curso restabelecido com a obtenção dos extratos em requisição às instituições financeiras.

Com efeito, o RMF teve por base os incisos VII e X do aludido decreto, como se demonstra abaixo (fls. 1299 do *e-processo*):

	SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	SOLICITAÇÃO DE EMISSÃO DE REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF)
	Unidade Administrativa 0819000 SÃO PAULO - DEFIC	
IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO		
CNPJ / CPF: 61.373.197/0001-07		
Nome Empresarial / Nome: NEVES VIANNA COMERCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA		
Endereço: R. TENENTE NEGRÃO 90 5º. ANDAR		
Município: SAO PAULO		UF: SP
Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº: 0819000/01143/2006		Expedido em 24/04/2006
ENQUADRAMENTO (art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001)		
<input type="checkbox"/> 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;		
<input type="checkbox"/> 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;		
<input type="checkbox"/> 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;		
<input type="checkbox"/> IV - Omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;		
<input type="checkbox"/> V - Realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;		
<input type="checkbox"/> VI - Remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;		
<input checked="" type="checkbox"/> VII - Hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;		
<input type="checkbox"/> 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;		
<input type="checkbox"/> IX - Pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;		
<input checked="" type="checkbox"/> X - Negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;		
<input type="checkbox"/> XI - Presença de indicio de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.		

Assim, independente do dispositivo acima mencionado, inciso VII ou X do Decreto n.º 3.724/2001, torna-se imprescindível o reconhecimento de que a RMF encontra fundamento na legislação vigente, a qual corrobora a sua aplicação, razão pela qual restou configurada a indispensabilidade das informações.

Aliás, a própria decisão da CSRF determina que os argumentos de defesa sejam apreciados a partir da premissa de que as informações obtidas via RMF são válidas, veja-se (fls. 1436 do *e-processo*):

Assim, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para apreciação destes argumentos relacionados à movimentação obtida junto ao Banco Bradesco mediante expedição de Requisição de Movimentação Financeira.

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo