



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.100177/2007-60
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-005.210 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2021
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA NACIONAL DE TRANSPORTE CORPORATIVO - COOMAP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

EMBARGOS. OBSCURIDADE DA DECISÃO EM FACE DE LAPSO MANIFESTO.

Configurada a obscuridade da decisão em face da premissa adotada com base em lapso manifesto, impõe-se a reanálise da matéria sob a perspectiva correta, com vistas a sanar o vício.

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA E INVESTIGATIVA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Em face da insuficiência probatória, não sendo possível afirmar se os pagamentos estariam ou não compreendidos nos lançamentos registrados nas contas Caixa e Bancos escriturados pela contribuinte, ante a descrição bastante genérica dos mesmos, constata-se que havia a necessidade de um maior aprofundamento da investigação por parte da fiscalização, inclusive mediante a solicitação de novos documentos e esclarecimentos à contribuinte, com vistas materializar a hipótese legal da qual se socorreu a autoridade fiscal.

Sem a comprovação da ocorrência do fato presumido (não escrituração do pagamento), não se pode caracterizar o fato presumido (omissão de receitas).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo que votou por não conhecer dos embargos.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Ockstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1302-004.549, de 18 de junho de 2020, por meio do qual a 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção assim se manifestou:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. O conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões do relator.

A decisão teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA E INVESTIGATIVA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Em face da insuficiência probatória, não sendo possível afirmar se os pagamentos estariam ou não compreendidos nos lançamentos registrados nas contas Caixa e Bancos escriturados pela contribuinte, ante a descrição bastante genérica dos mesmos, constata-se que havia a necessidade de um maior aprofundamento da investigação por parte da fiscalização, inclusive mediante a solicitação de novos documentos e esclarecimentos à contribuinte, com vistas materializar a hipótese legal da qual se socorreu a autoridade fiscal.

No caso vertente, a autoridade fiscal não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a existência dos fatos alegados mediante o simples carreamento aos autos dos livros contábeis e, principalmente, do dever de se aprofundar na investigação com vistas a caracterizar a situação ensejadora da presunção legal, comprovando cabalmente sua ocorrência. Sem a comprovação da ocorrência do fato presumido (não escrituração do pagamento), não se pode caracterizar o fato presumido (omissão de receitas).

Assim, não tendo se desincumbido a autoridade fiscal do seu dever de provar o fato presumido apontado para dar suporte ao lançamento, impõe-se o seu cancelamento.

A Fazenda Nacional teve ciência da decisão e apresentou embargos de declaração (fls. 3.656), sob o argumento de que o acórdão padeceria de **contradição**, nos seguintes termos (destaques no original):

A partir do teor do voto condutor do aresto ora embargado, percebe-se que o Colegiado resolveu cancelar a autuação, sob o argumento de que a fiscalização não teria juntado aos autos as cópias do livro razão, considerada a prova essencial para a caracterização da omissão de receitas por falta de escrituração de pagamentos.

Contudo, verifica-se a juntada de cópia do livro razão da empresa às efls. 419-431, 444-460, 518-531, 533-558, 1661-1782 (Anexo I), 2641-2647 e 2679-2704 (Anexo IV).

Constata-se, portanto, **contradição** no acórdão, que se fundamenta em premissa equivocada, pois, conforme se depreende do caderno processual, a fiscalização juntou aos autos cópias do livro razão da empresa fiscalizada.

O presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Seção do CARF proferiu despacho de admissibilidade em 10 de agosto de 2020 (fls. 3663/3665), por meio do qual admitiu os embargos a fim de que fosse corrigida a informação equivocada e sanada a obscuridade apontada, nos seguintes termos:

[...]

Apresentados os argumentos, passo à análise.

O processo eletrônico foi encaminhado à Fazenda Nacional em **07 de julho de 2020**, conforme despacho de fls. 3.655. Nos termos do artigo 7º, § 5º, da Portaria MF nº 527/2010, em se tratando de processo eletrônico, o prazo para a interposição de recurso pela PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida ou em momento anterior, se o Procurador se der por intimado antes da data prevista no § 3º (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN).

Como os embargos foram encaminhados ao CARF em **23 de julho de 2020** (conforme despacho de fls. 3.660), estes devem ser considerados **tempestivos**.

Como visto, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em “**contradição**”, relativa à citação do voto condutor acerca da ausência de cópias do Livro Razão nos autos.

Para que se possa analisar a questão, convém reproduzir o teor do voto condutor sobre a matéria (destacaremos):

De fato, **a recorrente trouxe aos autos diversos documentos, tais como cópias parciais do Livro Razão (fls. 1661/1783)**, Relação de Pagamentos por Contrato e respectivos boletos, recibos, cópias de cheques emitidos (fls. 2152/2601 e 3103/3638), cópias de extratos bancários (fls. 2705/2974), além de outros documentos contábeis e fiscais visando comprovar o reconhecimento das respectivas receitas que teriam dado suporte aos referidos pagamentos.

Sustenta que, pelos elementos juntados, teria comprovado não apenas os pagamentos, como o oferecimento das suas receitas respectivas à tributação.

Ocorre que **a autoridade fiscal responsável pelo lançamento se olvidou de trazer aos autos justamente a prova mais essencial** visando a comprovar a omissão de receitas que seria consubstanciada na falta de escrituração dos pagamentos dos veículos, **não obstante tenha noticiado que teria anexado aos autos cópias dos livros Razão, anos-calendário 2003 e 2004**, referentes as contas Caixa, Bancos, Veículos a Transferir e do Ativo Permanente (pag. 3 do TFV - fl. 66).

Examinando detidamente cada uma das peças dos autos **não encontrei os documentos contábeis mencionados pela autoridade fiscal**.

Com efeito, **encontram-se nos autos, entre as suas principais peças, os seguintes documentos**: - Termo de Início de Fiscalização (fl. 4/5), - Termos de Intimação diversos e respostas (fls 23/37); - Autos de Infração e Relatório Fiscal (fls. 38/71); - respostas à intimações pela Fiat e respectivos documentos encaminhados (fls. 74/406); - respostas a intimações pela Volkswagen e respectivos documentos encaminhados (fls. 407/460); - intimações e respostas pela Saveiro Veículos (fls. 461/473); - resposta intimação pela Volkswagen e respectivos documentos encaminhados (fls. 474/558); - cópias de extratos bancários, notas fiscais e livros contábeis de Saveiro Veículos (fl. 559/693); - correspondência encaminhada por COOMAP (fl. 694); e, - cópia de AR Postal ref. ciência da autuação (fl. 696/698).

Na sequência constam dos autos, antes do recurso voluntário: - a impugnação apresentada (fls. 699/716) e respectiva documentação anexada (fls. 717/1588); - intimação para regularização da representação na impugnação e respectiva resposta (fls. 1589/1593); - despachos de encaminhamento (fls. 1594/195) e, por fim, o acórdão de impugnação proferido pela DRJ (fls. 1596/1607).

Diante da ausência da prova que demonstraria a omissão dos pagamentos na escrituração contábil da recorrente, me parece insuperável a conclusão de nulidade da autuação.

A leitura dos excertos acima transcritos evidencia que o voto condutor: a) identificou os principais elementos dos autos; b) reconheceu que a Recorrente apresentou cópias parciais do Livro Razão, e c) concluiu que a fiscalização não teria logrado êxito em trazer aos autos documentos contábeis capazes de suportar sua acusação.

Não obstante, analisando novamente o processo, constato que a afirmação da Embargante é procedente, pois, ao contrário do que restou consignado no acórdão, **o Livro Razão realmente consta dos autos**, não nos volumes principais, mas sim nos anexos.

Embora não seja correto afirmar que o acórdão incorreu em contradição, posto que suas conclusões estão de acordo com a premissa (equivocada) trazida no seu voto condutor, de fato o exame da alegação trazida revela no mínimo a existência de **obscuridade** na decisão.

Com efeito, trata-se de lapso manifesto, que ensejou a adoção de premissa que não corresponde ao teor dos documentos acostados no processo, em descompasso com o princípio da verdade material, justificando-se o acolhimento dos embargos, para sanar a **obscuridade**.

Conclusão

Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no artigos 65, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **ADMITO os embargos de declaração interpostos, a fim de que seja corrigida a informação equivocada e sanada a obscuridade apontada**, mediante a prolação de novo acórdão

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Os embargos foram interpostos tempestivamente e regularmente admitidos, atendendo aos pressupostos legais e regimentais. Assim, deve ser conhecido.

Com efeito, verifica-se a ocorrência de um lapso manifesto no acórdão embargado ao reportar a inexistência de elementos essenciais à comprovação da acusação fiscal concernentes à juntada, pela autoridade fiscal, de cópias dos livros contábeis por ela examinados.

Conforme observado no despacho de admissibilidade, em que pese este relator tenha inclusive destacado os elementos que constavam dos autos, identificando-os conforme as páginas do processo, o fato é que não observou que o Anexo I dos autos (fls. 1669/1888), formalizado pela autoridade autuante, continha os documentos equivocadamente reputados como ausentes. Assim, ao contrário do que restou consignado no acórdão, o Livro Razão juntamente com as DIPJ, realmente constam dos autos, não nos volumes principais, mas sim em um dos seus anexos.

Desta feita, há que se reconhecer o lapso, que ensejou a adoção de premissa que não corresponde ao teor dos documentos acostados no processo, em descompasso com o princípio da verdade material, justificando-se o acolhimento dos embargos, para sanar a obscuridade.

Assim, impõe-se a reanálise dos fatos e alegações sob tal perspectiva, com vistas a sanar o vício ocorrido.

Por oportuno, reproduzo excertos do voto condutor do acórdão embargado que contextualizam a autuação e as razões da defesa, *verbis*:

De acordo com o que foi relatado, a contribuinte foi autuada com base na apuração de omissão receitas, tendo como fato presumido a não escrituração de pagamentos na aquisição de veículos, nos termos do art. 281, inc. II do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, que dispõe, *verbis*:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I – [...]

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

[...]

A recorrente se defende, alegando que parte dos veículos arrolados como tendo sido por ela adquiridos, por meio da concessionária Cresauto, embora constassem em seu nome, jamais foram adquiridos por si, sendo objeto de fraude de um funcionário da própria

concessionária que teria utilizado indevidamente o seu nome na aquisição para obter vantagens de descontos como frotista, e que após a emissão da respectiva nota fiscal esta era objeto de retificação com vistas ao registro junto ao Detran.

Com relação aos outros veículos que ela confirma a aquisição, em benefício de seus cooperados, a recorrente alega que jamais omitiu os pagamentos das parcelas dos financiamentos de suas aquisições, conforme comprovaria pelos contratos e recibos e boletos das parcelas pagas, bem como dos extratos bancários que anexou aos autos e que foram feitas com a utilização de recursos decorrentes das receitas devidamente escrituradas e declaradas. Juntou também diversos comprovantes de pagamentos (contracheques) pelos serviços dos cooperados, onde constariam os descontos das respectivas parcelas.

Alega que seu único equívoco foi não escriturar os próprios veículos, pois entendia que como estes pertenciam aos associados não era necessário tal reconhecimento em seu nome.

De fato, a recorrente trouxe aos autos diversos documentos, tais como cópias parciais do Livro Razão (fls. 1661/1783), Relação de Pagamentos por Contrato e respectivos boletos, recibos, cópias de cheques emitidos (fls. 2152/2601 e 3103/3638), cópias de extratos bancários (fls. 2705/2974), além de outros documentos contábeis e fiscais visando comprovar o reconhecimento das respectivas receitas que teriam dado suporte aos referidos pagamentos.

Sustenta que, pelos elementos juntados, teria comprovado não apenas os pagamentos, como o oferecimento das suas receitas respectivas à tributação.

[...]

Ao analisar as alegações do recurso e os documentos trazidos pela recorrente me equivoquei ao atribuir as peças contábeis contidas no Anexo I dos autos, como se estas tivessem, também, sido trazidas pela contribuinte, quando na verdade foram juntadas pela autoridade fiscal autuante, como se pode verificar dos termos de abertura e encerramento dos volumes.

De fato, a recorrente trouxe aos autos inúmeros documentos bancários, contábeis e fiscais que, no seu entender, comprovariam que não deixou de escriturar os pagamentos pelos veículos, admitindo apenas o equívoco de não ter reconhecido as aquisições dos veículos em sua escrituração.

Não obstante o equívoco perpetrado e ora reconhecido, este relator não deixou de analisar os referidos documentos contábeis, cuja juntada no Anexo I fora atribuída à recorrente, tendo constatado, *verbis*:

[...]

Poder-se-ia cogitar de que a falha na instrução processual estaria sanada com a apresentação de cópia de parte da escrituração contábil pela própria recorrente (fls. 1661/1783), mas **pelos documentos parciais trazidos pela contribuinte não é possível confirmar ou infirmar a acusação fiscal.**

Com efeito, **os lançamentos relativos a pagamentos e recebimentos e/ou depósitos e saques registrados pela recorrente em suas contas contábeis de Caixa e Bancos são absolutamente genéricos e não espelham as respectivas contrapartidas, de modo que torna-se impossível identificar se os pagamentos apontados pela autoridade fiscal no lançamento foram ou não registrados.**

Ante a insuficiência probatória, não é possível afirmar se os pagamentos estariam ou não compreendidos nos lançamentos registrados nas contas Caixa e Bancos escriturados pela recorrente, mas ante a descrição bastante genérica dos mesmos, **há fortes indícios de que havia a necessidade de um maior aprofundamento da investigação por parte da fiscalização, inclusive mediante a solicitação de novos documentos e esclarecimentos à contribuinte, com vistas materializar a hipótese legal da qual se socorreu a autoridade fiscal.**

Não se trata apenas do descumprimento do mero ônus do Fisco de comprovar a existência dos fatos alegados mediante o simples carreamento aos autos dos livros contábeis, mas sim do próprio **dever de se aprofundar na investigação com vistas a caracterizar a situação ensejadora da presunção legal, comprovando cabalmente sua ocorrência.**

O professor Sérgio André Rocha aponta que, enquanto o administrado tem o ônus de provar os fatos constantes da sua escrituração ou que demonstrem a ilegalidade ou ilegitimidade do ato administrativo, quando for o caso, a Administração tem o dever jurídico de provar os fatos apurados, destacando que *“quando se fala em dever de provar da Administração Pública se está referindo não ao dever de formar o convencimento do julgador quanto à verossimilhança de determinados fatos a partir da sua representação, mas sim no dever das autoridades administrativas de investigarem a verdade material lastreando os seus atos administrativos em representações idôneas dos fatos que se alega terem ocorrido”*.¹

Desta feita, entendo que no presente caso a autoridade fiscal não se desincumbiu de seu dever de provar o fato presuntivo apontado para dar suporte ao lançamento, impondo-se o cancelamento da autuação.

[...]

(destaques incluídos)

Observo, mais uma vez, que foram trazidas aos autos apenas cópias parciais das contas do Razão Contábil da recorrente (apenas das contas Caixa, Bancos, Veículos a Transferir e do Ativo Permanente), sendo que as contas relativas à 2004 espelham lançamentos apenas até o dia 30/09/2004, inexistindo qualquer esclarecimento acerca dos motivos para tal limitação. Não foram juntadas cópias dos Livros Diário dos anos de 2003 e 2004.

Além disso, a escrituração contábil da recorrente peca por apresentar históricos de lançamentos absolutamente genéricos e sem indicação da contrapartida de cada lançamento, não sendo possível identificar, sem o exame da documentação que lhes daria suporte (e do livro Diário), a que se destinam os pagamentos registrados na conta Caixa ou os cheques emitidos e sacados das contas bancárias, conforme exemplificado abaixo:

¹ ROCHA, Sérgio André. Processo Administrativo Fiscal: Controle Administrativo do Lançamento Tributário. São Paulo: Almedina, 2018. p 224/227.

Livro Razão Contábil

Pág.: 00002

00013 - COOMAP COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTÔNOMO DO PASSÉ LTDA
CNPJ : 02.021.900/0001-34

Data: 08/03/2007 15:25:14

Moeda: REAL (1,00)

Período de : 01/01/2003 à 31/12/2003

DRF/SALVADOR
SEFIS
55
Fl nº

BENS NUMERARIOS

CONTA: 00007 - CAIXA

Saldo Anterior: 3.031,1E

Lanc.	Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo Atual
06583	02/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	696,91	
06570	02/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	2,00	0,00	2.336,27
06597	03/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	8,00	
06601	03/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	51,62	
06614	03/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	46,71	0,00	
06633	03/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	146,79	0,00	
06654	03/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1.978,38	
06655	03/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	1.978,38	0,00	2.470,15
06658	04/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	20,00	
06660	04/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	35,00	
06662	04/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1,40	
06664	04/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	23,00	2.390,75
06666	05/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	57,74	
06699	06/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	1,80	0,00	
06734	06/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	153,97	2.180,84
06740	07/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	544,31	
06774	07/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	244,36	1.392,17
06821	08/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	572,62	0,00	1.964,79
06849	09/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	517,15	1.447,64
06898	12/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	500,00	947,64
06900	13/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	154,94	
06909	13/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	100,00	0,00	892,70
06925	14/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	58,52	834,18
06938	15/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	103.178,62	
06967	15/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	39,48	
06971	15/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	167,50	(102.551,42)
07023	20/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	46,12	(102.597,54)
07052	21/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	49,95	(102.647,49)
07081	22/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	14,50	
07082	22/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	189,51	(102.851,50)
07101	23/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	590,00	
07103	23/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	23,50	(103.465,00)
07124	24/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	113.000,00	0,00	9.535,00
07155	27/01/2003	RECEBIMENTO NESTA DATA	701,75	0,00	
07157	27/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	0,60	
07159	27/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	120,00	
07161	27/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	884,00	9.232,15
07179	28/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	5,60	9.226,55
07322	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	39,52	
07324	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	35,31	
07326	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	17,76	
07328	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	46,40	
07330	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	70,13	
07332	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	60,21	
07334	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	157,05	
07336	30/01/2003	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	21,28	

ONET CONTADORES S/C

SISMONT - Consult. e Desenv. Ltda.

Livro Razão Contábil

Pág.: 00011

00013 - COOMAP COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTÔNOMO DO PASSÉ LTDA
CNPJ: 02.021.900/0001-34

Data: 08/03/2007 15:25:15

Moeda: REAL (1,00)

Período de : 01/01/2003 à 31/12/2003

BANCOS CONTA MOVIMENTO
CONTA: 00010 - BANCO BRADESCO S/ASaldo Anterior: 92.560,90
Rubrica do servidor

Lanc.	Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo Atual
07220	30/01/2003	VR CHEQUE N.9015	0,00	250,00	
07222	30/01/2003	VR CHEQUE N.9014	0,00	6.938,26	
07224	30/01/2003	VR CHEQUE N.9013	0,00	486,70	
07226	30/01/2003	VR CHEQUE N.9011	0,00	602,00	
07228	30/01/2003	VR CHEQUE N.9008	0,00	18.844,54	
07230	30/01/2003	VR CHEQUE N.9007	0,00	3.484,33	
07232	30/01/2003	VR CHEQUE N.9006	0,00	9.270,99	
07234	30/01/2003	VR CHEQUE N.9005	0,00	12.803,34	
07236	30/01/2003	VR CHEQUE N.9002	0,00	14.317,76	
07238	30/01/2003	VR SERVIÇOS PRESTADOS	0,00	996,77	
07240	30/01/2003	VR CHEQUE N.9000	0,00	5.658,65	
07242	30/01/2003	VR CHEQUE N.8998	0,00	367,25	
07244	30/01/2003	VR CHEQUE N.8997	0,00	24.969,71	
07246	30/01/2003	VR CHEQUE N.8996	0,00	283,00	
07248	30/01/2003	VR CHEQUE N.8995	0,00	1.699,00	
07250	30/01/2003	VR CHEQUE N.8994	0,00	535,50	
07252	30/01/2003	VR CHEQUE N.8993	0,00	9.914,81	
07254	30/01/2003	VR CHEQUE N.8992	0,00	352,00	
07256	30/01/2003	VR CHEQUE N.8991	0,00	10.601,81	
07258	30/01/2003	VR CHEQUE N.8990	0,00	1.939,66	
07260	30/01/2003	VR CHEQUE N.8989	0,00	965,45	
07262	30/01/2003	VR CHEQUE N.8988	0,00	321,86	
07264	30/01/2003	VR CHEQUE N.8986	0,00	436,65	
07266	30/01/2003	VR CHEQUE N.8985	0,00	126,00	
07268	30/01/2003	VR CHEQUE N.8984	0,00	3.381,20	
07270	30/01/2003	VR CHEQUE N.8983	0,00	3.877,23	
07278	30/01/2003	VR CHEQUE N.8982	0,00	1.191,00	
07320	30/01/2003	VR CHEQUE N.8981	0,00	23.910,64	
07442	30/01/2003	VR CHEQUE N.9035	0,00	3.582,00	
07444	30/01/2003	VR DEBITADO EM CONTA	0,00	927,40	
07446	30/01/2003	VR CHEQUE N.9018	0,00	634,65	
07447	30/01/2003	VR DEPOSITO NESTA DATA	634,65	0,00	(355.676,21)
07478	31/01/2003	VR CHEQUE N.9019	0,00	14.120,54	
07484	31/01/2003	VR CHEQUE N.9020	0,00	4.542,48	
07486	31/01/2003	VR CHEQUE N.9009	0,00	156,29	
07490	31/01/2003	VR DEBITADO EM CONTA	0,00	215,38	
07492	31/01/2003	VR DEBITADO EM CONTA	0,00	34,00	
07499	31/01/2003	VR DEPOSITO NESTA DATA	686.909,61	0,00	
07597	31/01/2003	VR DEBITADO EM CONTA	0,00	87.685,41	224.479,30
07605	04/02/2003	VR CHEQUE N.9036	0,00	370,78	
07607	04/02/2003	VR CHEQUE N.9027	0,00	337,96	
07609	04/02/2003	VR CHEQUE N.9026	0,00	1.215,18	
07618	04/02/2003	VR CHEQUE N.9025	0,00	11.412,44	
07640	04/02/2003	VR CHEQUE N.9024	0,00	23.493,47	
07644	04/02/2003	VR CHEQUE N.9023	0,00	218,13	187.431,34
07651	05/02/2003	VR CHEQUE N.9038	0,00	250,90	

CONET CONTADORES S/C

SISMONT - Consult. e Desenv. Ltda.

DF CARF MF
Livro Razão Contábil

01001 - COOMAP COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTONOMOS DO PASSE LTDA Data: 09/03/2007 11:50:39
CNPJ: 02.021.980/0001-34 Moeda: REAL (1,00)

Período de : 01/01/2004 à 31/12/2004

BENS NUMERARIOS
CONTA: 00007 - CAIXA

Saldo Anterior: 4.823,35

DRF/SALVADOR
SEFIS
03
Fl nº
Alf

Lanc.	Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo
00290	02/01/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	59,90	4.763,45
00171	12/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	5,00	0,00	4.768,45
00247	15/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	1.412,00	0,00	
00794	15/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	2.774,85	0,00	8.955,30
01703	19/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	4.130,00	0,00	13.085,30
00128	21/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	2.330,84	0,00	
00989	21/01/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	250,00	15.166,14
00791	26/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	2.556,50	0,00	17.722,64
00787	29/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	2.563,54	0,00	20.286,18
00769	30/01/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	534,33	
00921	30/01/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	16,00	0,00	19.767,85
01826	02/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	59,90	19.707,95
01814	03/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1.750,96	17.956,99
01975	11/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	590,34	17.366,65
00844	16/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	5,00	
01873	16/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1.809,96	
01875	16/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	322,94	
01877	16/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	46,66	
05775	16/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	50,00	15.132,09
01879	20/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	12,07	
01881	20/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	26,41	15.093,61
01921	26/02/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	0,30	15.093,31
01437	01/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	222,77	
05868	01/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	11.500,00	0,00	26.370,54
01058	02/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	1.900,00	0,00	
01191	02/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	6.998,18	
01331	02/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	5.000,00	
01333	02/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1.900,00	14.372,36
02492	05/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	0,00	1.114,80	
02493	05/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	4.335,67	0,00	17.593,23
01329	09/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	94,44	17.498,79
00643	11/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	2.910,00	0,00	
02052	11/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	59,48	20.339,31
02440	12/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	8,00	0,00	20.347,31
01344	15/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	1.285,10	
05777	15/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	323,22	18.738,99
02412	16/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	129,46	0,00	18.668,45
01034	17/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	72,00	0,00	
01057	17/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	175,88	
01405	17/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	3.777,07	0,00	22.541,64
01314	18/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	388,23	22.153,41
01342	20/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	18,40	22.135,01
01325	22/03/2004	PAGAMENTO NESTA DATA	0,00	13.700,00	8.435,01
02347	23/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	1.500,00	0,00	9.935,01
01246	26/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	4.356,29	0,00	
01248	26/03/2004	RECEBIMENTO NESTA DATA	1.862,00	0,00	

CONET CONTADORES S/C

SISMONT - Consult. e Desenv. Ltda

DF CARF ME
Livro Razão Contábil

01001 - COOMAP COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTONOMOS DO PASSE LTDA
CNPJ: 02.021.980/0001-34

Período de: 01/01/2004 à 31/12/2004

Fl. 1665
Pag.: 00005

Data: 09/03/2007 11:50:40

Modelo REAL (1,00)
DRF SALVADOR
SEFIS
06
Fl nº
Ab

BANCO CONTA MOVIMENTO
CONTA: 00009 - BANCO BRADESCO S/A

Saldo Anterior: 78.250,38

Lanc.	Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo Atual
00372	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	264,19	
00390	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	9,80	
00391	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	374,44	
00404	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	48,65	
00409	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	42,00	
00410	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	271,00	
00473	02/01/2004	VR CHEQUE N.10634	0,00	3.002,62	
00475	02/01/2004	VR CHEQUE N.10633	0,00	3.085,00	
00477	02/01/2004	VR CHEQUE N.10632	0,00	120,00	
00479	02/01/2004	VR CHEQUE N.10631	0,00	325,00	
00481	02/01/2004	VR CHEQUE N.10630	0,00	1.388,35	
00483	02/01/2004	VR CHEQUE N.10629	0,00	45,00	
00485	02/01/2004	VR CHEQUE N.10628	0,00	407,30	
00488	02/01/2004	VR CHEQUE N.10627	0,00	7.344,50	
00491	02/01/2004	VR CHEQUE N.10626	0,00	315,00	
00493	02/01/2004	VR CHEQUE N.10625	0,00	630,00	
00495	02/01/2004	VR CHEQUE N.10624	0,00	2.088,35	
00497	02/01/2004	VR COMBUSTIVEL	0,00	1.471,55	
00499	02/01/2004	VR CHEQUE N.10623	0,00	309,50	
00501	02/01/2004	VR CHEQUE N.10620	0,00	25,00	
00503	02/01/2004	VR CHEQUE N.10619	0,00	160,00	
00512	02/01/2004	VR CHEQUE N.10618	0,00	72.954,58	
00515	02/01/2004	VR CHEQUE N.10617	0,00	167.925,24	
00548	02/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	471,14	215.192,17
00430	05/01/2004	VR CHEQUE N.10644	0,00	1.018,53	
00432	05/01/2004	VR CHEQUE N.10643	0,00	3.871,58	
00434	05/01/2004	VR CHEQUE N.10642	0,00	250,00	
00436	05/01/2004	VR CHEQUE N.10641	0,00	587,21	
00445	05/01/2004	VR CHEQUE N.10640	0,00	2.704,11	
00453	05/01/2004	VR CHEQUE N.10639	0,00	4.631,81	
00464	05/01/2004	VR CHEQUE N.10638	0,00	12.746,82	
00467	05/01/2004	VR CHEQUE N.10637	0,00	1.132,60	
00469	05/01/2004	VR CHEQUE N.10636	0,00	1.329,27	
00471	05/01/2004	VR CHEQUE N.10635	0,00	74.832,18	
00568	05/01/2004	VR DEBITADO EM CONTA	0,00	62.131,25	49.956,81
00345	06/01/2004	VR CHEQUE N.10655	0,00	3.045,42	
00347	06/01/2004	VR CHEQUE N.10653	0,00	1.409,01	
00349	06/01/2004	VR CHEQUE N.10652	0,00	683,91	
00351	06/01/2004	VR CHEQUE N.10650	0,00	18,00	
00353	06/01/2004	VR CHEQUE N.10649	0,00	2.914,94	
00358	06/01/2004	VR CHEQUE N.10648	0,00	6.759,78	
00361	06/01/2004	VR CHEQUE N.10647	0,00	571,50	
00363	06/01/2004	VR CHEQUE N.10646	0,00	2.549,35	
00392	06/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	9,80	
00393	06/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	9,50	
00394	06/01/2004	VR TAXA BANCARIA	0,00	0,27	

CONET CONTADORES S/C

SISMONT - Consult. e Desenv. Ltda

Arquivo 04/04/04

A recorrente trouxe os autos diversos documentos, entre eles uma relação de pagamentos por contrato (fls. 2150/2160) e, na sequência, diversos comprovantes relativos a pagamentos efetuados com cheques por ela emitidos entre os quais constam os pagamentos de

parcelas de financiamentos de aquisição de veículos no ano de 2004 (fls. 2161 a 2603). O mesmo ocorre com relação aos pagamentos de contratos realizados no ano de 2003 (fls. 3149/3155), seguidos de cópias de cheques e comprovantes de pagamentos (fls. 3156/3638).

Além disso, juntou cópias dos extratos bancários de suas contas correntes junto aos Banco do Brasil e Bradesco, escrituradas nos Livros Razão. Em seu recurso voluntário, sustenta, *verbis*:

No caso em análise, os veículos adquiridos por meio da Cooperativa para os Cooperativados, que somam 55 (cinquenta e cinco), os foram mediante contrato de financiamento junto aos Bancos Volkswagen, quando dos veículos da Saveiro, e Bradesco, quando da Cresauro.

Os respectivos contratos de financiamento são juntados com esta peça, bem como os comprovantes de pagamento, sendo, quando do Bradesco, por meio de débito em conta corrente, quando do Banco VW, por meio de boleto, cuja relação dos cheques e respectivas cópias vão, igualmente, anexas.

A prova definitiva que tais pagamentos foram efetuados com receita declarada, e não omitida, está, pois, demonstrada. Suficiente é cotejar, por exemplo, os contratos do Bradesco, nos quais constam as parcelas, seus valores, e dia de débito em conta, e constatar, nos extratos bancários do período, também acostados, os respectivos pagamentos.

Releva ressaltar que anexamos relação de contrato por contrato, com indicação da nota fiscal respectiva, que remete ao veículo e o devido comprovante de pagamento das parcelas, quando não eram por débito em conta.

Pois bem, estando as parcelas dos financiamentos dos veículos pagas com as receitas disponíveis em contas correntes, como comprovado pelos débitos direto em conta e desconto dos cheques destinados aos pagamentos dos boletos, neste caso do Banco VW, resta comprovar se tais receitas foram declaradas ou omitidas.

Para isso, acostamos todos os documentos relativos às receitas, sua escrituração, e declaração à Receita Federal, representados pelas relações de notas fiscais emitidas nos exercícios de 2003 e 2004, cópia do Livro Razão, parte das receitas de serviços, Livro Diário Geral, parte relativa ao Balanço, extrato das contas bancárias dos exercícios de 2003 e 2004, nas quais foram depositados os pagamentos efetuados pelos tomadores de serviços, e, por fim, a declaração prestada à Receita Federal nos exercícios de 2004 e 2005, relativas aos anos base de 2003 e 2004, respectivamente.

Destarte, com os documentos ora acostados restou cabalmente comprovada a origem dos recursos que serviram ao pagamento dos veículos, por meio dos financiamentos, afastando, por consequência, a omissão de receita por presunção.

Pouco importa, aqui, esclarecer se os pagamentos eram efetuados mediante desconto da produtividade dos Cooperativados, como restou comprovado pelos documentos acostados com a impugnação, quais sejam, os contracheques, nos quais constam os descontos das parcelas do seu financiamento. Isto porque o que importa é_ provar que os recursos .destinados à aquisição daqueles bens foram sim declarados. O erro está em não escriturar os veículos, pela razão já exposta, ou seja, por compreender que pertenciam, como de fato pertencem, aos associados.

[...]

(destaques meus)

A recorrente juntou às fls. 3105/3638 uma relação de contratos de financiamentos dos veículos adquiridos à Saveiro (Banco Volkswagen; pagamentos dos Carnês por meio de cheques).

Pelos documentos acostados, embora lhes falte uma melhor ordem e concatenação, percebe-se que grande parte dos veículos foi adquirida mediante pagamento de pelo menos uma parte mediante financiamentos bancários, que eram quitados em parcelas pela cooperativa e descontadas dos seus cooperados que, segundo a recorrente, seriam os adquirentes finais dos veículos que usufruiriam, assim, dos benefícios inerentes à condição de frotista detida pela cooperativa.

Não obstante o fato de que grande parte das parcelas pagas nas aquisições terem sido realizadas por meio de financiamentos, verifica-se que a autoridade fiscal tomou tais pagamentos como se fosse realizados com recursos da própria contribuinte, incluindo-os entre os valores tributados, sem considerar que a quitação, de fato, por parte da cooperativa se dava por meio do pagamento das parcelas dos respectivos financiamentos.

Esta situação fica bem evidenciada quando se realiza o cotejo dos valores contidos no Anexo II do TVF (Notas Fiscais não Contabilizadas com os respectivos pagamentos – Fornecedor: Volkswagen do Brasil Ltda (fls.408), com a Relação dos Valores Informados à fiscalização pela Saveiro Veículos (fls. 469/472) e, ainda com a relação de contratos de financiamentos juntada pela recorrente e os respectivos contratos (fls. 3105).

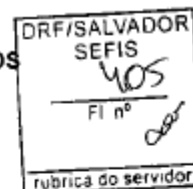
Tomem-se, à guisa de exemplo, os pagamentos relacionados à Nota Fiscal nº 80088 da Volkswagen, quitada em parte com financiamento. A autoridade fiscal indicou no anexo II do TVF (fls. 408) os seguintes pagamentos:

DF CARF MF

Fl. 408

ANEXO II
NOTAS FISCAIS NÃO CONTABILIZADAS COM OS RESPECTIVOS PAGAMENTOS

039809	✓	29/03/2004	10.182,38
039809	✓	23/03/2004	3.000,00
039816	✓	15/05/2004	9.000,00
039816	✓	17/03/2004	11.625,83
041684	✓	31/05/2004	18.934,58
046524	✓	15/04/2004	19.182,38
044534	✓	14/04/2004	10.189,01
044534	✓	08/04/2004	10.189,00
054425	✓	16/04/2004	15.000,00
054425	✓	07/04/2004	3.934,58
054850	✓	20/05/2004	17.969,70
063942	✓	20/05/2004	300,00
063942	✓	23/05/2004	10.700,00
063942	✓	13/05/2004	8.038,39
067338	✓	21/07/2004	5.000,00
067338	✓	01/06/2004	22.489,68
077488	✓	11/06/2004	12.000,00
077488	✓	14/06/2004	7.426,93
077492	✓	14/06/2004	6.797,00
077492	✓	14/06/2004	15.857,96
080088	✓	17/06/2004	6.874,00
080088	✓	23/06/2004	16.036,67
083820	✓	20/07/2004	17.000,00
083820	✓	07/07/2004	17.866,65



A recorrente por sua vez juntou cópia do contrato nº 10784133 firmado com o Banco Volkswagen que demonstra que a operação de compra/financiamento foi quitada mediante o pagamento de uma parcela de entrada de R\$ 6.874,00 e um valor financiado líquido de R\$ 16.036,67, não incluída a taxa de abertura de crédito de R\$ 300,00, (docs. fls. 3105/3107):

DF CARF MF



COOPERATIVA DOS MOTORISTAS AUTÔNOMOS DO PASSÊ
CNPJ. N.º 02.021.980/0001-34 - Ins. Est. 48.917.968
Ins. Mun. 5.400.432 - NIRE JUCEB N.º 29400023690



NOTAS FISCAIS (SAVEIRO) DE COOPERATIVADOS

QT.	Nota Fiscal	Chassis	Valor	Nº do Contrato	PLACA
1	410291	9BWCA05X13T126554	R\$ 17.866,59	INCORRETO	JOM3426
2	432107	9BWCA05X63T153863	R\$ 21.986,97	INCORRETO	JOM3413
3	461676	9BWCA05X23T190411	R\$ 18.391,80	INCORRETO	JQI3007
4	416777	9BWCA05X63T189262	R\$ 18.391,80	9462953	JQI3606
5	464323	9BWCA05X83T197329	R\$ 18.186,80	9507582	JQI3005
6	468727	9BWCA05X43T201800	R\$ 18.392,62	9467580	JQI3015
7	496123	9BWCA05X64T014849	R\$ 17.846,32	9767207	JQI3029
8	505095	9BWDE05X04T028576	R\$ 34.297,20	9832530	JQI3080
9	507584	9BWCA05X84T030857	R\$ 16.955,60	9830090	JQI3077
10	1621	9BWCA05X04T054604	R\$ 16.955,61	10030449	JQI2010
11	1643	9BWCA05X84T052826	R\$ 16.955,61	10030198	JQI2009
12	2146	9BWCA05X94T056111	R\$ 16.955,61	10030163	JQI2020
13	7965	9BWC805X64P042642	R\$ 22.645,98	10029696	JQI2029
14	7988	9BWJB09N94P012129	R\$ 32.758,46	10064998	JQI3110
15	8614	9BWCA05X14T065062	R\$ 18.627,76	10065102	JQI3120
16	14749	9BWGB07X94P002473	R\$ 22.355,21	INCORRETO	JQI2039
17	17826	9BWCA05X44P053612	R\$ 17.236,84	10131814	JQI2019
18	19114	9BWC805X74P053777	R\$ 23.772,84	10129437	JQI2028
NOTAS FISCAIS (SAVEIRO) DE COOPERATIVADOS (EMIÇÃO 2004)					
19	21664	9BWCA05X94P056246	R\$ 17.063,74	10182630	JQI0478
20	28710	9BWC805X34P064081	R\$ 24.470,88	10229628	JQI2018
21	38544	9BWCA05X14P073431	R\$ 18.529,25	10378070	JQI-0216
22	38615	9BWCA05X24T103981	R\$ 19.924,02	10378038	JQI2040
23	39809	9BWCA05XX4T106160	R\$ 19.182,38	10423181	JQI0481
24	39816	9BWCA05X34T105805	R\$ 20.625,83	10387886	JQI0363
25	44534	9BWCA05X54T108110	R\$ 20.378,03	10480142	JQI3129
26	54425	9BWCA05X94P090459	R\$ 18.934,58	10468274	JQI3140
27	63942	9BWCA05X24P096846	R\$ 19.038,39	10619183	JQI0193
28	67338	9BWGB07X74P006747	R\$ 27.489,68	INCORRETO	JQI3138
29	77488	9BWCA05X44P111489	R\$ 19.426,93	10748242	JQI1110
30	77492	9BWCA05X84P112662	R\$ 22.654,96	10748196	JQI0799
31	80088	9BWCA05X34P112391	R\$ 22.910,67	10784133	JQI1089
32	83820	9BWJB09N84P034803	R\$ 34.886,65	10827401	JQI3179
TOTAL			R\$ 676.075,63		

DF CARF MF

Banco Volkswagen

SECAT/DRF/SOR
F. 106.05

**CONTRATO DE FINANCIAMENTO AO CONSUMIDOR FINAL
GARANTIDO POR ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA - CDC**

DN 00896 Plano Local e Data SALVADOR 21/06/04 N. Contrato 10784133

QUADRO Nº 1 – PARTES**BANCO VOLKSWAGEN**

BANCO VOLKSWAGEN S.A., com sede social em São Paulo, na Rua Volkswagen, n. 291 - inscrita no CNPJ sob n. 59.109.165/0001-49

FINANCIADO

Nome/Razão Social
COOP. DOS MOT. DO PASSE LTDA-COOMAP

CNPJ/CNPJ
02.021.980/0001-34

Endereço Residencial (Rua/Av. N., Compl.)
RUA ALBINO EMILIO ABRAAO, 123

Bairro
ALBEGRE

Cidade
SAO SEBAS. PASSE

Estado
BA

CEP
43500000

Telefone (DDD N.)
0071-6563333

QUADRO Nº 2 – OBJETO DO FINANCIAMENTO**Veículo/Acessório(s)**

Marca VOLKSWAGEN	Modelo GOL 1.0 4 PORTAS	Ano Fabricação/ Modelo 2004/2004	Chassi 9BWCA05X34P112391
Novel(N) Semi-Novel(S) Usado (U)	Cor PRATA LIGHT		Nota Fiscal Nº 080088
Valor Nota Fiscal R\$ 22.910,67	Valor Total NF(s) R\$ 22.910,67	Taxa ao mês 2,39 %	Taxa ao ano 32,80 %
Acessório(s) Nota(s) Fiscal(is) nº(s)			Valor Prestação Periódica R\$ 913,71
Valor Total NF(s) R\$ 0,00	Taxa ao mês 0,00 %	Taxa ao ano 0,00 %	Valor Prestação Periódica R\$ 0,00

NO CASO DE MAIS DE UM VEÍCULO/ACES. VIDE ANEXO I

QUADRO Nº 3 – CONDIÇÕES GERAIS DO FINANCIAMENTO

Valor do(s) Veículo(s) R\$ 22.910,67	Valor do(s) Acessório(s) R\$ 0,00	Prêmio do(s) Seguro(s) R\$ 0,00	Valor Total R\$ 22.910,67
Valor da Entrada R\$ 6.674,00	Taxa de Abertura de Crédito R\$ () a vista (x) financ. 300,00	Valor Líquido Financiado R\$ 16.336,67	IOF R\$ () a vista (x) financ. 201,73
PRESTAÇÕES PERIÓDICAS	Periodicidade MENSAL	Quantidade 24	Valor Total da Prestação Periódica R\$ 913,71
Prazo do Contrato 24 meses	Forma de Atualização PREFIXADO	1º Vencimento 21/07/2004	Último vencimento 21/06/2006
		Valor do Contrato R\$ 21.929,04	

Esta situação parece se repetir em todas as situações em que foram relacionadas mais de uma parcela de pagamento pelo veículo adquirido, compreendendo uma entrada e o valor quitado por meio de financiamento, tendo ambos sido considerados como pagamentos efetuados e não contabilizados pela contribuinte e considerados omissão de receitas.

Há elementos que apontam a mesma ocorrência em casos de aquisições de veículos da montadora Fiat, por meio da concessionária Cresauto, nos casos em que envolveram financiamentos (Anexo I do TVF – fls. 70/73; documentos fornecidos pela Fiat, fls. 74/406 e Relação e Contratos de Financiamento dos Veículos adquiridos à Cresauto, fls. 3126/3147).

Os fatos acima apontados, aliados à mencionada deficiência nos históricos dos lançamento contábeis, são indicativos de que se revelou precipitada a lavratura do auto de infração pela autoridade fiscalizadora a partir dos elementos coligidos junto às montadoras e concessionárias de veículos, sem um exame mais detido da escrituração e da documentação contábil da recorrente.

Observo que a autoridade fiscal não fez qualquer ressalva à escrituração apresentada pelo contribuinte, sendo de se concluir que sua movimentação financeira e bancária estaria integralmente registrada em seus livros contábeis, não obstante o já apontado defeito quanto ao histórico dos lançamentos sem uma descrição completa dos pagamentos realizados,

seja por meio de recursos em Caixa, seja por meio de cheques ou débitos em contas bancárias e, ainda, da não indicação das respectivas contrapartidas.

Desta feita, entendo que era necessário o aprofundamento da apuração fiscal no sentido de identificar o real conteúdo dos lançamentos indicativos de pagamentos registrados na contabilidade pela contribuinte, além da solicitação de esclarecimentos adicionais sobre a forma de aquisição e pagamentos dos veículos pela cooperativa e, até mesmo, de novos elementos pela empresa fiscalizada com vistas à elucidação dos fatos apurados.

Se assim tivesse procedido a autoridade fiscal, em caso de resistência ou inação por parte do sujeito passivo em detalhar sua escrituração, poderia até mesmo desclassificar a escrituração da contribuinte caso entendesse que a mesma não espelhava sua real movimentação patrimonial e financeira e/ou continha erros ou deficiências que a tornavam imprestável para apurar seus resultados e, em consequência, promover o arbitramento do lucro.

Conforme já assinalado, a contribuinte foi autuada com base na apuração de omissão receitas, tendo como fato presuntivo a não escrituração de pagamentos na aquisição de veículos, nos termos do art. 281, inc. II do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, que dispõe, *verbis*:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I – [...]

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

[...]

A comprovação da **“falta de escrituração do pagamento”**, constitui-se em elemento essencial do fundamento legal utilizado pela autoridade fiscal para justificar a apuração de omissão de receitas por meio da presunção legal autorizada no art. 281, inc. II do RIR/1999,

É imprescindível a caracterização da ocorrência do fato presuntivo (não escrituração do pagamento), para se caracterizar o fato presumido (omissão de receitas).

Note-se que não se está aqui a afirmar, de forma absoluta, a inoccorrência, ainda que parcial, da infração apontada, mas sim a apontar a insuficiente demonstração e comprovação do fato presuntivo pela autoridade fiscal que, embora tenha logrado comprovar a existência de pagamentos realizados pela contribuinte pelas aquisições de diversos veículos junto às montadoras e concessionárias, não se desincumbiu de demonstrar que tais pagamentos, não estavam, de fato, abarcados nos registros contábeis constantes da escrituração da recorrente.

Nesta senda, entendo que não é possível manter a exigência tributária amparada na presunção legal, quando o fato que lhe dá suporte não resta devidamente caracterizado e demonstrado por meio dos elementos coligidos pela autoridade fiscal, que restaram carentes de uma melhor análise e aprofundamento na investigação.

Os fatos acima analisados tornam, quando mínimo, incerto o lançamento efetuado, sendo impossível, a esta altura do processo administrativo fiscal, quantificar a real base

impositiva, se houver, sem que se caracterize a instauração de um novo procedimento de apuração. Daí não haver este relator cogitado da realização diligências nesse sentido.

A possibilidade de apuração da renda tributável por meio de presunções legais, não prescinde da demonstração da compatibilidade de sua aplicação ao caso concreto, com os elementos apresentados pelo sujeito passivo.

Nesse sentido, julgo oportuno transcrever o brilhante voto proferido pelo d. conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca no Acórdão nº 1302-005.114, de 08/12/2020, ao redigir o voto vencedor, quando aborda a temática da utilização de presunções legais no lançamento de ofício, *verbis*:

[...]

I A EXTENSÃO E CORRETA COMPREENSÃO DOS PRECEITOS DO ART. 142 DO CTN.

O direito, via de regra, não admite a presunção como elemento suficiente à concretização da hipótese normativa. As presunções admitidas pela ciência jurídica são aquelas expressamente contempladas na lei. Fora daí, o fato jurídico encerra o surgimento da consequência se, e apenas quando, efetivamente revelado no plano fenomênico.

Mais ainda, diga-se, quando o fato em questão é aquele signo presuntivo de riqueza, hábil a dar lugar ao surgimento da obrigação tributária, a teor das disposições do art. 114 do CTN, que o define como a “situação descrita na lei como necessária e suficiente” ao implemento do comando da norma jurídica tributária. Daí, também, a imposição (deôntica) encartada no art. 142 do mesmo diploma de lei complementar *ex ratione materiae*, reproduzida a seguir:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do preceito acima, extraem-se dois elementos primordiais à correta, completa e válida atuação fiscal tendente à realização do lançamento. O primeiro, que para muitos, se constitui na positivação, dentro da norma geral de tributação, do princípio da verdade material, vislumbrável no mister de “verificar a ocorrência do fato gerador”. Verificar, que tem raiz remota no latim “*veritas*” (verdade) e próxima no também verbo latino “*verificare*”, o qual significa: “1. PROVAR A VERDADE de; 2. Investigar a verdade de. 3. Comprovar a exatidão de; confirmar, corroborar”².

Objetivamente, **o ato de lançamento pressupõe o exaurimento de toda a matéria fática abarcada pela norma jurídica tributária, não só afeita ao próprio aspecto material, mas também em relação aos demais aspectos componentes de sua estrutura, particularmente, aqueles contidos no comando ou consequência**: os aspectos quantitativo, pessoal e, ainda que não seja uma unanimidade na doutrina, o finalístico.

² Novo Dicionário Básico da Língua Portuguesa Folha /Aurélio, p. 670.

A Autoridade lançadora, portanto, deve esmiuçar todo o contexto factual "necessário e suficiente" à constatação do tipo tributário, compreendendo, semelhante atividade, também a verificação dos elementos consequentes a fim de se apurar o quantum, a sujeição passiva e, se for o caso, a imposição das penalidades cabíveis.

O segundo elemento observado no preceito legal acima suscitado se centra no caráter obrigatório, vinculante, impositivo. O lançamento tributário, diante da constatação da concretização efetiva do fato-tipo, deve ocorrer, não havendo, aqui, espaço para uma atuação discricionária por parte da Autoridade Administrativa. Por isso mesmo, "verificada" a exteriorização do núcleo típico da norma de incidência, com todas as nuances fáticas tratadas alhures (e, portanto, com a constatação completa e suficiente de todos os aspectos, insista-se, da norma jurídica), impõe-se ao fisco a realização daquele ato descrito no predito art. 142. Por óbvio, afora as hipóteses expressamente descritas na lei, não se pode conceber a penalização (administrativa ou penal) do servidor público que deixa de promover o lançamento, especialmente, quando não constatada a ocorrência do fato gerador, mas, apenas, o indício (presunção) de sua materialização.

Por esta razão, é assente na doutrina que as presunções são inadmissíveis no direito tributário (a não ser por expressa previsão legal, reprise-se³). Este o entendimento, v.g., proclamado e defendido por Alberto Xavier⁴:

Porque no procedimento administrativo de lançamento se tende à averiguação da verdade material quanto ao objeto do processo – indispensável para a aplicação da lei de imposto – nele não se coloca, em rigor, um problema de repartição do ônus da prova como critério de juízo sobre o fato incerto. (...) É hoje concepção dominante que não pode falar-se em um ônus da prova do Fisco, nem em sentido material, nem em sentido formal. Com efeito (...), a averiguação da verdade material não é objeto de um simples ônus, mas de um dever jurídico. Trata-se, portanto, de um verdadeiro encargo da prova ou dever de investigação (...).

[...]

Dito isto, concludo as considerações acima a partir da seguinte premissa: se quanto a determinado contribuinte se vislumbram indícios da prática de atos (ou omissões), cuja situação (contexto) não se enquadre dentro das hipóteses legais que, como consequência, autorizam a assunção de presunções, tais atos ou omissões devem ser comprovados pela Autoridade Administrativa de forma exauriente. Como dito por Alberto Xavier, não se trata de mero traslado do ônus probandi, mas, verdadeiramente, de necessidade de se perscrutar toda a matéria fática inerente ao fato-tipo do(s) tributo(s) cujo surgimento da obrigação se investiga.

II OS CASOS DE OMISSÃO DE RECEITA, LEGALMENTE PREVISTOS, NÃO IMPORTAM EM AFASTAMENTO ABSOLUTO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, MAS APENAS A SUA RELATIVIZAÇÃO.

O subtítulo acima representa a vertente do princípio da verdade material que já tive a oportunidade, em casos passados, de abordar.

Explicando-me de forma resumida, sustento que se, e quando, **identificada uma situação de fato que se adequa a uma ou alguma hipótese legal que autorize a presunção da ocorrência do fato gerador, desloca-se o ônus probatório para os ombros do contribuinte. Outrossim é igualmente inafastável que a própria**

³ 3 E, ainda assim, determinadas prescrições legais que culminam com a assunção de presunções desafiam questionamentos de validade, notadamente à luz das limitações ao poder de tributar e das garantias fundamentais da ampla defesa e do devido processo.

⁴ XAVIER, Alberto. Do Lançamento – Teoria Geral do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, 1998, pp. 145 e ss.

caracterização daquele fato/ato/omissão concretizador da norma exceptiva deve ser exaustivamente demonstrado pela Autoridade Lançadora.

Em linhas gerais, a relativização do princípio da verdade material ocorre apenas após a identificação do contexto fático preconizado pela lei que autoriza a assunção da predita presunção; este contexto, todavia, deve ser comprovado pela Fiscalização, pena, justamente, de se invalidar o lançamento.

[...]

(destaquei)

Precisas e irretocáveis as ponderações do i. conselheiro Gustavo Fonseca e perfeitamente aplicáveis ao presente caso.

Com efeito, o objetivo da presunção legal não é sancionatório e nem tampouco visa à cobrança de tributo onde não haja indícios suficientes da ocorrência de renda tributável, mormente tendo-se em conta que a contribuinte em questão tem a natureza jurídica de Sociedade Cooperativa, cujos resultados tributáveis possuem regras especiais de apuração que permitem uma menor tributação dos resultados dos atos cooperativos praticados, sem necessidade de recorrer a subterfúgios.

Assim, diante da precariedade e incerteza do crédito tributário apurado, entendo que deve ser mantida a decisão que cancelou o lançamento. A jurisprudência deste Conselho e deste colegiado é nesse sentido:

Acórdão nº 1103-00.279, de 04/08/2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO — PRECARIEDADE E INCERTEZA DO CRÉDITO - Ainda em sede de verificações preliminares, não houve a apreciação, pela autoridade fiscal, das contas do Razão de "Antecipação de IRPJ" e de "IRRF sobre rendimentos de mútuo", trazidas pela interessada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, com o esclarecimento de que os valores de estimativa de IRRF de maio a outubro de 2005 — que, a final, foram a base da autuação — tiveram seu adimplemento por dedução das retenções de IRF. Diante dessa documentação e dos esclarecimentos apresentados pela interessada, caberia ao autuante aprofundar suas investigações, para, se fosse o caso, infirmar fundamentadamente os dados por aquela carregados. Carência, precariedade e incerteza do lançamento que emergem dos autos de molde incontestável, a vitimá-lo por vício substancial.

Acórdão nº 1301-001.631, de 28/08/2014

PROCEDIMENTO FISCAL. APURAÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE APROFUNDAMENTO DA INVESTIGAÇÃO. INCERTEZA DO LANÇAMENTO

Embora os princípios do contraditório e da ampla defesa sejam de observância obrigatória somente a partir da instauração do litígio e que a fase procedimental de apuração das exigências tenha natureza predominantemente inquisitória, é imprescindível que a ação fiscal observe, minimamente, os procedimentos dialéticos junto à fiscalização para a correta apuração da ocorrência da infração e, se for o caso, da base tributável. A falta de aprofundamento da investigação implica no cancelamento da exigência, face à incerteza do lançamento.

Acórdão nº 1302-004.992, de 10/11/2020

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. PRECARIEDADE E INCERTEZA DO LANÇAMENTO. CANCELAMENTO.

A existência de previsão legal para a caracterização de omissão de receitas com base em créditos de origem não comprovada, ainda que prescindida da demonstração por parte da autoridade fiscal de comprovar o consumo da renda ou o enriquecimento do contribuinte, não pode dar azo a investigações fiscais rasas, sem dar ao contribuinte, que colabora com o procedimento fiscal e apresenta esclarecimentos e elementos (ainda que estes sejam considerados insuficientes, em princípio, para comprovar a origem dos recursos), o ensejo de demonstrar a compatibilidade de sua escrituração contábil e fiscal com a movimentação financeira espelhada em suas contas bancárias. A falta de aprofundamento da investigação com vistas à perfeita identificação da matéria e montante tributável e do respectivo sujeito passivo conduz à incerteza do lançamento. A possibilidade de apuração da renda tributável por meio de presunções legais, não prescindida da demonstração da compatibilidade de sua aplicação ao caso concreto, com os elementos apresentados pelo sujeito passivo. O objetivo da presunção legal não é sancionatório e nem tampouco visa a cobrança de tributo onde não haja indícios mínimos de renda tributável. Diante da precariedade e incerteza do crédito tributário apurado, o lançamento deve ser cancelado.

Por fim, conforme assentado no acórdão embargado, revela-se infrutífera ou desnecessária a discussão sobre os demais aspectos suscitados pela recorrente, em especial a demanda pela realização de diligências com vistas a comprovar a alegação de ocorrência de emissão de notas fiscais (fraudulentas) de aquisições de veículos em seu nome que teriam sido realizadas por meio da empresa Cresauto, sem sua autorização.

Destarte, deve ser mantida incólume a conclusão do acórdão embargado que propugnou pelo provimento do recurso voluntário.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos para sanar a obscuridade decorrente do lapso manifesto, sem emprestar-lhes efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado