



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.722344/2011-56
ACÓRDÃO	1201-007.281 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OCEAN LINE TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. LIVRO CAIXA APRESENTADO SEM MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

A ausência de registro da movimentação financeira no Livro Caixa não equivale à sua não apresentação quando o contribuinte, intimado, exhibe os documentos que permitem identificar a receita tributável. Tratando-se de optante pelo lucro presumido, e inexistindo comprovação de imprestabilidade da escrituração ou de opção indevida pelo regime, o arbitramento do lucro constitui medida excepcional e indevida, devendo o imposto ser apurado com base na sistemática originalmente adotada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino(substituto[a] integral), Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados para cobrança de IRPJ e CSLL, com reflexos de PIS e COFINS, decorrentes do arbitramento de lucro da Autuada, após o Fisco identificar depósitos bancários de origem não comprovada e não contabilizados.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (TVF – fls. 572/576), o trabalho fiscal teve origem em determinação judicial, a fim de atender a requerimento do Ministério Público Federal em Santos/SP, em face de Inquérito Policial instaurado em decorrência da operação policial denominada "Operação Avalanche".

Identificado o objeto social como “comércio exterior, exportação, importação, comissão, consignação, por conta própria ou de terceiros de produtos nacionais ou estrangeiros, agências marítima, cabotagem, bagagem, despachos aduaneiros de mercadorias, por conta própria ou de terceiros.” e a **opção da empresa pelo lucro presumido em 2008**, a autoridade fiscal intimou a apresentar livros contábeis e extratos bancários, **ao que a contribuinte juntou Livro Caixa contendo movimentações corriqueiras (pagamentos de folha de pagamento, despesas gerais etc) e extratos bancários do Unibanco, Nossa Caixa e Banco do Brasil (fls. 92/138).**

Ao constatar que a movimentação financeira não estava registrada no Livro Caixa, a Fiscalização partiu para o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do RIR/99, justificando-se na “falta de apresentação à autoridade tributária do Livro Caixa contendo a escrituração de toda a movimentação financeira.”

Daí, intimou-se o Contribuinte a justificar os valores recebidos nas instituições financeiras, informando o nome do depositante; a operação que deu causa ao depósito; os documentos que demonstravam as operações ocorridas; e a nota fiscal correspondente caso tratasse de serviços prestados.

O Contribuinte, então, apresentou várias Declarações de Importação, recibos e comprovantes de pagamentos por conta e ordem (fls. 145/410), mas sem correlacionar os documentos com os valores dos extratos bancários questionados. O Fisco identificou divergências entre datas e valores, bem como os nomes dos depositantes, razão pela qual intimou diretamente algumas das empresas apontadas como clientes pela Autuada a confirmarem/comprovarem os depósitos feitos.

Em resposta, algumas empresas afirmaram não reconhecer as transferências para a Recorrente, ou reconheceram apenas parte dessas movimentações. Diante disso, a Autoridade Fiscal levantou um valor total de R\$ 2.119.142,21 a título de depósitos bancários de origem não

comprovada e efetuou o lançamento de ofício sobre essa base, acrescida dos valores já originalmente declarados pelo Contribuinte, resultando nos seguintes valores:

Tributo	Principal	Multa	Juros	Total
IRPJ	174.171,44	130.628,57	50.684,08	355.484,09
CSLL	58.853,99	44.140,49	17.095,12	120.089,60
PIS	13.286,91	9.965,17	3.859,58	27.111,66
COFINS	61.324,25	45.993,17	17.813,48	125.130,90

Em **impugnação (fls. 590/622)**, a Contribuinte aduziu o seguinte:

1. Preliminares

1.1. Invalidade da ação fiscal por inobservância de normas internas da RFB

- A impugnante alega que a fiscalização violou os critérios de planejamento estabelecidos nas Portarias SRF nº 500/95 e nº 3.007/02, que exigem seleção prévia e justificada pelo Coordenador-Geral da COFIS.
- Não há nos autos qualquer menção à origem da seleção da empresa, o que, segundo a impugnante, viola os princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade.

1.2. Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa

- Sustenta que o sócio da empresa e despachante responsável não recebeu cópias dos documentos relativos às diligências realizadas pela fiscalização, o que impediu o exercício do contraditório e da ampla defesa.
- Invoca os arts. 5º, LIV e LV da CF/88, art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e jurisprudência administrativa (diversos acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes).

2. Da origem dos valores depositados – indevida presunção de omissão de receitas

- A impugnante é empresa de comissária de despacho aduaneiro e afirma que os depósitos em suas contas resultam de adiantamentos feitos por seus clientes para pagamento de tributos e despesas de importação.
- A empresa prestou informações detalhadas sobre os depósitos e identificou as respectivas DIs correspondentes, inclusive com juntada de documentos comprobatórios.

- A Fiscalização, segundo alegado, realizou diligências por amostragem e apenas junto a alguns dos clientes indicados, aceitando respostas genéricas como base para desconsiderar os esclarecimentos da impugnante.
- Sustenta violação ao art. 845, §1º, do RIR/99, que atribui presunção de veracidade aos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, salvo prova em contrário.

3. Da ilegalidade da quebra de sigilo bancário

- Argumenta que os extratos bancários utilizados para constituir o crédito tributário foram obtidos sem autorização judicial, em violação à LC nº 105/2001, art. 1º, §4º.
- Cita decisões do STF, TRFs e doutrina (Ada Pellegrini Grinover, Celso de Mello) sobre a ilicitude da prova derivada de quebra indevida de sigilo bancário.
- Alega que a prova ilícita compromete a validade do lançamento, conforme art. 5º, LVI, da CF/88, art. 30 da Lei nº 9.784/99 e jurisprudência do CARF.

4. Do indevido arbitramento do lucro

- O lançamento aplicou o lucro arbitrado com fundamento na ausência de registros no Livro Caixa.
- A apuração se deu com base em depósitos bancários (art. 287 do RIR/99), mas a fiscalização não respeitou o regime de tributação aplicável (lucro presumido).

5. Da apuração incorreta do PIS e da COFINS (base trimestral em vez de mensal)

- Alega que a apuração foi feita de forma indevida com base em fatos geradores trimestrais, contrariando o art. 2º da Lei nº 9.715/98 (PIS) e arts. 1º e 2º da LC nº 70/91 (COFINS), que estabelecem apuração mensal.
- Sustenta que o erro no aspecto temporal do fato gerador contamina o lançamento e enseja sua nulidade.

Com a impugnação, a Recorrente **juntou** as Declarações de Importação acompanhadas de recibos de pagamento por conta e ordem e outros documentos já apresentados à fiscalização, além de declaração prestada por um dos clientes, afirmando ter depositado R\$ 93.357,00 para a então Impugnante custear despesas de processo de importação.

Em julgamento (**fls. 709/720**), a DRJ **afastou as preliminares** de nulidade suscitadas pela Contribuinte. Em relação à alegada nulidade da ação fiscal por inobservância das Portarias SRF nºs 500/95 e 3.007/02, entendeu-se que as normas invocadas pela Impugnante não impõem à

Autoridade Fiscal o dever de informar ao contribuinte em qual programa de fiscalização ele foi incluído. Além disso, a fiscalização no caso foi motivada por determinação judicial, em decorrência de requisição do Ministério Público Federal no contexto da chamada “Operação Avalanche”. Assim, considerou-se não configurado desvio de poder, nem qualquer vício de motivação no lançamento.

Quanto à alegação de **cerceamento de defesa** pela ausência de entrega dos documentos relativos às diligências realizadas, o julgador destacou que a fase fiscalizatória possui natureza inquisitória e que somente após a formalização do auto de infração é que se inicia o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa. Ressaltou ainda que, após o lançamento, o processo permanece disponível para vista e cópia pelo contribuinte, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

No **mérito**, examinou os documentos apresentados pela Impugnante com o objetivo de comprovar a origem dos depósitos bancários tidos como receitas omitidas. Concluiu que tais documentos não demonstram de forma satisfatória a origem dos valores creditados, **seja por tratarem de períodos distintos dos depósitos lançados, seja por não corresponderem aos valores apontados pela Fiscalização, ou ainda por estarem desacompanhados de comprovantes idôneos**. Assim, entendeu-se caracterizada a presunção de omissão de receitas, nos termos do art. 287 do RIR/99, cabendo à contribuinte a prova da improcedência da presunção, ônus que não foi cumprido.

No tocante à alegação de **quebra indevida do sigilo bancário**, a decisão refutou o argumento ao afirmar que **os extratos bancários foram entregues pela própria empresa no curso da ação fiscal**. Acrescentou que o acesso da Receita Federal a tais informações encontra respaldo no art. 145, §1º, da Constituição Federal, no art. 197 do CTN, na LC nº 105/2001 e na jurisprudência do STF, a qual admite a transferência de dados bancários dos bancos ao Fisco sem necessidade de autorização judicial, desde que garantido o dever de sigilo fiscal.

Sobre a **metodologia de apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado**, entendeu-se que foi correta diante da apresentação, por parte da empresa, de Livro Caixa que não refletia toda a movimentação financeira registrada nos extratos bancários. Assim, considerou-se atendido o disposto no art. 530 do RIR/99, que permite a tributação com base no lucro arbitrado quando a escrituração apresentada se revela imprestável para identificar a real movimentação financeira.

Por fim, em relação à **apuração do PIS e da COFINS**, embora reconhecendo que o fato gerador é mensal, o julgador entendeu que a apuração trimestral realizada pela fiscalização não causou prejuízo à contribuinte, tendo em vista que os valores foram apenas agregados e aplicadas as respectivas alíquotas, resultando até mesmo em menor encargo de juros.

Diante de todo o exposto, a decisão julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído nos autos.

A Contribuinte, então, interpôs o **recurso voluntário (fls. 867/893)** ora julgado, reiterando boa parte dos argumentos da impugnação conforme segue:

- Nulidade dos lançamentos por cerceamento de defesa, tendo em vista que, ao ser intimada das autuações, não recebeu qualquer cópia da documentação correspondente às diligências que diz ter realizado, bem como da respectiva correspondência que lhe teria sido encaminhada pelos “diligenciados”
- A origem dos depósitos fora devidamente comprovada, já que se demonstrou que as empresas listadas eram clientes, que promoveram importações utilizando os serviços da recorrente e que não faria sentido a própria recorrente despendar recursos próprios para pagar despesas dessas empresas terceiras.
- Logo, mesmo que algumas dessas empresas tenham negado a existência de transferência de recursos para a recorrente, o fisco não se deu o trabalho de perquirir, “como então pagaram as despesas das referidas importações?”
- A recorrente juntou diversos documentos que comprovam o pagamento de despesas por conta e ordem dos clientes, sendo que cabia à autoridade fiscal o ônus da prova da falsidade, o que não fez.
- A apuração se deu com base em omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada (art. 287 do RIR/99), mas a fiscalização não respeitou o regime de tributação aplicável (lucro presumido), descumprindo, assim o comando do art. 288, do RIR/99.
- “O arbitramento do lucro é medida extrema, que só deve ser adotada quando verificada a total imprestabilidade da escrita. A falta de contabilização dos depósitos bancários (único motivo apontado pela fiscalização), por si só, não autoriza a autoridade fiscal a adotar o lucro arbitrado, se existem meios de apurar os tributos devidos pela sistemática adotada pelo contribuinte (presumido).”
- A apuração do PIS e da COFINS foi feita de forma indevida com base em fatos geradores trimestrais, contrariando o art. 2º da Lei nº 9.715/98 (PIS) e arts. 1º e 2º da LC nº 70/91 (COFINS), que estabelecem apuração mensal.

Ao fim, a empresa conclui e requer:

7.1 Diante de todo o exposto, constata-se que inexistem condições legais para a manutenção dos autos de infração lavrados, seja pela invalidade da ação fiscal por inobservância de atos administrativos, seja pela existência do cerceamento do direito de defesa, seja porque devidamente comprovada a origem dos depósitos

bancários, seja, ainda, pela impossibilidade do arbitramento do lucro, seja, finalmente, pela inexistência de fatos geradores trimestrais do PIS e da COFINS.

7.2 Ou ainda, que seja determinada diligência para:

a) efetiva apuração junto as pessoas intimadas: **AMBRA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., PAULO ROBERTO DE MOURA, GEZA KERTESZ, MOTO GP RACING DO BRASIL COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**, como efetuaram o pagamento das importações mencionadas;

b) intimação do contribuinte **LEO KRYSS**, que sequer foi intimado pela fiscalização, para comprovar o depósito de R\$ 450.000,00, realizado em 30/07/2008, para pagamento das despesas referentes a DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 08/1181014-8;

c) que seja excluído da base de cálculo o depósito efetuado pelo contribuinte **JOSÉ RICARDO TREMURA**, no valor de R\$ 93.357,00, em face da declaração apresentada, ou que seja intimado para comprovação.

7.3 Desse modo, solicita a **RECORRENTE**, por ser medida da mais alta justiça, que sejam cancelados os autos de infração lavrados, desobrigando-a do recolhimento de quaisquer quantias.

7.4 Ou ainda, que seja dado parcial provimento ao recurso para: **a)** reconhecer como comprovado e excluído da base de cálculo a quantia paga pela pessoa física **LEO KRYSS**, no valor de R\$ 450.000,00; **b)** exonerando todas as parcelas do PIS e da COFINS exigidos, por ter sido aplicada a tributação trimestral, quando deveria ser mensal; **c)** reconhecer como comprovado e excluído da base de cálculo a quantia paga pela pessoa física **JOSÉ RICARDO TREMURA**, no valor de R\$ 93.357,00.

O processo foi pautado para julgamento do recurso voluntário em 23 de maio de 2025, ocasião em que esta Turma resolveu baixar o processo em diligência para intimar o Sr. Leo Kryss a responder e comprovar se possuía relação com a Mojo Administração e se confirmava que a transferência feita por essa empresa no dia 30/07/2011 se deu por sua conta e ordem para custear despesas da importação realizada pela Recorrente, apresentando comprovantes da transferência bancária e outros documentos que possuía relacionados à operação.

Na sequência, o Sr. Leo Kryss, residente no exterior, protocolou petição tempestiva, por seu procurador junto à RFB, com documentos e esclarecimentos (fls. 933/959) em atendimento à diligência, de modo que os autos retornaram para julgamento do recurso.

É o relatório.

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Vale registrar que houve uma primeira tentativa de intimação sobre o acórdão recorrido em endereço equivocado da Recorrente, o que ocasionou a remessa dos autos à PFGN, com a consequente inscrição dos débitos em dívida ativa. Contudo, a empresa noticiou o equívoco da intimação, que foi reconhecido, cancelando-se a comunicação anterior e emitindo-se nova intimação (fls. 844/847).

2 PRELIMINAR DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS

2.1 CERCEAMENTO DE DEFESA

A Recorrente alega que os lançamentos seriam nulos pelo fato de não ter recebido as cópias dos documentos produzidos na diligência prévia à autuação, quando da sua intimação. Em suas palavras:

Contudo, não lhe foi encaminhada qualquer cópia da documentação correspondente às diligências que diz ter realizado, bem como da respectiva correspondência que lhe teria sido encaminhada pelos “diligenciados”, de modo que pudesse contestar as afirmativas por eles feitas, no sentido de que não foram os remetentes das quantias relacionadas pela D. Fiscalização, vendo-se, assim, completamente cerceada no seu direito de defesa.

(...)

À evidência, a sonegação das provas que a autoridade fiscal diz ter, mas que não levaram ao conhecimento da **RECORRENTE**, impedem-na de conhecer os pretensos elementos que existem contra si, caracterizando, indubitavelmente, o cerceamento do seu direito de defesa, com a conseqüente nulidade do auto de infração lavrado, que deve ser cancelado.

Tal alegação, entretanto, não procede.

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, é no momento do protocolo da impugnação que se inicia a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, sendo assegurado ao sujeito passivo o contraditório e a ampla defesa a partir de então. Até essa fase, o procedimento fiscal tem natureza inquisitorial e preparatória, não havendo obrigatoriedade de intimação do contribuinte para participação nas diligências investigativas realizadas.

Ademais, ao ser intimado acerca dos autos de infração com o respectivo Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte tem ciência do número de processo administrativo, o qual pode consultar em sua íntegra no ambiente do e-cac – procedimento que já era vigente na época dos lançamentos ora analisados. Ainda que assim não fosse, a obtenção de cópias de processo sempre

foi praxe entre contribuintes e Receita Federal, sendo seu dever diligenciar para obter acesso aos documentos que instruíram o processo de fiscalização.

Assim, como era previsto em fase anterior à implantação do processo eletrônico (vide redação original do art. 15, parágrafo único do Decreto nº 10.235/72¹), o processo administrativo fiscal permaneceu à disposição da Recorrente, que teve ciência do lançamento por meio do Termo de Encerramento e, desde então, pôde acessar, extrair cópias e examinar todos os documentos que instruíram os autos, inclusive os termos de diligência e as respostas colhidas de terceiros.

Diante disso, conclui-se que não houve qualquer limitação ou obstáculo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A própria impugnação e o recurso voluntário apresentados demonstram que a Contribuinte teve total ciência dos fundamentos do lançamento e das diligências realizadas, elaborando defesa extensa, articulada e tecnicamente estruturada, com apresentação de documentos, teses jurídicas e análise crítica das informações fiscais.

Portanto, mesmo se houvesse qualquer eventual omissão formal na entrega de peças no ato da intimação, não se verifica o alegado prejuízo, que é elemento indispensável à decretação de nulidade no processo administrativo, conforme reiterada jurisprudência do CARF.

Por fim, destaca-se que, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, somente são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa. Como visto, isso não ocorreu. A disponibilização da íntegra do processo no sistema e-CAC da Receita Federal — prática rotineira e consolidada — cumpre o dever legal de acesso e permite ao contribuinte o exame de todos os documentos utilizados para constituição do crédito tributário.

A esse respeito, veja-se a orientação expressa em acórdãos do CARF:

ALEGAÇÃO DE NULIDADE. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. CIÊNCIA DAS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS PARA A BOA COMPREENSÃO DAS RAZÕES FÁTICAS E JURÍDICAS RELATIVAS ÀS EXIGÊNCIAS TRIBUTÁRIAS. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA ATENDIDOS. Não há que se falar em nulidade, nas hipóteses em que as informações necessárias para a boa compreensão das razões fáticas e jurídicas relativas às exigências tributárias discutidas restam expostas, de forma clara, nos documentos que são regularmente encaminhados aos responsáveis quando da realização das respectivas intimações. (Processo 14751.720265/2013-72, acórdão 1302-007.308 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relatora Miriam Costa Faccin, sessão de 11 de dezembro de 2024)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 1997 NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla

¹ Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. Ao sujeito passivo é facultada vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo.

defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NECESSIDADE COMPROVAÇÃO DO ERRO DE FATO. Os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato, pois a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Processo 10480.008465/2002-87, acórdão 1003-003.360 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Relatora Carmen Ferreira Saraiva, sessão de 06 de dezembro de 2022)

Dessa forma, não há nulidade a ser reconhecida, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar suscitada.

3 MÉRITO

3.1 ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DO ABITRAMENTO DO LUCRO

A controvérsia gira em torno da legalidade do lançamento de ofício, **realizado por arbitramento**, decorrente da identificação de depósitos bancários de origem não comprovada, não registrados no Livro Caixa da Contribuinte, optante pelo regime de apuração do IRPJ com base no **lucro presumido**.

Em primeiro lugar, a recorrente alega que os autos de infração seriam nulos, visto que não teriam indicado a base legal para fundamentar a apuração de omissão de receitas. No entanto, tal alegação não procede, já que o Termo de Verificação Fiscal de fls. 572/576 foi expresso ao mencionar os fundamentos legais de sua constatação:

A falta de apresentação à autoridade tributária do Livro Caixa contendo a escrituração de toda a movimentação financeira implica em arbitramento do lucro, no caso de pessoa jurídica que tenha optado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, conforme disposto no **art. 530, III, do RIR/99**, pela sistemática de Receita Bruta Conhecida, compensando-se o IRPJ e a CSLL declarados na sistemática do Lucro Presumido.

(...)

Na seqüência, passamos a demonstrar os valores dos depósitos ocorridos nas contas bancárias da Nossa Caixa, Banco do Brasil e do Unibanco, que restaram sem comprovação, caracterizando Omissão de Receita, de que trata o **artigo 532 e 537 do RIR/99**, tendo em vista tratar de DEPÓSITOS BANCÁRIOS sem a respectiva indicação da causa.

Ainda, os autos de infração contêm a seguinte fundamentação legal:

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que os registros contábeis mantidos pelo contribuinte não se configuraram regularmente escriturados nos termos da legislação vigente.

Consequentemente, **para determinação do Lucro Presumido, em virtude da escrituração do Livro Caixa apresentada pelo contribuinte não contemplar toda movimentação bancária da empresa, procede-se o arbitramento no enquadramento legal abaixo.**

A empresa Ocean Line Transportes Ltda manteve conta corrente bancária junto aos bancos do BRASIL, UNIBANCO e NOSSA CAIXA, sem no entanto registrar em seu Livro Caixa quaisquer operações mantidas, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, o qual faz parte integrante deste Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999 **Art. 530, inciso II, do RIR/99².**

A Recorrente alega, ainda, que, como os lançamentos se deram com base em omissão de receita, decorrente da ausência de comprovação da origem de depósitos bancários, sua fundamentação legal estaria nos artigos 287 e 288 do RIR/99, os quais remetem ao regime de apuração a que a pessoa jurídica estiver sujeita do período de apuração das receitas omitidas. Logo, não poderia haver arbitramento do lucro, mas recálculo dos tributos na sistemática do Lucro Presumido.

Por fim, ainda neste tema, a Recorrente argui a ideia de que “O arbitramento do lucro é medida extrema, que só deve ser adotada quando verificada a total imprestabilidade da escrita. A falta de contabilização dos depósitos bancários (único motivo apontado pela fiscalização), por si só, não autoriza a autoridade fiscal a adotar o lucro arbitrado, se existem meios de apurar os tributos devidos pela sistemática adotada pelo contribuinte (presumido).”

Na primeira análise que fiz do caso concreto, eu havia concluído pela correta utilização do lucro arbitrado. Isso, porque o arbitramento do lucro não se deu apenas pela identificação de receitas omitidas, mas também pelo fato de a Contribuinte não ter apresentado Livro Caixa completo, faltando toda a movimentação financeira identificada nos extratos bancários. Isso teria atraído a incidência do art. 530, III, do RIR/99, conjugado com o art. 527, I, parágrafo único, também do RIR/99:

² Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):
(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III - o contribuinte **deixar de apresentar** à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, **ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;**

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

(...)

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, **mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

A própria Contribuinte não refutou a constatação fiscal de que os valores creditados em suas contas bancárias não estavam registrados em seu Livro Caixa, documento essencial exigido do contribuinte optante pelo lucro presumido que não mantém escrituração contábil regular, nos termos do parágrafo único do art. 527 do RIR/99. Essa omissão, por si só, justificaria o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do mesmo regulamento.

Esse raciocínio me parecia o mais acertado naquela ocasião, embasado, ainda, em julgados do CARF, como o que está exemplificado a seguir:

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE. IMPRESTABILIDADE.
MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO REFLETIDA.

Uma vez detectado pela autoridade fiscal que o livro caixa do contribuinte optante pelo lucro presumido não reflete sua movimentação financeira e bancária, incide na hipótese regular causa de arbitramento do lucro, mormente nas situações que intimado a retificar tal livro, o sujeito passivo deixa de atender ao comando.

(Acórdão nº 1201-006.894 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator Lucas Issa Halah, Redator do Voto Vencedor José Eduardo Genero Serra, sessão de 17 de julho de 2024)

Por esse motivo, inicialmente, eu afastava os argumentos da Recorrente sobre a inaplicabilidade do lucro arbitrado e, pela verossimilhança das alegações e documentos, propus a diligência realizada, a fim de verificar a origem de um dos depósitos bancários autuados.

No entanto, esse posicionamento não era unânime, como o próprio acórdão mencionado reflete. De lá para cá, tive a oportunidade de amadurecer os estudos sobre o tema, acompanhar ricos debates e, levando em conta principalmente decisão proferida pela Câmara

Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em setembro de 2025, passei a interpretar de forma diversa a legislação pertinente às hipóteses de aplicação do lucro arbitrado, especialmente aquelas que se relacionam com o lucro presumido.

O ponto de inflexão está na perspectiva adotada para interpretar essa legislação: se de forma estritamente literal, limitada ao texto legal e suas remissões expressas; ou de modo sistêmico, considerando não apenas as normas sobre arbitramento, mas também as regras de definição do regime tributário das pessoas jurídicas, à luz da lógica geral do sistema.

Voltando ao caso concreto, uma das interpretações possíveis e que foi adotada pela decisão de primeira instância, é a de que a ausência de registro da movimentação financeira no Livro Caixa equivaleria à não apresentação do Livro Caixa ao fisco, devido à remissão feita pelo art. 530, III, ao parágrafo único do art. 527, do RIR/99³. Trata-se da interpretação literal, linha que também pode ser adotada para a aplicação do art. 530, IV, segundo o qual o lucro será arbitrado quando a pessoa jurídica optar indevidamente pelo lucro presumido.

Esse foi o tema recentemente julgado pela CSRF, em cujo acórdão foram registrados diversos fundamentos relevantes, que me levaram a rever o posicionamento inicialmente adotado. Embora estivesse em julgamento o inciso IV do art. 530, do RIR/99, o raciocínio ali construído se cruza com a discussão destes autos em diversos pontos, sendo também aplicável ao debate sobre o inciso III do mesmo artigo.

Valho-me, então, da transcrição de alguns trechos do acórdão nº 9101-007.447, proferido no dia 11 de setembro de 2025:

Voto Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado:

Por meio de despacho datado de 22/05/2024 (fls. 2603 a 2607) o presidente do colegiado a quo rejeitou em definitivo os embargos por considerar inexistente no acórdão qualquer omissão ou dificuldade de compreensão quanto aos fundamentos do acórdão, que decidiu que **a necessidade de arbitramento do lucro, na hipótese de opção indevida pelo lucro presumido é compulsória à luz do que dispõe a legislação, não comportando exceção** (inclusive a suscitada pela embargante), salvo a opção do próprio contribuinte pelo lucro real.

(...)

Em seu recurso especial a Fazenda Nacional questiona o entendimento adotado pelo Acórdão nº 1201-006.248 e defende a existência de divergência jurisprudencial, no âmbito do CARF, a respeito da obrigatoriedade de arbitramento do lucro nos casos de desqualificação da opção indevida do contribuinte pelo lucro presumido, quando existe escrituração que permita a apuração dos tributos pelo regime do lucro real.

(...)

³ Arts. 47, III e 45, parágrafo único, da Lei nº 8.981/95.

A decisão paradigma refutou a tese da defesa, mantendo o acórdão de primeira instância que decidira pelo afastamento da interpretação literal do art. 530 do RIR/1999 (art. 47 da Lei nº 8.981/1995) e pela necessidade da tributação pelo lucro real da pessoa jurídica que tenha optado indevidamente pelo lucro presumido, com exceção dos casos em que a autoridade autuante conclua pela absoluta impossibilidade de fazê-lo. Conclui, assim, o acórdão que “[s]e a pessoa jurídica optou indevidamente pelo lucro presumido, mas possui escrituração regular, o IRPJ deve ser apurado com base no lucro real”.

(...)

No mérito, a recorrente defende que não se pode interpretar literalmente a disposição do art. 47, inc. IV da Lei nº 8.981/1995, mas sim fazer uma interpretação sistemática com as demais disposições legais atinentes às hipóteses de arbitramento do lucro.

Nesse sentido faz uma reconstrução histórica da legislação sobre a matéria que, segundo alega, conduziu ao entendimento consolidado na jurisprudência administrativa de que o arbitramento é uma medida extrema que só deve ser adotado em caso de absoluta impossibilidade de apuração do lucro real.

A tese por ela defendida é que quando o inciso IV do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, fala em “opção indevida do lucro presumido”, deve-se entender que a pessoa jurídica deveria ter apurado o IRPJ e a CSLL pela sistemática do lucro real, mas erroneamente utilizou o regime do lucro presumido, haja vista que estas são as únicas modalidades de apuração do lucro à disposição do contribuinte previstas na legislação.

(...)

*Ora, as obrigações acessórias relativas ao lucro presumido são bastante óbvias: trata-se da correta elaboração da escrita contábil e fiscal, que permita identificar e quantificar a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte. Desse modo, **tanto as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real quanto pelo lucro presumido submeter-se-iam ao arbitramento apenas quando a sua escrituração contábil não fornecesse informações fidedignas ou confiáveis a respeito de suas atividades econômicas, o que inviabilizaria a apuração do IRPJ pela sistemática do lucro real ou do presumido.***

(...)

*No que diz respeito às modificações verificadas no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, cabem alguns comentários. Inicialmente, convém mencionar que o inciso III do citado art. 47 consiste na mesma situação descrita no inciso II do art. 7º do Decreto-Lei nº 1.648, de 1978. Com efeito, o inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, disciplina a hipótese de **a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido não ter cumprido a obrigação de manter a escrituração contábil que é exigida das pessoas jurídica submetidas a esse regime de apuração do lucro. Nessa situação, a autoridade fazendária não terá como verificar a***

exatidão do resultado da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido. Trata-se da mesma lógica do inciso II do art. 7º do Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, apesar da redação deste dispositivo ser diferente da que consta do inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995. Ora, deixar de apresentar os livros contábeis ou fiscais, ou o Livro Caixa – que é a redação do inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995 –, corresponde a “não cumprir as obrigações acessórias” necessárias para a determinação do lucro presumido – que é a hipótese descrita no inciso II do art. 7º do Decreto-Lei nº 1.648, de 1978. Portanto, o conteúdo dos dois dispositivos aqui analisados é o mesmo, visto que comungam na mesma lógica que autorizaria o arbitramento do lucro.

(...)

De fato, como defende a Fazenda Nacional, a regra geral de apuração é a realizada pelo lucro real, sendo a apuração pelo lucro presumido, uma opção do contribuinte, observados os limites e condições para tanto.

O lançamento de ofício pela autoridade fiscal deve sempre ter como ponto de partir das opções feitas pelo contribuinte, seja pelo lucro real ou presumido e só partir para o arbitramento em caso de impossibilidade de sua apuração pelo regime escolhido, nas hipóteses previstas na lei.

Uma vez constatada a impossibilidade de apuração pelo regime de apuração escolhido a aplicação do arbitramento é mandatória, não havendo discricionariedade por parte da autoridade fiscal para escolher outro regime por qualquer razão que não a prevista em lei. (destaques meus)

Declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

Pertinente também adicionar que antes de referir a doutrina de Maria Rita Ferragut, a decisão de 1ª instância proferida no caso apreciado no Acórdão nº 1402-002.387 invoca a **matriz do arbitramento da base de cálculo do tributo definida no art. 148 do CTN:**

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial” (destacou-se)

(...)

A manifestação doutrinária da Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** acerca do tema também reporta os ensinamentos de Ricardo Mariz de Oliveira, dentre outros, para afirmar que apenas excepcionalmente e em caráter subsidiário, o lucro pode ser arbitrado, e concluir que o arbitramento somente

será cabível quando não for possível a apuração do imposto de renda com base no lucro real ou no lucro presumido (quando essa for a opção validamente adotada pelo contribuinte):

(...)

Como visto acima, a presunção de omissão de receitas não é hipótese de arbitramento de lucros prevista no art. 47 da Lei n. 8.981/1995, de forma que não pode a autoridade fiscal apurar o imposto de renda sobre o lucro arbitrado unicamente em razão da omissão de receitas. No entanto, muitas vezes, as receitas omitidas, isto é, os depósitos bancários de origem não comprovada, não constam da escrituração contábil ou fiscal ou dos livros cuja escrituração o contribuinte está obrigado, o que pode levar tais documentos a serem considerados imprestáveis, atraindo a tributação com base no lucro arbitrado, nos termos do inciso II do referido dispositivo.

(...)

Cumpre ressaltar que não se está, aqui, defendendo a tributação com base no lucro arbitrado quando for possível apurar o lucro real ou o lucro presumido (quando essa for a opção validamente adotada pelo contribuinte), mas, sim, a necessidade de a escrituração contábil e fiscal do contribuinte ser considerada imprestável para a apuração do lucro real ou presumido quando deixar de refletir parcela expressiva da receita auferida pelo contribuinte no período.

(...)

A regra, frise-se, é a apuração do imposto sobre o lucro real ou o presumido (quando essa for a opção validamente adotada pelo contribuinte). Se, no caso concreto, a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for apta para a apuração do imposto em uma dessas sistemáticas, é ela que deverá, necessariamente, ser adotada - ainda que seja mais onerosa ao contribuinte. Por outro lado, se a omissão de receitas ou glosa de custos ou despesas for de tal monta que torne imprestável a escrituração do contribuinte, a lei determina que o imposto seja apurado pelo lucro arbitrado - independentemente de a sistemática ser mais ou menos vantajosa ao contribuinte.

(...)

Na prática, isso significa que a autoridade fiscal deve, inicialmente, empreender seus melhores esforços para a apuração do imposto pelo lucro real (ou pelo lucro presumido, na eventualidade de essa ser a opção validamente adotada pelo contribuinte) e, em não sendo possível, buscar identificar a receita bruta do contribuinte, para fins de apuração do imposto pelo lucro arbitrado.

(...)

Diante de todo o exposto no presente capítulo, pode-se concluir que, ao efetuar o lançamento com base no lucro arbitrado, a autoridade fiscal deve observar, principalmente, os seguintes limites: (i) autuar o contribuinte com base no lucro arbitrado somente quando houver efetiva impossibilidade de apuração do lucro real ou do presumido (quando essa for a opção validamente adotada pelo contribuinte), constatada a partir da verificação de que empreendeu todos os esforços necessários para a apuração do lucro em tais sistemáticas, inclusive por meio da intimação do contribuinte para prestar informações e apresentar documentos no curso da fiscalização; (ii) descartar a escrituração contábil e fiscal do contribuinte, em razão da sua imprestabilidade para apurar o lucro real ou presumido, e arbitrar o lucro quando constatar a excessiva omissão de receitas ou glosar custos ou despesas em volume expressivo; e (iii) sempre que não for possível a apuração do imposto na sistemática do lucro real ou presumido, buscar identificar a receita bruta, inclusive a partir das declarações prestadas pelo contribuinte à Fazenda estadual ou municipal, e, somente quando não for possível identificar a receita bruta, adotar uma das formas de cálculo previstas no art. 51 da Lei n. 8.981/1995. (destaques meus)

A fundamentação citada, portanto, leva a entender que o lucro da Recorrente não poderia ter sido arbitrado apenas pelo fato de o Livro Caixa não manter toda a movimentação financeira da empresa (art. 530, III). Isso, por si só, também não é suficiente para considerar imprestável a escrituração do Contribuinte (art. 530, II), **especialmente no caso concreto em que (i) intimada, a Contribuinte apresentou o Livro Caixa e toda a movimentação financeira** que serviu de base para a autuação, e que **(ii) não houve** nenhuma verificação fiscal a respeito da **imprestabilidade** dos livros contábeis e fiscais da empresa para apuração do lucro presumido, embora tenha mencionado o art. 530, II, nos autos de infração.

Ainda mais considerando que a opção original da Contribuinte foi pelo lucro presumido e que o Fisco não imputou tal opção como indevida, mais razão existe para não se arbitrar o lucro diante da identificação dos depósitos omitidos em movimentação financeira apresentada pelo próprio contribuinte.

Quando o contribuinte optou pelo lucro presumido, há regras específicas. Nesse regime, a tributação é feita com base na receita conhecida, sobre a qual se aplicam alíquotas fixas. Por isso, se o livro-caixa e demais documentos (como extratos bancários) permitem identificar a receita tributável, não há base para arbitrar o lucro. O CARF já afirmou expressamente:

AUTO DE INFRAÇÃO. ARBITRAMENTO. MEDIDA EXCEPCIONAL. NULIDADE. O arbitramento do lucro é medida excepcional e extrema, somente aplicável em situações restritas previstas na legislação tributária. Apresentados pelo contribuinte os documentos exigidos pela legislação para adoção do lucro presumido (Livro Caixa), deve o lucro tributável ser apurado com base neste método, sendo improcedente seu arbitramento por falta de apresentação de escrituração contábil e fiscal específica para o lucro real, mormente quando não existia qualquer impedimento para utilização daquele método.

(Acórdão nº 1002-003.707, sessão de 5 de dezembro de 2024)

DEFICIÊNCIAS NA ESCRITURAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA
Não há que se falar em arbitramento no caso de Pessoa Jurídica optante pelo LUCRO PRESUMIDO, quando esta apresenta à fiscalização o Livro Caixa e demais livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, ainda que estes, eventualmente, possam conter equívocos.

(Acórdão nº 1102-000.194, sessão de 19 de maio de 2010)

Em linha com isso, o Acórdão 1201-000.845/2013 analisou caso de contribuinte optante pelo lucro presumido com receita omitida. Constatou-se que, somando-se receita declarada e omitida, o montante anual não ultrapassava o limite legal de R\$ 48 milhões (patamar máximo para continuar no presumido). Assim, bastou aplicar a alíquota do presumido à receita conhecida. Nessa decisão, ficou consignado que basta conhecer a receita para aplicar a sistemática do lucro presumido sendo que “não se justifica a desconsideração da escrituração do contribuinte e o arbitramento do lucro” pela mera existência de falhas e omissões nos documentos fiscais e contábeis.

Esse entendimento mostra que, em geral, se o total da receita (declarada + omitida) está dentro do limite do presumido, o cálculo do tributo deve seguir normalmente pelo regime presumido, mesmo havendo omissão de receitas na escrituração. No caso concreto, essa verificação não chegou a ser realizada pelo Fisco, porém o montante total de receitas omitidas somado às receitas declaradas não ultrapassa sequer R\$ 3 milhões.

Por tudo isso, encaminho meu voto no sentido de anular os autos de infração, face à constatação de vícios materiais do lançamento.

3.2 COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS

Embora tenha sido proposta a anulação dos lançamentos, em respeito à Contribuinte e ao Sr. Leo Kryss, **que cumpriu a intimação para apresentar os documentos que solicitamos** quando o primeiro julgamento, passo a analisar o arcabouço documental dos autos, pelo qual a Recorrente buscou comprovar a origem dos depósitos.

Nesse sentido, é importante reconhecer que a Contribuinte apresentou alguns documentos que, de fato, demonstram a efetiva prestação de serviços relacionados a operações de importação por conta e ordem de terceiros. Constam dos autos notas fiscais de serviços de capatazia, declarações de importação em nome de clientes, comprovantes de pagamentos de ICMS e despesas portuárias, além de declarações unilaterais de terceiros atestando remessas de valores.

Contudo, mesmo diante dessa documentação, a Recorrente não estabeleceu qualquer relação objetiva e direta entre os depósitos bancários considerados omissos pela fiscalização e os serviços efetivamente prestados ou valores pagos em nome de terceiros.

A Contribuinte não apresentou qualquer planilha de correlação entre os valores dos depósitos e as operações de importação realizadas. Tampouco indicou, de forma concreta e com base documental, quais depósitos se refeririam a quais clientes ou quais serviços. Limitou-se a alegar, de forma genérica, que seria ilógico supor que ela teria pago tributos e despesas com recursos próprios, sem contrapartida dos clientes, o que pode ser plausível sob o ponto de vista lógico, mas não supre o ônus probatório legalmente exigido.

Nos termos do art. 845, §1º, do RIR/99, os esclarecimentos prestados pelo contribuinte só podem ser desconsiderados com base em provas seguras ou indícios veementes de falsidade ou inexatidão. No entanto, o mesmo diploma normativo condiciona a eficácia de tais esclarecimentos à comprovação da origem dos recursos mediante documentação hábil e idônea, o que não se verificou nos autos. A omissão de prova documental direta sobre a origem dos depósitos impede que se possa considerá-los justificados, sendo correta a presunção de receita omitida nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e dos arts. 287 e 537 do RIR/99.

Pois bem, para que não restem dúvidas sobre a ausência de comprovação da origem dos depósitos questionados pelo fisco, analisemos as comprovações que a recorrente alega ter trazido aos autos.

3.2.1 AMBRA COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 08/022838-0 (NAVIO “CSAV ITAIM”, ENTRADO EM 29/05/2008) E DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 09/0024440-7 (NAVIO “MSC PEGGY”, ENTRADO EM 12/10/2008)

Sobre este cliente, a Recorrente alega o seguinte:

4.10 Contudo, no aludido “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” que lavrou, o auditor afirma, em face da “diligência por amostragem” que realizou nessa empresa, que a “1 – AMBRA COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA – CNPJ 04.508.224/0001-60 – informou que não efetuou nenhum dos 15 depósitos na conta corrente da Ocean Line Transportes Internacionais Ltda, relacionados pela fiscalização por intermédio do Termo de Diligência nº 08.1.85.00-2011-00193-2”.

4.11 Ora, uma vez que a RECORRENTE agiu como “representante legal” da AMBRA na importação dos produtos ali descritos, verifica-se que **não ocorreu aos I. AFRFB indagar a essa empresa, na aludida “diligência”, como ocorreu o pagamento das quantias de R\$ 46.291,24 (DI Nº 08/0922838-0) e R\$ 205.157,37 (DI Nº 09/0024440-7).**

De fato, os documentos mencionados encontram-se juntados aos autos nas fls. 640/655 dos autos, sendo que encontrei documentos relacionados também nas fls. 154/195. Nesses intervalos, além das Declarações de Importação, há um recibo assinado pela recorrente registrando que recebeu 100 mil reais da AMBRA para custear conhecimento marítimo navio MSC Peggy (fl. 189), extrato interno de faturamento (fl. 643), comprovantes de pagamento de ICMS (fls.

186, 187 e 644) e quatro comprovantes de transferência bancária de 25 mil reais cada, feitos por Jader Augusto dos Santos.

Contudo, os documentos comprobatórios não permitem sequer inferir que a recorrente efetuou os pagamentos de ICMS, visto que os comprovantes estão estampados com o CNPJ da AMBRA, não havendo qualquer referência que permita concluir que o pagamento se deu por conta bancária da Recorrente. Os demais documentos (DIs e recibos de pagamento por conta e ordem) realmente demonstram que a recorrente realizou importações em nome da AMBRA, mas não indicam que essas operações se referem a qualquer das movimentações bancárias consideradas pelo Fisco no lançamento. É dizer, as importações demonstradas podem se referir até mesmo a operações já tributadas originalmente pela Recorrente, ou movimentadas em outras contas bancárias eventualmente não relacionadas nos autos.

O que se questiona não é apenas se a recorrente efetuou os pagamentos por conta e ordem dos clientes, mas se os valores depositados em suas contas bancárias se referem a tais despesas pagas e, portanto, se identificam com a justificativa apresentada pela Recorrente, fundamentando uma eventual exclusão da apuração.

A única referência que se tem a depósitos feitos na conta da Recorrente são os quatro comprovantes de transferência bancária de 25 mil reais cada, feitos por Jader Augusto dos Santos no dia 08/12/2008, juntados na fl. 190. E esses valores realmente estão na relação de depósitos considerados pela autuação (fl. 575):

4	08/12/2008	BANCO BRASIL	35541937000406	depósito on line	25.000,00
4	08/12/2008	BANCO BRASIL	35541937000407	depósito on line	25.000,00
4	08/12/2008	BANCO BRASIL	35541937000408	depósito on line	25.000,00
4	08/12/2008	BANCO BRASIL	35541937000409	depósito on line	25.000,00
4 Total					236.484,67
Total Global					2.119.142,21

No entanto, a Recorrente não esclarece quem é Jader Augusto dos Santos, não havendo nos autos qualquer indicação que o relacione à AMBRA.

Mais uma vez: para comprovar a origem dos recursos e obter eventual exclusão da base de arbitramento (acaso mantido, vencida a proposta de nulidade), o Contribuinte precisava comprovar que as despesas que ele alega ter pago por conta e ordem do cliente se relacionam diretamente com os depósitos bancários realizados em suas contas, fazendo clara correlação.

3.2.2 GEZA KERTESZ, IMPORTAÇÃO DE UM AUTOMÓVEL, NO IMPORTE DE R\$ 59.331,16, DESEMBARAÇADO MEDIANTE A DI Nº 08/1502676-0

Sobre este cliente, a Recorrente alega o seguinte:

Do mesmo modo, com relação à pessoa física GEZA KERTESZ, CPF Nº 746.282.246-68, a “diligência” realizada resultou negativa (“informou que não reconhece como seus nenhum dos três depósitos realizados na conta corrente da Ocean Line Transportes Internacionais Ltda, relacionados pela fiscalização por intermédio do

Termo de Diligência nº 08.1.85.00-2011-00195-9”). Pois bem, **como, então, esse contribuinte justificaria o pagamento das despesas referentes à importação de um automóvel, no importe de R\$ 59.331,16, desembaraçado mediante a DI Nº 08/1502676-0** (cópia inclusa – fls.656/662).

Mais uma vez, compulsando a documentação referenciada pela Recorrente, identifica-se a Declaração de Importação, e recibos em nome da pessoa física indicada pela recorrente, sem qualquer comprovação de que ela teria feito o efetivo pagamento, tampouco a correlação com algum dos depósitos considerados nos lançamentos.

3.2.3 PAULO ROBERTO DE MOURA, PAGAMENTO DE DESPESAS NOS IMPORTES DE R\$ 183.183,34 (DI Nº 09/0262956-0, NAVIO “MSC URUGUAY, ENTRADO EM 21/11/2008), E R\$ 42.048,46 (DI Nº 09/0256889-7, NAVIO “MSC NAIROBI”, ENTRADO EM 30/11/ 2008 –)

Alega a recorrente:

No que diz respeito à pessoa física de PAULO ROBERTO DE MOURA, CPF Nº 131.496.588-37, a D. Fiscalização afirma, no “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL”, que este informou que “reconhece como seus apenas dois depósitos realizados na conta corrente da Ocean Line Transportes Internacionais Ltda, dos 15 depósitos relacionados pela fiscalização (...)”. Contudo, como a RECORRENTE efetuou, por conta desse cliente, o pagamento de despesas nos importes de R\$ 183.183,34 (DI Nº 09/0262956-0, navio “MSC URUGUAY, entrado em 21/11/2008-), e R\$ 42.048,46 (DI Nº 09/0256889-7, navio “MSC NAIROBI”, entrado em 30/11/ 2008 –), todos documentos anexados à impugnação, e como os auditores não apontam que valores são esses que foram reconhecidos pelo referido importador, ficou evidenciado o cerceamento do seu direito de defesa, posto que não lhe foi deferida a condição de contestar a afirmativa.

Nas fls. 365/373, realmente há documentos relacionados a Paulo Roberto de Moura, mas se referem a operação realizada em março de 2009, fora do período fiscalizado.

3.2.4 LEO KRYSS, R\$ 450.000,00 DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 08/1181014-8

Alega a Recorrente:

4.14 E quanto à pessoa física LEO KRYSS? A RECORRENTE, em resposta à intimação, informou que o valor de R\$ 450.000,00 foi depositado, em 30/07/2008, pelo cliente, o que foi comprovado mediante a juntada da cópia da DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 08/1181014-8 (v. fls.685/692). Não obstante essa comprovação, foi mantida a tributação de tal valor, sem qualquer investigação. Por que?

Nas fls. 388/393 e 685/692, além de declarações de importação e recibos de armazenagem e transporte emitidos em nome do próprio Leo Kryss, encontra-se um comprovante de pagamento de ICMS, no valor de R\$ 126.230,00 feito por meio da conta bancária da recorrente,

no Unibanco (Ag. 7280). Além disso, o extrato de faturamento de fl. 688, indica o recebimento no valor de R\$ 450.000,00 para realizar a importação solicitada por Leo Kryss.

Retrocedendo mais na documentação dos autos, encontra-se o lançamento desse valor de R\$ 450.000,00 no extrato bancário apresentado pela autuada (fl. 111), na data de 30/07/2008, por Mojo Administração, que, posteriormente, ela informou ser relativa à importação feita por Leo Kryss (fl. 155). Ainda, esse depósito está listado pela autoridade fiscal como uma das movimentações sem origem comprovada (fl. 575).

Aqui, diferentemente dos demais processos de importação, realmente se encontra correlação entre as despesas indicadas pela recorrente e os valores recebidos e questionados pelo fisco. No entanto, a titularidade da origem do depósito é diferente, tal como identificou a decisão de primeira instância, de modo que, quando do início do julgamento por esta i. Turma, ainda não se tinham elementos suficientes para reconhecer as alegações da Recorrente e, dada a verossimilhança das alegações, justificou-se a conversão do julgamento em diligência para intimar o Sr. Leo Kryss a responder e comprovar se possuía relação com a Mojo Administração e se confirmava que a transferência feita por essa empresa no dia 30/07/2008 se deu por sua conta e ordem para custear despesas da importação realizada pela Recorrente.

Pois bem, a intimação foi respondida pelo Sr. Leo Kryss (residente no exterior) por seu procurador, e vislumbro que os documentos apresentados comprovam a origem dos depósitos bancários a ele relacionados. Nas fls. 933 a 959, foram apresentados os seguintes esclarecimentos e documentos:

Em 30/07/2008 o Sr. LEO KRYSS era o administrador da empresa MOJO ADMINISTRAÇÃO - CNPJ 08.561.683/0001-68. Como consta do Contrato Social - Documento 01 - cláusula 42, administrava com exclusividade a sociedade em questão.

Em 30 de julho de 2008 a MOJO ADMINISTRAÇÃO depositou para a OCEAN LINE TRANSPORTES por conta e ordem do Sr. LEO KRYSS a quantia de R\$450.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil reais). Comprova o depósito a ordem de transferência emitida pela sociedade dirigida ao Banco Bradesco S/A determinando a transferência deste valor da conta 04317-6 que a sociedade mantinha naquele banco para a conta 110102-2 no UNIBANCO, conta essa da OCEAN LINE, tudo conforme o Documento 02.

O Sr. LEO KRYSS assumiu junto a MOJO ADMINISTRAÇÃO dívida no valor de R\$450.000,00 conforme Documento 03. | O Documento 04 demonstra a aplicação c dada apela OCEAN LINE ao valor que lhe foi transferido.

Tudo o acima descrito está amarrado na contabilidade da MOJO ADMINISTRAÇÃO conforme cópia do Livro Razão, Documento 05.

Há, ainda, que se reiterar que a MOJO fez a transferência de R\$450.000,00 para a OCEAN LINE TRANSPORTES em 30 de julho do ano de 2008 e não no ano de 2011.

Assim, caso não fosse proposta a nulidade do lançamento, seria necessário verificar se os valores comprovados foram oferecidos originalmente à tributação, para avaliar se haveria a redução da base tributada em razão da comprovação da origem do depósito feito pelo Sr. Leo Kryss.

3.2.5 JOSÉ RICARDO TREMURA, DI Nº 08/1360231-3

Alega a Recorrente:

4.15 Diga-se o mesmo quanto ao crédito da quantia de R\$ 93.357,00, depositada por seu cliente JOSÉ RICARDO TREMURA, correspondente à importação que realizou mediante a DI Nº 08/1360231-3, não anexada aos esclarecimentos prestados por ter sido apreendida pela Polícia Federal, depósito comprovado na impugnação por meio da “DECLARAÇÃO” por ele fornecida (fls. 693).

Para esta alegação, me valho da fundamentação da decisão recorrida:

- documento de fl. 693: refere-se a declaração prestada por José Ricardo Tremura (CPF nº 028163268-53) de que, em virtude da DI nº 08/1360231-3, depositou, em 28/08/2008, o valor de R\$ 93.357,00 para a empresa Ocean Line. Embora conste tal valor na planilha elaborada pela fiscalização, tem-se que a referida declaração veio desacompanhada de demais elementos comprobatórios, como o próprio comprovante de depósito/transferência bancária e os documentos que demonstrassem as operações/serviços realizados.

Portanto, sem razão a Recorrente neste ponto.

4 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento para anular os autos de infração, face à constatação de vícios materiais do lançamento.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha