



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

Processo n° 10865.001935/2003-48
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1401-001.734 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2016
Matéria Omissão de receitas. Arbitramento.
Embargante Açucareira Boa Vista Ltda.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

OMISSÕES E CONTRADIÇÕES INEXISTENTES. TENTATIVA DE REDISCUTIR A MATÉRIA.

O Acórdão embargado foi analítico e até reconheceu valor maior do que o indicado pela diligência. As omissões e contradições levantadas pela Embargante não existem, em verdade, sendo apenas questões de interpretação, dentro, portanto, da subjetividade argumentativa do julgador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER dos embargos apenas para esclarecimentos, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

Documento assinado digitalmente.

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Marcos de Aguiar Villas-Bôas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (presidente da turma), Guilherme Adolfo Mendes, Luciana Zanin, Ricardo Marozzi Gregorio,

Marcos de Aguiar Villas-Bôas (relator), Júlio Lima Souza Martins, Aurora Tomazini de Carvalho e Lívia de Carli Germano.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração apresentados em face do Acórdão nº 1401-00.257, decorrente de sessão de 08/07/2010, que julgou parcialmente provido o Recurso Voluntário da contribuinte interposto contra Acórdão da DRJ que havia julgado totalmente improcedente a sua Impugnação.

Valho-me de partes do Relatório da DRJ para narrar os fatos iniciais. O texto abaixo é uma transcrição, de modo que não foram feitas correções em eventuais erros ortográficos:

"Trata o presente processo de auto de infração de lançamento e exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica em razão da constatação de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos relativos aos créditos em contas-correntes bancárias em nome de Therezinha de Jesus Oliveira Bonadiman, CPF 016.382.728-16, tida como interposta pessoa da autuada.

Conforme demonstrado no documento de fls. 376/377, durante os anos calendários de 1998, 1999, 2000 e 2001, a pessoa jurídica autuada omitiu receitas nos valores de R\$ 1.878.383,89, R\$ 10.315.806,88, R\$ 21.134.151,98 e R\$ 1.003.100,48, respectivamente.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 378/383, o fato de os valores dos depósitos efetivados nas contas-correntes em nome de Therezinha de Jesus Oliveira Bonadiman serem muito superiores aos valores das receitas anualmente contabilizadas, foi desclassificada a contabilidade fiscal da autuada, por impedir a correta apuração das bases de cálculo dos tributos e contribuições devidos, sendo adotado, em razão disso, o arbitramento do lucro e tributos reflexos, conforme determina a legislação do imposto de renda.

[...] Cientificado das autuações, o sujeito passivo, por intermédio do advogado Antonio Airton Ferreira, devidamente constituído mediante a procuração de fls. 3.030, apresenta impugnação aos lançamentos, documento de fls. 2.974/3.019, onde aduz suas razões de defesa.

Inicialmente, teceu algumas considerações sobre os procedimentos fiscais apresentando um preâmbulo de sua linha de defesa, afirmando que, se foi identificada "ausência dos registros de operação de compra", é impróprio basear a autuação na presunção legal do art. 42 da Lei n 9.430, de 1996, bem assim estruturar a tributação de ofício na rubrica da omissão de vendas, sem conceder o desconto das compras apontadas como igualmente não registradas. Alega que a acusação sobre a supressão do registro da operação de venda, vinculada à falta do registro de compra, não está comprovada, pois os elementos colhidos durante o procedimento fiscal atestam que as operações questionadas têm a natureza de efetiva intermediação comercial e mesmo que comprovada a ausência desses registros, esse fato não é suficiente para determinar a imprestabilidade total da escrituração da empresa, uma vez que essas operações poderiam receber tratamento fiscal específico.

1. Preliminares

1.1. Nulidade - Erro na Eleição do Sujeito Passivo:

A impugnante sustentou que existe evidente erro na eleição do sujeito passivo. A alegação da fiscalização de que Therezinha de Jesus Oliveira Bonadiman não conseguiu comprovar nem justificar a origem dos depósitos bancários,

aduziu, não é razão suficiente para abandonar o titular da conta bancária, deslocando as conseqüências da tributação para outra pessoa por mera presunção, sem qualquer prova de que os depósitos investigados naquela conta eram de interesse ou de titularidade da empresa autuada.

Alega que de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, somente o titular da conta bancária poderia "ser colhida para responder por eventuais tributos decorrentes das questionadas operações de depósitos", inexistindo discricionariedade para que o agente do Fisco possa, a seu juízo, substituir o sujeito passivo de obrigação tributária sem que faça prova inequívoca — e não por presunção — de que os depósitos têm outra titularidade.

Afirma que se os depósitos são indicativos de renda, ainda que por presunção legal, somente a pessoa que ostenta a titularidade desses recursos é que deve ser colocada como sujeito passivo da correspondente obrigação, estando, por esse motivo, ferido de morte o auto de infração, por desrespeitar preceito lógico da regra de incidência tributária.

1.2. Nulidade — Cerceamento ao Direito de Defesa — Mutilação da Prova:

Aduziu a impugnante que a fiscalização, durante dois anos e meio (2001, 2002 e 2003), buscou esmiuçar a natureza de cada operação bancária registrada em nome de Therezinha de Jesus Oliveira Bonadiman, intimando várias pessoas que depositaram valores nas contas bancárias investigadas — para que esclarecessem a natureza das operações -, além de intimar outras pessoas (físicas e jurídicas) com o intuito de esclarecer a atividade desempenhada pela citada pessoa física. Segundo *alega, daquela investigação foram destacadas apenas as respostas que interessam ao Fisco e ignoradas as respostas que contrariam a tese fiscal, demonstrando que os documentos produzidos durante aquele procedimento fiscal foram manejados com extrema parcialidade, no intuito de validar tese fiscal pré-concebida.

Fundamentando-se no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e nos artigos 2º, 3º e 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, assim como em acórdão do Conselho de Contribuintes, requereu "que seja decretada a nulidade do auto por evidente cerceamento ao direito de defesa, até que todo o dossiê produzido no âmbito da fiscalização [...] em nome de Therezinha de Jesus Oliveira Bonadiman, seja trazido aos autos, para que dele possa tomar conhecimento não só a empresa Autuada, como também a autoridade julgadora para formação de juízo de sua livre convicção".

1.3. Nulidade — Ilicitude na Produção de Prova Proibida:

Afirmou a impugnante que o Fisco burlou princípios fundamentais na utilização dos dados "só conhecidos do cruzamento das informações relativas ao recolhimento da CPMF", conduta que seria vedada pela norma vigente para o ano de 1998 (artigo 11, §3º, da Lei nº 9.311, de 1996), devendo ser tornado sem efeito o ato impugnado, de acordo com o art. 5º, LVI, da CF, e conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes.

Ainda que a titularidade dos recursos movimentados na referida conta bancária tenha sido atribuída à autuada, afirma, essa providência resta afetada diretamente pelo vício de origem da prova colhida, visto que havia vedação legal para utilização dos dados obtidos a partir de informações atinentes à CPMF.

1.4. Nulidade — Sigilo Bancário sob Reserva do Judiciário:

Sustentou que o acesso às suas informações bancárias estava condicionado à autorização do Poder Judiciário — reserva de jurisdição -, e não tendo isso ocorrido, entende que deva ser decretada a nulidade do procedimento fiscal.

1.5. Nulidade — Aplicação Retroativa da Lei Complementar 105/2001:

Alega que a Lei Complementar nº 105, publicada em 11 de janeiro de 2001, não pode ser invocada como amparo ao acesso às informações bancárias, pois isso significaria dar curso retroativo à referida lei, o que é constitucionalmente vedado. Também afirmou que o §1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, não pode ser apontado como razão para a aplicação retroativa da citada lei complementar, pois sua aplicação só teria lugar se não existisse lei protegendo os dados pretéritos, o que não seria o caso, pois sob a égide da Lei nº 4.595, de 1964, o acesso As informações bancárias estava condicionado à autorização judicial e, portanto, a Lei Complementar nº 105, de 2001, não poderia afastar, de forma retroativa, um legítimo direito adquirido dos contribuintes.

Anotou que em 1998 estava em plena vigência o artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, cujo parágrafo 3º vedava expressamente a utilização de dados bancários obtidos a partir das informações da CPMF, concluindo que a prova construída pelo Fisco deva ser considerada nula de pleno direito.

Alega que mesmo sendo afastada a vedação contida no § 3º, art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001, ainda persiste o vício invocado, uma vez a regra contida no citado § 3º é de natureza material, o que a retira do contexto do § 10 do art. 144 do Código Tributário Nacional.

1.6. Nulidade — Ausência de Motivação para Uso dos Extratos:

Afirma a impugnante que o procedimento fiscal ignorou as regras de garantias e controle para acesso aos dados bancários fixadas pelo art 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

Pelo citado dispositivo, o acesso aos extratos bancários depende de motivação, ou seja, o Fisco precisaria demonstrar a existência de outros indícios que pudessem acenar para a prática de sonegação, dentre as (11) hipóteses listadas no Decreto nº 3.724, de 2001, o que não teria ocorrido, já que não haveria uma só referência ao decreto. Assim, o autuante teria utilizado informações bancárias de terceiro sem demonstrar porque as considerava indispensáveis, sem tipificar em qual das 11 hipóteses enquadrava-se a empresa autuada, fato que macula o lançamento de ofício.

1.7. Decadência: Sustentou que devem ser excluídos, por decadência (art. 150, §4º, do CTN), os valores lançados a partir dos depósitos bancários do período de janeiro a novembro de 1998, pois a lei manda considerar os depósitos não comprovados como rendimentos auferidos no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (art. 42, §4º, da Lei nº 9.430/96), devendo ser reconhecido que decaiu o direito do Fisco constituir crédito tributário sobre depósitos bancários efetuados há mais de 5 anos.

2. No Mérito

Ausência dos pressupostos para o arbitramento do lucro

Alega que o arbitramento do lucro, como forma especial de tributação, integra o ordenamento jurídico-tributário na condição de medida extrema destinada a assegurar a efetividade das regras tributárias, devendo ser utilizada somente quando frustrada a tributação pelo lucro real, fato não verificado no caso concreto.

Segundo afirma, se o autuante realmente identificou a "fase oculta do negócio", consistente na "não emissão de nota fiscal da usina para a Açucareira", está perfeitamente caracterizado o evento, que é o registro da operação de compra cumulado com a vislumbrada omissão da operação de venda. Portanto, se as operações foram perfeitamente identificadas, não tem sentido determinar a desclassificação da escrituração da sociedade, pois tais operações poderiam receber tratamento tributário específico, preservando, assim, as operações regularmente contabilizadas pela empresa.

Declarando imprestável a totalidade da contabilidade da autuada e arbitrando o lucro, afirma, há agravamento da tributação das demais operações regularmente contabilizadas, sendo indevido, sob qualquer ângulo de análise,

o arbitramento perpetrado no Imposto de Renda e na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Ainda que cabível o arbitramento, alega, no tocante as receitas de intermediação comercial, a base de cálculo a ser tomada deve corresponder à remuneração recebida e o percentual de arbitramento não é de 9,6% e sim de 38,4%, conforme os cálculos apontados no Laudo Técnico Contábil de fls. 970 a 2.934. Além do mais, não foram descontados do lançamento os valores do imposto já declarados.

2.2. Os Depósitos Bancários Não Sustentam a Presunção Legal de Omissão de Rendimentos:

A impugnante insurgiu-se contra a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, alegando que não existe uma interligação direta e segura entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos. Citou decisões judiciais (Súmula 182 do extinto TFR) e administrativas, concluindo que o trabalho fiscal "*calcado em sucessivas presunções*" não se sustenta, por faltar a prova material da infração.

Afirma, também, que se o agente fiscal identificou a "fase oculta do negócio", consistente na "não emissão de nota fiscal da usina para a Açucareira" (omissão do registro das compras), cumulado com a vislumbrada omissão da operação de venda, não poderia ser aplicada a presunção legal, pois essa tem como pressuposto o desconhecimento do fato típico.

Conclui que a acusação de "interposta pessoa requer" prova direta e não admite a presunção, fato que também concorre para determinar a impropriedade do uso da presunção legal do art. 42 da Lei n 9.430, de 1996.

2.3. A acusação de omissão de compra cumulada com a omissão de venda colide com as provas levantadas pelo Fisco

Afirma que o uso da presunção legal revela-se contraditório com a contundência da acusação, já que na avaliação do autuante as operações efetivamente ocorridas estão perfeitamente identificadas e não tem sentido afirmar que os elementos colhidos revelaram a fase oculta das operações realizadas pela empresa e na seqüência desconsiderar essa conclusão e ancorar as exigências fiscais na presunção legal de omissão de receitas com base nos extratos bancários.

Além do mais, afirma, a acusação fiscal de que as operações realizadas pela empresa são de compra e venda de açúcar e derivados é desmentida pelas provas colhidas pelo próprio agente fiscal. Conforme pretende demonstrar, mediante a transcrição de trechos das respostas das empresas com quem a autuada manteve negócios, os elementos levantados pelo autuante confirmam a existência da intermediação comercial.

2.4. Da Ratificação das conclusões do Laudo Técnico Contábil

Afirma que, conforme consta do Laudo Técnico Contábil, interpeladas 6 empresas compradoras, essas afirmaram terem adquirido o açúcar comercializado pela Usina Bortolo Carolo S/A e Usina Ferrari — Agro Indústria Ltda., por intermediação direta dos representantes da impugnante.

Segundo alega, como as provas colhidas indicavam em sentido contrário, a solução encontrada pelo autuante foi no sentido de abandoná-las e centrar as autuações na discutida presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para afastar a conclusão apresentada pelo Laudo Técnico Contábil sobre a intermediação comercial, o autuante afirma que essa atividade não consta do objeto social apontado no contrato e que esse tipo de receita jamais apareceu na escrituração da empresa, afirmações essas que devem ser rejeitadas, pois o objeto constante do contrato social é declaratório e não constitutivo, conforme recentes decisões da própria Secretaria da Receita Federal e que a afirmativa

de que não há registro de receita de intermediação, ela é tautológica, pois apenas ratifica o juízo formal em relação ao objeto social.

Apresenta, ainda, réplica do Perito Contábil, a partir da análise dos autos de infração e das peças fiscais, com as conclusões que constam do Aditivo juntadas à presente impugnação

2.6. Da ilegalidade da SELIC

Contesta a aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic, por entender que esse acréscimo não foi criado por lei, conforme já se pronunciou do Superior Tribunal de Justiça.

2.7. Da impossibilidade da aplicação da multa agravada

Alega a impugnante que em razão da autuação se basear em presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, esse fato desautoriza a aplicação da multa agravada, posto que a autuação está alicerçada numa simples presunção, e que para aplicação desse tipo de penalidade é imprescindível a produção de prova direta da conduta tida como ilícita. Além do mais, afirma, a fiscalizada tomou a iniciativa de produzir as provas sobre a intermediação comercial, que é o fato realmente acontecido.

Em razão dos argumentos expendidos, confia que seja reconhecida a nulidade dos lançamentos de ofício, decretando-se a improcedência "das equivocadas exigências fiscais", pelos motivos apontados.

Considerando que os fatos apurados configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, foi lavrada representação fiscal para fins penais, a qual tramita mediante o processo administrativo nº 10865.001934/2003-01".

O Acórdão da DRJ ficou, então, ementado da seguinte forma:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: INTERPOSTA PESSOA. PROVA.

A comprovação de que a autuada utilizou-se de conta-corrente bancária em nome de terceiro para efetuar operações mercantis à margem da escrituração contábil pode ser feita mediante prova indiciária, não requerendo necessariamente prova direta.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidenciam omissão de receita os depósitos realizados em conta de interposta pessoa, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A não escrituração do movimento financeiro e bancário denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício.

PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferecimento de provas hábeis e idôneas.

LANÇAMENTO. LEGISLAÇÃO. APLICAÇÃO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS.

A decisão proferida no procedimento principal, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos reflexos, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, Contribuição para o Programa de Integração Social, Contribuição

Social sobre o Lucro, em face da íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 6/3/1972, que possuem o condão de contaminar de nulidade "ab initio" as peças que o compõe.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: DECADÊNCIA.

No lançamento de ofício, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, é aplicável a regra contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA

Constatado o dolo mediante a utilização de contas bancárias de terceiros para movimentação financeira da empresa como forma de se furtar ao recolhimento de tributos, é cabível a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

Lançamento Procedente"

Inconformada com o Acórdão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual, em suma, repetiu os argumentos da Impugnação.

O processo subiu ao, à época, Conselho de Contribuintes, que, em 06/12/2006, decidiu, por unanimidade, baixar o processo em diligência para:

"1. Que a D. autoridade competente manifeste-se sobre os levantamentos efetuados pelo laudo técnico e respectiva complementação, mormente quanto a natureza dos valores ou, ao menos grande parte deles, constantes do lançamento, se correspondem ou não a atividade de intermediação. Efetuar a análise também com base nos documentos anexos ao laudo técnico;

2. Que a D. autoridade competente manifeste-se sobre as provas, alegações e demonstrações constantes do laudo técnico, no sentido de que apesar do numerário ter transitado pela conta corrente bancária em nome de "Terezinha Bonadiman" o Caixa Contábil da empresa registrou os atos e fatos contábeis (receitas e despesas). Ou seja, apesar do desrespeito à legislação contábil, fiscal e tributária, os valores estariam contabilizados na pessoa jurídica, esclarecendo se tal ocorreu em momento oportuno".

A diligência foi realizada e, em parecer emitido no dia 09/12/2008, a informação fiscal concluiu o seguinte:

"Por todo o exposto concluímos da análise da documentação e demonstrativos acostados aos autos, e partindo da premissa de que todo o montante de depósitos realizados nas contas correntes da Sra. Terezinha pertencem à Açucareira Boa Vista, que somente a quantia de **R\$ 4.396.654,41** poderia ser considerada como sendo de Intermediação Informal e **R\$ 123.600,80** como sendo de Compras Contabilizadas.

Vale ressaltar que através de alguns documentos trazidos pelo Contribuinte **(fl.3361)**, que há a possibilidade de que parte dos valores contidos nas demais notas fiscais juntadas e não consideradas na diminuição da base de cálculo, tenham sido objeto de intermediação, mas não se conseguiu provar este fato nos autos deste processo através de algum pedido ou ordem de carregamento".

Em resposta à Informação Fiscal produzida em diligência, a Recorrente, por meio de um perito contratado por ela, sustentou, em suma, que o próprio Agente Fiscal desconstituiu o Auto de Infração, pois aceitou que teria havido intermediações, mas negou parte delas pelo fato de não terem sido apresentadas os pedidos ou as ordens de carregamento.

Alega-se no laudo que as notas fiscais foram todas apresentadas e elas seriam os documentos mais importantes para realizar a prova. Ainda segundo ele, os pedidos e ordens de pagamento são documentos internos, muitas vezes destruídos pelas empresas.

Transcreve ainda trecho da Informação Fiscal no qual admite poder ter havido a mesma intermediação em outras operações, mas que faltariam os pedidos ou ordens de carregamento para realizar a prova.

Em diversos momentos, o laudo do perito contratado pela Recorrente afirma que cabia ao Agente Fiscal diligenciar para obter os documentos que entendia faltar, e não simplesmente deixar de reconhecer as operações.

Segundo o próprio laudo, a despeito do valor de R\$ 4.396.654,41 que fora reconhecido pelo Agente Fiscal, ela conseguiu comprovar por meio de notas fiscais o valor de R\$ 7.378.971,24, conforme documentos juntados ao parecer técnico apresentado anteriormente nos autos.

Em 08/07/2010, o CARF, enfim, apreciou as preliminares e o mérito, decidindo nos seguintes termos:

"ACORDAM os membros da 4a Camara / la Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, afastar as preliminares de nulidade e de erro de sujeição passiva; por maioria, afastar a preliminar de prova ilícita, vencido o cons. Mauricio Pereira Faro; por maioria, afastar a preliminar de sigilo fiscal, vencido o cons. Mauricio Pereira Faro; por unanimidade, afastar a preliminar de decadência. No mérito, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as bases de cálculo relativas aos valores comprovados de Intermediação, no valor de R\$ R\$ 11.775.625,65, e de Compras Contabilizadas, no valor de R\$ 123.600,00".

Ainda inconformada, a contribuinte apresentou Embargos de Declaração por meio do qual alegou omissão/contradição no tratamento da questão acerca das receitas de vendas da recorrente que transitaram pelas contas bancárias examinadas.

Em 04/12/2012, o CARF decidiu por sobrestar o feito, mesmo apesar de já ter julgado o Recurso Voluntário, tendo em vista que havia nele discussão sobre quebra de sigilo bancário, que se encontrava em sede de Repercussão Geral aguardando definição no STF.

Como já houve pronunciamento do STF sobre a matéria, o processo voltou a tramitar, cabendo agora julgar os Embargos de Declaração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS DE AGUIAR VILLAS-BÔAS - Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, sendo que já haviam sido, inclusive, conhecidos pelo CARF no julgamento posterior, quando se decidiu sobrestar o processo.

Com o devido respeito à Embargante, entendo que ela pretende utilizar os Embargos para rediscutir parte do crédito que lhe é exigido e que foi mantido pelo CARF, o que somente poderia fazê-lo por meio de Recurso Especial endereçado à Câmara Superior.

Sob argumentos de o Acórdão embargado ter usado forma concisa para tratar de algumas matérias, ela pretende que suas alegações sejam apreciadas novamente.

Ainda que o Acórdão possa não ter sido suficientemente detalhado a respeito de todos os argumentos da Embargante, pois, conforme ela mesma coloca nos seus Embargos, o processo se tornou muito extenso e complexo, com idas e vindas de diligência, análise pericial etc.; ao mesmo tempo, o Acórdão analisou as alegações e deu respostas a elas, tendo, inclusive, excluído um alto valor do lançamento.

Vide, por exemplo, a afirmação que a Embargante faz logo de início e que revela o teor do seu pleito:

Com o devido respeito, a Recorrente pede licença para observar que essa matéria não podia ser resolvida de forma tão rápida e com apreciações extremamente sucintas. Ressalva que não faz esses comentários apenas com sentido crítico, mas porque a cifra envolvida – R\$ 11.559.648,63 – é decisiva para a sua existência.

Ora, não cabe à parte definir qual a extensão da fundamentação utilizada pelo Acórdão do CARF. Observe-se que, apesar de os autos serem extensos, e isso dificulta análise, por outro lado as informações são exaustivas, tendo havido bom contraditório entre Agente Fiscal e contribuinte.

A diligência havia reconhecido um valor muito menor do que aquele aceito pelo CARF. Na apreciação de provas, é inevitável que exista algum grau de subjetividade. Do ponto de vista do contribuinte, quase sempre ele tem todo o direito de ver o lançamento cancelado. No entanto, do ponto de vista do Agente Fiscal, quase sempre o lançamento deve ser todo mantido ou apenas uma pequena parte dele deve ser cancelada.

O julgador deve procurar ser o mais parcial possível, o mais equidistante, jamais se sentindo protetivo de um lado ou de outro, pois, se assim ele for, deverá deixar de ser julgador.

De qualquer forma, ele terá, em algum momento, que estabelecer critérios e decidir. No caso, está claro que a turma, ao julgar a matéria, não achou as provas suficientes para o cancelamento da infração, mas entendeu o seguinte:

"No tocante ao mérito, o contribuinte alega, em primeiro lugar, que os depósitos bancários não sustentam a presunção legal da omissão de rendimentos sobre a qual se baseou a fiscalização para a lavratura do presente auto de infração. Importante esclarecer que, quando da análise das preliminares, já me manifestei acerca da utilização da presunção legal de omissão de receitas.

O contribuinte alega que o Fisco não poderia proceder ao arbitramento porque conhecia a sua operação. Para justificar o arbitramento, a fiscalização relatou que os valores dos depósitos efetivados nas contas-correntes em nome de Terezinha de Jesus Oliveira Bonadiman são muito superiores aos valores das receitas anualmente contabilizadas, razão pela qual impossível a utilização da contabilidade fiscal da autuada para a correta apuração das bases de cálculo dos tributos e contribuições devidos. Quanto a necessidade de arbitramento do lucro, tendo em vista o alto montante da omissão, bem como a imprestabilidade da contabilidade do contribuinte para apuração do lucro real, tem-se que este é justificado, sendo inclusive, no presente caso, a opção mais benéfica para o contribuinte.

Quanto A interposição de pessoa, alega a recorrente que esta requer prova direta. Essa questão já foi devidamente tratada em preliminar, sendo certo que o próprio contribuinte assume a titularidade da conta, além de todo trabalho fiscal no sentido de diligenciar juntos aos clientes da recorrente.

Ainda que a operação seja conhecida, vale dizer, se trate de fato tipico não desconhecido, é possível a aplicação da presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96 enquanto se tratar de receita omitida. Ainda, de se esclarecer que a acusação não está fulcrada em omissão de compra cumulada com omissão de venda, mas em omissão de receita fulcrada na presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96 (depósitos bancários não contabilizados).

Nesse ponto, verifica-se que o lançamento também está fulcrado em arbitramento, o qual, conforme resposta da diligência determinada, utilizou-se, para os depósitos bancários, do índice de 9,6% para a determinação da base tributável das omissões de receitas, observando a atividade preponderante do contribuinte. Dai não ensejar a nulidade a existência de eventual parcela sujeita ao índice de 38,4%.

Pelos valores apontados pela Fiscalização para constituir a base tributável, percebe-se que a mesma utilizou-se do lucro arbitrado do contribuinte, resultante de sua atividade preponderante, não sendo, pois, válida a alegação de nulidade pela incorreta utilização do percentual para a determinação da base tributável.

Quanto à natureza da atividade, o laudo pericial acostado às fls. 1497/1515 conclui que foi comprovado o valor de R\$ 4.744.219,33 como de intermediação realizada pela recorrente, e que, portanto, não deixa margem de dúvidas que as operações foram realizadas mediante intermediação da recorrente, mesmo que o procedimento esteja maculado pela falta de formalidade legal.

De outra parte, a diligência cumprida pela Delegacia da Receita Federal de Limeira (fls. 4520/4540) considerou as notas fiscais de vendas intermediadas, bem como as intermediações que se pode verificar por meio de cópias do livro razão da Usina Éster "onde estão contabilizados adiantamentos de valores para compras de açúcar, bem como, as baixas de valores referentes aos pagamentos de notas fiscais".

O Parecer Técnico da contribuinte apresenta um valor de R\$ 11.775.625,65 e a diligência considera o valor de R\$ 4.396.654,41. A mesma diligência também verificou existência de operação de compra no montante de R\$ 123.600,80. Conclui assim, que:

" Por todo o exposto concluímos da análise da documentação e demonstrativos acostados aos autos, e partindo da premissa de que todo o montante de depósitos realizados nas contas correntes da Sra. Terezinha pertencem a Açucareira Boa Vista, que somente a quantia de R\$ 4.396.654,41 poderia ser considerada como sendo de Intermediação Informal e R\$ 123.600,80 como sendo de Compras Contabilizadas.

Vale ressaltar que através de alguns documentos trazidos pelo Contribuinte al. 3368), que há a possibilidade de que parte dos valores contidos nas demais notas fiscais juntadas e não consideradas na diminuição da base de cálculo, tenham sido objeto de intermediação, mas não se conseguiu provar este fato nos autos deste processo através de algum pedido ou ordem de carregamento".

Desta forma:

- (i) Considerando que, naturalmente, , nos negócios de intermediação o que transita na conta corrente da intermediadora não é apenas a comissão, mas também o valor da mercadoria;
- (ii) Considerando que a própria fiscalização já havia levantado a hipótese de que parte dos valores (não considerados na diminuição da base de cálculo) foram objeto de intermediação.
- (iii) Considerando que após o retomo de diligência, a própria autoridade administrativa competente entendeu comprovado a representação comercial da cifra de R\$ 4.396.654,41, apenas asseverando que não é possível o confronto individual dos depósitos;
- (iv) Considerando o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- (v) Considerando que, além do montante confirmado pela fiscalização, foram apresentadas notas fiscais que demonstram a intermediação do valor adicional de R\$ 7.378.971,24 (correspondente a R\$ 11.775.625,65 relativo aos

Pareceres Técnicos diminuído de R\$ 4.396.654,41 aceito pela fiscalização após diligência), as quais não foram aceitas em sua totalidade pela fiscalização, apenas por não estarem acompanhadas de pedidos e comprovantes de carregamento;

(vi) Considerando que o arbitramento não foi feito levando em conta a atividade de intermediação para tais valores, o que implica na impossibilidade de ajustá-lo nesse momento; entendo que o arbitramento deve ser cancelado relativamente à base de cálculo de R\$ 11.775.625,65, razão pela qual, nesta parte, dou parcial provimento ao recurso.

De outra parte, uma vez que invertido o ônus da prova para o contribuinte (haja vista a aplicação da presunção legal e a manutenção de conta em nome de interposta pessoa e margem da escrituração), entendo que não há sequer indicio suficiente à demonstração que os demais valores mencionados nos laudos (para os quais foram apresentados notas fiscais) correspondem à intermediação, pelo que, nesta parte, rejeito as alegações do recorrente.

Por fim, cumpre adentrar na alegação do recorrente que, conforme os laudos, os valores que passaram pela conta da Pessoa Física se caracterizam como receita da Pessoa Jurídica. Pois bem, neste ponto, concordo com as conclusões da diligência fiscal, no sentido de que os documentos juntados nos autos não são suficientes para esta demonstração. Ainda que o total de vendas em determinado período passa a ser maior que o total de depósitos, isso não é suficiente para provar que tais depósitos foram oferecidos à tributação. Não há coincidência entre os depósitos com as operações contabilizadas no livro razão e livro registro de saídas".

A Embargante alega, por exemplo, que o Acórdão não podia afirmar não haver correspondência entre os depósitos bancários analisados e as provas apresentadas, pois o laudo pericial teria demonstrado isso.

Nesse caso, seria necessário que esta composição de conselheiros fizesse novamente a avaliação das provas realizada pela composição que chegou ao Acórdão embargado para concluir que a Embargante está correta, e não o Acórdão.

Por isso, toda a linha dos Embargos é de confrontamento dos fundamentos do Acórdão, e não propriamente de apontar uma omissão ou contradição que precisasse ser sanada.

Omissão é a não apreciação de alguma matéria imprescindível para o deslinde do feito. Contradição é a existência no Acórdão de ideias que não se sustentam juntas, ainda que por diferentes perspectivas, carecendo de uma solução.

Os pontos levantados pela Embargante não são omissões ou contradições, mas tentativas de rediscutir a matéria que não lhe foi favorável.

No Acórdão que conheceu dos Embargos de Declaração e os sobrestou, a Conselheira Relatora Karem Jureidini Dias havia indicado entender da mesma forma, de modo que pretendia apenas realizar alguns esclarecimentos acerca do Acórdão, conforme afirma no trecho seguinte:

"Apenas para esclarecer dúvida, o valor de R\$ 11.775.625,65 foi excluído pois, o arbitramento não levou em conta essa atividade.

Conheço dos Embargos de Declaração para fins de esclarecimento. Importa verificar que, conhecidos os embargos, no mérito há que se ressaltar questão superveniente, conforme bem levantado pela Câmara Julgadora. O Auto de Infração decorreu de Requisição de Movimentação Financeiro, matéria cuja

constitucionalidade está sendo apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme disposição do artigo 543-A e 543-B do Código de Processo Civil".

Segundo explica a conselheira que relatou o Acórdão embargado, ela decidiu por excluir o valor de R\$ 11.775.625,65, valor este apontado pela própria Embargante, por ter entendido que houve comprovação da realização de intermediação no tocante a esse valor, mas o arbitramento havia desconsiderado tal atividade.

Não há, portanto, omissões ou contradições no Acórdão embargado, mas tentativa do Embargante de rediscutir a parte dele que não lhe foi favorável.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer os Embargos de Declaração apenas para efeito de esclarecer os fundamentos do Acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

Documento assinado digitalmente.

Marcos de Aguiar Villas-Bôas