



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.687457/2009-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.634 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente SOFTWARE EXPRESS INFORMATICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PROVA DOCUMENTAL JUNTADA APÓS A IMPUGNAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade dos elementos de prova documental juntados após a impugnação exige que o caso concreto enquadre-se numa das situações excludentes previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão no argumento de que a retificação da DCTF carecia de provas documentais. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. INSUFICIÊNCIA DA PROVA PRODUZIDA.

Considerando-se que o ônus probatório, em processos em que se discute o direito creditório passível de compensação, é do contribuinte, a teor dos preceitos do art. 170 do CTN, compete ao interessado trazer documentos idôneos e, mais que isso, suficientes para demonstrar a liquidez e certeza do crédito cuja restituição e compensação se pretende.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório (relator), que dava provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregório – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Clécio Santos Nunes, André Severo Chaves (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SOFTWARE EXPRESS INFORMATICA LTDA contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da não homologação da compensação de crédito de pagamento indevido de IRPJ trimestral com débitos da própria contribuinte.

A unidade de origem não homologou a compensação porque constatou que o DARF discriminado no PER/DCOMP havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada alegou que teria ocorrido erro na apuração do faturamento do mês de abril de 2007. Junta demonstrativo dos registros das notas fiscais eletrônicas emitidas extraído do *site* da Prefeitura do Município de São Paulo. Informa que não teria retificado a DCTF, mas o direito creditório estaria demonstrado na DIPJ.

A DRJ, no entanto, alegou que a documentação juntada não era suficiente para comprovar o alegado erro porque o demonstrativo apresentado se restringe ao mês de abril enquanto que os valores preenchidos tanto na DIPJ quanto na DCTF são trimestrais. Acrescenta que caberia à interessada ter apresentado também os relatórios das notas fiscais atinentes aos meses de maio e junho daquele mesmo ano, bem como os registros nos livros contábeis do período.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, junta os demonstrativos dos registros das notas fiscais eletrônicas emitidas nos meses de maio e junho. Informa, ainda, que não se encontrava obrigada à manutenção dos livros contábeis diário e razão em função do regime tributário do lucro presumido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado, a DRJ entendeu que o relatório das notas fiscais eletrônicas emitidas no mês de abril não era suficiente para comprovar o alegado erro porque a reapuração que caracterizou o pagamento indevido possui abrangência trimestral. Argumentou, também, que haveria que se demonstrar os respectivos lançamentos nos livros contábeis do período.

Com o recurso voluntário, a empresa trouxe aos autos os relatórios dos meses de maio e junho, porém, alegou que não possuía os livros contábeis diário e razão em função de ter adotado o regime tributário do lucro presumido.

De fato, o referido regime dispensa a apresentação dos livros diário e razão, mas impõe uma condição, a escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, no livro caixa. Além disso, há que se manter em boa guarda e ordem os documentos que serviram de base para a escrituração. É o que se extrai do seguinte dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), vigente na ocasião:

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;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

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).

Independentemente dessas condições, o fato é que as notas fiscais relacionadas nos relatórios trazidos aos autos já foram emitidas na modalidade eletrônica e que é cediço que a Receita Federal possui meios para conferir a efetiva fidedignidade das informações prestadas e refletidas na DIPJ e PER/DCOMP apresentados.

Quanto ao fato de esses novos relatórios só terem sido trazidos aos autos em sede de recurso, há que se lembrar a regra veiculada no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 (que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF) acerca da preclusão do direito do contribuinte apresentar prova documental após a impugnação:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nada obstante, boa parte da jurisprudência atual do CARF, em homenagem ao princípio da verdade material, vem temperando a possibilidade de apresentação de novos elementos de prova após a impugnação ou, mesmo, o recurso.

Particularmente, penso que esse “tempero” não pode extrapolar o sentido da própria norma. Explico. É que para a criação de uma regra, como a estabelecida pelo referido § 4º do artigo 16 do PAF, o legislador já sopesou os princípios e interesses coletivos normalmente relevantes para a maioria dos casos concretos que sobrevirão aos seus futuros aplicadores. Eventual superação da regra, sob a influência de princípios que pareçam acentuadamente ofendidos em determinados casos concretos, como pode ocorrer com a verdade material, só há de ser feita em especialíssimas situações, e, mesmo assim, pela autoridade judiciária (Cf. Ricardo Marozzi Gregorio, *Preços de Transferência – Arm’s Length e Praticabilidade* – São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 204).

Sem embargo, muitas vezes, os elementos juntados após a impugnação revestem-se de características que permitem enquadrá-los na própria regra veiculada no § 4º do artigo 16. Isso porque as três alíneas que enumeram situações excludentes do dispositivo legal preveem conceitos abertos ou indeterminados que podem e devem ser objeto de interpretação pelo aplicador da lei. É o que ocorre com os conceitos de “força maior”, “fato ou direito superveniente” e “fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão no argumento de que o relatório das notas fiscais eletrônicas emitidas no mês de abril não era suficiente para comprovar o alegado erro porque a reapuração que caracterizou o pagamento indevido possui abrangência trimestral. Daí, o cabimento dos novos elementos trazidos aos autos. Trata-se, em verdade, do chamado “diálogo das provas” corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

Todavia, apesar de induzirem a verossimilhança das alegações, os documentos ora juntados não permitem uma análise conclusiva nesta instância de julgamento sem uma adequada confrontação com outros dados que possam estar disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal, bem como que possam ser solicitados via intimação à própria interessada. Por exemplo, não se pode atestar a fidedignidade e suficiência das notas fiscais relacionadas nos relatórios apresentados em confronto com os sistemas de informação disponíveis na Receita Federal.

A necessidade de a unidade de origem examinar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito é considerada fundamental para a sua segurança, conforme prudentemente atestado no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, a menos que o órgão julgador seja capaz de verificar a sua efetiva disponibilidade (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que o originaram se coadunam com o disposto nos sistemas da Receita Federal. Veja-se:

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5).

Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

Ora, se a Cosit entende que a própria DRJ não possui acesso aos dados disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal que sejam suficientes para decidir sobre a segurança do crédito, muito menos possuem as turmas julgadoras do CARF.

Em situações em que uma instância anterior não admite a compensação com base em argumento de fato ou de direito, caso superado o fundamento da decisão sem que se possa já extrair um diagnóstico conclusivo, entendo que aquela instância deve continuar com a análise do pedido, garantindo-se ao contribuinte direito ao contencioso administrativo completo em caso de insucesso ou sucesso parcial. Isto porque a simples conversão em diligência para uma decisão posterior desta turma poderia suprimir indevidamente o direito à eventual discussão do seguimento da análise em primeira instância.

Trata-se, aqui, de uma situação em que a unidade de origem promoveu sua análise a partir de meros batimentos eletrônicos. Não se deu uma mínima oportunidade de o contribuinte ser informado acerca de inconsistências fáticas que poderiam ser superadas com um simples procedimento investigatório. A meu ver, o que houve foi uma análise eletronicamente interrompida por uma questão fática superficial. Superada esta última com as provas trazidas aos autos, há que se dar sequência à análise.

O caso não difere essencialmente de outras situações em que se supera um argumento de direito como, por exemplo, quando a unidade de origem entende que um crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa só poderia ser aproveitado no ajuste ao final do respectivo ano-calendário. Em circunstâncias como esta, argumenta-se que o mérito da compensação não foi analisado por questão prejudicial, a qual, afastada, caberia a nova análise pela unidade de origem. A partir desse raciocínio, a pedra de toque seria a ideia de não se ter enfrentado o “mérito da compensação” (que, inclusive, não permitiria aplicar a mesma solução para as análises feitas por batimentos eletrônicos, os quais o teriam enfrentado).

Com toda a vênia, como explica Humberto Theodoro Júnior (Cf. *Curso de Direito Processual Civil*, 38ª ed., Vol. I, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 287), mérito da causa e lide são sinônimos no âmbito do nosso direito processual. Portanto, a rigor, no caso de um processo administrativo fiscal inaugurado com a manifestação de inconformidade impetrada contra uma decisão que não homologou (ou homologou parcialmente) o pedido de compensação, o referido mérito haveria de ser identificado com a lide caracterizada no pedido e causa de pedir contidos naquela manifestação de inconformidade. Tanto assim que o art. 28 do PAF é preciso ao exigir que se pronuncie o julgamento de questão preliminar e do mérito na mesma decisão (salvo quando incompatíveis). Por óbvio, pressupõe que ambos foram suscitados pelo sujeito passivo.

Apesar disso, nos processos atinentes aos autos de infração, é comum que se associe o mérito com os fundamentos da autuação. Isto porque, normalmente, é sobre eles que também estarão fundados o pedido e a causa de pedir contidos na impugnação. Daí que não haveria prejuízo considerar semelhantemente que o mérito esteja associado com as razões que fundamentaram o indeferimento (ou o indeferimento parcial) do pedido de compensação. No nosso exemplo, o mérito estaria então no próprio argumento de direito (o crédito de estimativa só poderia ser aproveitado no ajuste) utilizado para não homologar a compensação. Por isso, não se trata de mera questão prejudicial.

Em suma, o mérito trata das razões pelas quais o contribuinte discorda dos fundamentos do despacho decisório proferido pela unidade de origem. De regra, estará associado com aqueles próprios fundamentos. Apenas impropriamente se pode fazer uma analogia e transportar a ideia de mérito do pedido anterior (o de compensação), quando não havia ainda sido instaurada a lide, para o contexto do processo administrativo fiscal. Mas, daí, não decorre qualquer impedimento processual para se aplicar a solução aqui proposta.

Isto posto, importa perceber que não há uma diferença substancial em não aprofundar a análise do pedido de compensação (mérito, impropriamente dito) seja porque uma questão de direito ou seja porque uma questão de fato transpareceu *a priori* insuperável. Em ambos os casos, há uma causa impeditiva que cessou a completude da investigação que se faria necessária. Na questão de direito, verifica-se que a premissa jurídica estava equivocada. Na questão de fato, o que muda apenas é a natureza da premissa.

Deveras, uma análise promovida por batimentos eletrônicos (como que justificada pela panaceia robótica contemporânea) jamais poderá substituir a sensibilidade humana. A interação típica do procedimento fiscal (onde o contribuinte é chamado para explicar as eventuais inconsistências de suas informações) certamente resolveria a vasta maioria dos contenciosos administrativos gerados a partir de pedidos de compensação. É por isto, também, que a solução da devolução para o seguimento da análise pela unidade de origem revela-se mais adequada do que a conversão em diligência. Trata-se, com efeito, de fomentar o princípio da eficiência administrativa.

A propósito, diversos julgados nesta Casa já determinaram a complementação da análise interrompida na unidade de origem quando esta se baseou em meros batimentos eletrônicos. Confira-se os seguintes exemplos:

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da DCOMP restringe-se à premissa, mostrada equivocada, de que o pagamento alegado como origem do crédito era inexistente. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que originalmente proferiu despacho decisório.

(Acórdão n.º 1001-001.199, de 11/04/2019, Relator: Conselheiro Sérgio Abelson)

DCOMP. ERRO MATERIAL NA INDICAÇÃO DO CRÉDITO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Uma vez acatada a alegação de erro material na indicação do crédito em DCOMP, a homologação da compensação depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que originalmente proferiu despacho decisório.

(Acórdão n.º 1001-001.762, de 06/05/2020, Relatora: Conselheira Andréia Machado Millan)

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da PER/DCOMP restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que jurisdiciona o sujeito passivo.

(Acórdão n.º 1003-000.561, de 09/04/2019, Relator: Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama)

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe - se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada, no caso de regular início da fase processual. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRJ de origem.

(Acórdão n.º 1003-000.864, de 06/08/2019, Relator: Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça)

Dessa forma, deve o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo em caso de não homologação total.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para superar a questão da quitação do débito informado na DCTF original, devendo o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação diante também da documentação posteriormente juntada ao presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio

Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, redator designado.

O caso revolve pedido de compensação de pretensão indébito tributário, concernente ao IRPJ apurado segundo lucro presumido trimestral, notadamente, quanto ao 2º trimestre do ano de 2007.

Pelo que se vê dos relatos contidos no processo, após a prolação do competente despacho decisório (que consignou que o pagamento realizado pela contribuinte teria sido integralmente consumido, sem que houvesse saldo a restituir), a empresa trouxe com a sua manifestação de inconformidade uma planilha de cálculos assinada pelo sócio da recorrente (e-fl. 22) e um extrato de notas fiscais emitidas retirado do *site* da prefeitura de São Paulo (que consigna a totalidade dos documentos emitidos no mês de abril de 2007 e respectivos valores) e cópia de uma única nota fiscal (e-fl. 83). Além disso, apresentou, também, a cópia de uma DIPJ retificadora (relativa ao ano-calendário em exame), transmitida, diga-se, antes mesmo do despacho de decisório.

Num breve resumo, com base nos elementos acima, a insurgente sustentou que no aludido período de apuração teria considerado uma receita bruta equivocadamente calculada, em razão de um alegado problema de comunicação com a sua contabilidade. Assim, a citada DIPJ se prestaria para provar o valor tributável correto, ao passo que o extrato de notas fiscais, e planilha alhures referida, atestariam a correção dessa reapuração informada na declaração retro.

Pois bem. Ao se debruçar sobre os documentos e pedidos deduzidos pela interessada a turma *a quo* entendeu insuficientes os documentos trazidos, particularmente por duas razões:

- a) primeiramente, porque, tirante a planilha de e-fl. 22 (que não é um documento contábil ou fiscal), todos os demais elementos continham informações relativas, apenas, ao mês de abril de 2007 (frisando, neste particular, que a apuração, *in casu*, era trimestral);
- b) num segundo momento, que era necessária a apresentação, também, da escrita contábil da empresa.

Por isso julgou improcedente a pretensão da então manifestante.

Em suas razões recursais, a empresa, então, agora de forma mais estruturada e completa, defendeu a existência do direito creditório e, mais, afirmou que, por ser optante pelo lucro presumido, estaria dispensada da escrituração dos livros diário e razão. Demais disso, trouxe ao feito extratos de emissão de notas fiscais relativos, desta feita, também aos meses de maio e junho.

Pois bem. Como base nos elementos acima e, talvez por conta desta última alegação da insurgente, o D. Relator, Conselheiro Ricardo Gregório Marozzi, votou por dar parcial provimento ao apelo a fim de determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que essa aprecie o pedido deduzido pela empresa com base nos aludidos documentos, trazidos com a manifestação de inconformidade.

Com a devida vênia ao D. Relator, discordei da solução proposta, no que fui acompanhado pela maioria dos meus pares.

Vale destacar, inicialmente, que a emissão das notas fiscais não é prova da percepção dos valores efetivamente levados à tributação; os extratos trazidos seriam, até suficientes, para a comprovação desta emissão, mas não representam prova suficiente sobre o tratamento contábil e fiscal dado pelo contribuinte aos valores nelas consignados... afinal, quais valores teria sido considerados para atestar a receita bruta: os valores brutos das preditas notas fiscais? Os valores líquidos, com deduções efetivamente previstas pelo art. 279 do RIR/99 (vigente à época dos fatos)?

Noutro giro, a mingua das próprias notas fiscais, é impossível atestar-se, inclusive, a própria natureza dos serviços prestados (que poderiam pressupor, em determinados casos, tratamentos específicos que afetariam, não só o cômputo da receita bruta, como a própria de presunção).

E, diga-se, mais importante, o aludido tratamento poderia ser demonstrado a partir da escrita contábil da empresa. Neste particular, se é verdade que a contribuinte estava dispensada das escrituração dos livros razão e caixa, é igualmente inegável que ela estava sujeita ao dever de escriturar, quando menos, o livro caixa, consoante regra descrita pelo art. 527 e § 1º do antigo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99:

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;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

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.

E, note-se, que a escrituração do livro caixa não é relevante, apenas, para registrar as operações de compra, venda e/ou prestação de serviços, mas, também, a movimentação financeira das empresas que podem, ou não, evidenciar parcela de receita não retratada pela simples emissão de notas fiscais. Daí porque, inclusive, a falta de registro e exibição do aludido livro ensejar, até mesmo, o arbitramento do lucro, conforme preconizava o art. 530, III, do RIR/99.

Em suma, e como advertido pela DRJ, as notas fiscais, *per se*, são insuficientes para demonstrar o lucro presumido, efetivamente apurado, pela empresa. Nesta esteira, e sem este elemento, o próprio indébito alardeado pela insurgente padece de elementos suficientes à sua comprovação.

Agora, como destacado, a recorrente foi advertida pela instância *a quo* desta insuficiência probatória; era, neste caso, imperioso, nos termos do art. 16, § 4º, “c” que estes elementos fossem trazidos, quiçá, com o recurso interposto. O ônus probatório aqui, insista-se, é do contribuinte, como preconiza o art. 170 do Código Tributário Nacional e, consoante demonstrado, a empresa, dele, não se desincumbiu. Neste caso, não caberia diligência e, por certo, não caberia qualquer reforma, mesmo que parcial, do acórdão recorrido.

Dito isto, e renovando-se as vênias ao D. Relator, não já como se acolher a pretensão da insurgente.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca