



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

Processo nº 10907.003126/2006-80
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1202-000.192 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 11 de junho de 2013
Assunto arbitramento de lucros
Recorrente MARES DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Carlos Mozart Barreto Vianna, Nereida de Miranda Finamore Horta, Gilberto Baptista e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

Trata-se de recurso voluntário apresentado pelo contribuinte acima identificado em face de decisão referente a auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 158-181), na ordem de R\$ 5.869.114,96, acrescido de multas de ofício de 150% e 225%, além dos encargos legais.

De acordo com o “Termo de verificação de infração” (fls.236 e ss), a autuação se deu com base no lucro arbitrado por não ter o contribuinte mantido, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livros auxiliares ou fichas utilizados para detalhar e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados englobadamente no Livro Diário, com fundamento no art. 530, VI, do RIR/99.

Foi apurada omissão de receita de prestação de serviços gerais caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, correspondente à diferença entre os valores constantes do Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias (fls. 245-317) e a receita bruta escriturada na conta 4.1.01.01.0001-3 - Receita Prestação de Serviço, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244), com fundamento nos arts. 532 e 537 do RIR/99.

Foi aplicada multa de ofício qualificada por entender a autoridade fiscal que a empresa fraudou sua contabilidade ao inserir elevada movimentação financeira fictícia através de aplicações financeiras, com o objetivo de evitar a tributação de suas receitas, além de a receita declarada ser ínfima em relação ao montante da receita omitida, fato que caracterizou a prática de sonegação.

Em relação aos anos-calendário de 2000 e 2002 foi lançada multa de ofício agravada por deixar de apresentar os arquivos da contabilidade em meio magnético, nos termos do art. 44, § 21, da Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, foram lançados, reflexamente, CSLL, PIS e Cofins devidos no mesmo período.

Na impugnação, o contribuinte alegou, em síntese:

a) que os autos de infração são nulos por ofensa ao artigo 10, VI, c/c o artigo 59, II, ambos do Decreto nº 70.235, de 1972, em virtude de terem sido lavrados com preterição do direito de defesa por falta de menção à disposição legal infringida, ou seja, o auto de infração de IRPJ não indica o enquadramento legal da suposta infração;

b) que a infração da qual foi acusada encontra-se enquadrada nos artigos 532 e 537 do RIR de 1999, os quais não retratam a conduta que lhe foi imputada, qual seja, a de ter praticado omissão de receita da prestação de serviços gerais;

c) questiona qual seria o fato configurador da infração tributária cujo enquadramento legal encontra-se citado nos autos; seria a omissão de receitas gerais, a falta de escrituração do livro razão ou a omissão de depósitos bancários; que o auto de infração elenca inúmeros fatos, mas

ignora a qual deles corresponderia o dispositivo legal da suposta norma violada;

d) que só se pode cogitar da atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo se a infração estiver corretamente configurada, pois a capitulação legal do fato é elemento essencial do auto de infração;

e) que o Regimento Interno da Receita Federal expressamente incumbiu o Secretário da Receita Federal de proferir despachos anulatórios de exigência de créditos tributários em processos fiscais, quando for manifesta a ausência no lançamento da característica de vinculação legal prevista no parágrafo único do artigo 142 do CTN (Portaria MF W 259, de 2001—RISRF, artigo 230, XXV);

f) que decaíram os tributos com fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 e nos três primeiros trimestres de 2001, conforme disposto no artigo 150, § 4º do CTN; que a ressalva contida na parte final do § 4º do artigo 150 do CTN faz referência a dolo, fraude ou simulação, ao passo que o procedimento fiscal, sem o menor rigor técnico, se refere, indistinta e genericamente, a evidente intuito de fraude, sonegação fiscal e fraude, condutas e conceitos que têm, cada qual, definição específica na Lei nº 4.502, de 1964;

g) que o arbitramento automático que lhe foi imposto, com base no artigo 530, VI, do RIR de 1999, deve ser rechaçado porquanto, na qualidade de optante pelo lucro presumido, não está obrigada à apresentação do Livro Razão, obrigação esta imposta por lei para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real; que as pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação baseado no lucro presumido deverão manter escrituração contábil na forma da legislação comercial, ou optar pelo livro Caixa, desde que nele seja lançada toda a movimentação financeira, inclusive bancária;

h) que mantém escrituração contábil em conformidade com a legislação comercial, registrando suas operações em Livro Diário revestido das formalidades legais e no qual está registrada toda sua movimentação financeira; que seu Livro Diário está escriturado em lançamentos individuados na forma do artigo 258 do RIR de 1999, razão pela qual prescinde dos livros auxiliares mencionados no § 1º desse dispositivo legal;

i) que não tem amparo legal o arbitramento de seu lucro ao argumento sustentado na página nº 8 do termo de verificação de infração, de que assim se procedeu porque o livro Razão não foi confeccionado corretamente, e de que a empresa, não obstante reiteradamente intimada, deixara de corrigir as falhas nele apontadas através de demonstrativos de composição de saldos;

j) que a forma de escrituração contábil é de livre escolha do contribuinte, nos termos do artigo 1179 do Código Civil, desde que em correspondência com a documentação respectiva;

k) que é incabível o arbitramento do lucro da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido a pretexto de desatendimento de intimação para corrigir falhas no livro razão, sobretudo porque não

ficou demonstrado nos autos que essas falhas comprometeram a apuração do resultado do exercício;

l) que é inaplicável à espécie dos autos o artigo 530, VI do RIR de 1999, porquanto suas disposições se destinam às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real que deixarem de escriturar o livro razão na forma estipulada no artigo 259 do mesmo diploma legal;

M) que todas as operações da empresa, sejam os adiantamentos de clientes, sejam as despesas de terceiros, quanto suas despesas internas, estas segregadas daquelas, estão registradas contabilmente, de forma permanente e uniforme, em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas, assim como corroboradas por documentação hábil e idônea; .;

n) que a fiscalização não carregara aos autos uma prova, sequer que demonstre ter havido falha nos registros contábeis, seja de remessa de numerário para pagamento dos custos do desembaraço aduaneiro das mercadorias legalmente importadas, conforme se vê da relação de créditos denominada de "Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias";

o) que, caso a contabilidade não refletisse adequadamente os registros nela efetuados, certamente a fiscalização não teria se valido da sua escrituração para arbitrar o lucro na forma do artigo 532 do RIR de 1999, ou seja, com base na receita bruta conhecida, p) que se o caso comportasse a hipótese de omissão de receita, incumbiria à fiscalização proceder na forma prescrita no artigo 288 do RIR de 1999, segundo o qual tributa-se o valor omitido de acordo com a forma de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica;

q) que é incabível o lançamento de ofício a título de omissão de receita, mediante arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida se esta é extraída da escrituração contábil, corroborada por documentação hábil e idônea, não rejeitada pela autoridade lançadora;

r) que o auto de infração considerou como omissão de receita da prestação de serviços gerais o valor dos créditos bancários decorrentes das remessas de numerários que seus clientes lhe enviam para cobrir custos do desembaraço aduaneiro das mercadorias legalmente importadas, conforme se vê da relação de créditos denominada de "Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias";

s) que o fato gerador da obrigação correspondente ao imposto de renda é a renda tal qual definida no artigo 43 do CTN, jamais a soma dos depósitos e remessas de numerários de clientes obtidas dos extratos bancários devidamente escriturados em sua contabilidade;

t) que tais créditos constituem ativos financeiros, representados por numerário, disponibilidades, em nada se assemelhando a renda, a receita, para efeito de base de cálculo da renda auferida;

u) que no caso, a autoridade lançadora explicitamente presumira, sem amparo legal, uma base de cálculo para a constituição do crédito

tributário, intitulando-a receita de prestação de serviços gerais presentes em contas bancárias;

V) que, sendo tributada com base no lucro presumido, incumbiria ao Fisco limitar-se à verificação da movimentação do Caixa, para ver se a receita declarada está de acordo com sua escrituração e respectivos comprovantes, sendo irrelevante a demonstração dos custos e despesas operacionais, assim como a regularidade das contas representativas do passivo circulante, porquanto desobrigada de levantar balanço patrimonial;

W) quanto às características dos livros Diário e Razão, bem como sua forma de contabilização, afirma ser impossível e contrário à legislação que obriga manter sistema uniforme de escrituração, registrar o Diário por dia e o Razão como se fosse um centro de custos, agregando nele os valores por despacho aduaneiro; que fez essa tarefa mediante planilhas, extracontabilmente, nas quais são demonstradas as remessas de numerário e as despesas relativas a cada despacho por ela promovido, e por cliente; que foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil os demonstrativos relativos a cada despacho por ela promovido, pelas quais justifica cada valor remetido (planilha/composição de saldos);

x) que não é verdade o que consta do Termo de Prorrogação de Prazo de 31/10/2006 (recusa da dilatação de prazo para atendimento ao termo de intimação nº 007, a pretexto de que a autuada tivera tempo suficiente para cumpri-lo), pois o cumprimento de tal exigência demandava a posse dos seus livros Diário e Razão, os quais encontravam-se em poder da fiscalização;

Y) que resta patente que toda a fiscalização foi centrada no livro Razão, que, como visto, a impugnante está desobrigada de escriturar por ser optante do lucro presumido;

z) que, embora mantenha escrituração contábil completa, nenhum efeito têm os lançamentos efetuados tanto nas contas correntes clientes, quanto nas contas clientes diversos na sua forma de tributação, que é a receita bruta;

aa) que está sujeita às normas do artigo 527 do RIR de 1999, e que a exatidão dos dados informados na DIPJ está sujeita à verificação mediante apresentação de escrita mercantil corroborada pela documentação respectiva;

bb) que a suposta distribuição disfarçada de lucros é meramente contábil, sem qualquer influência no lucro presumido, porque este é apurado pelo regime de caixa;

cc) que não apura custos, mas estes são presumidos em 32% da respectiva receita bruta, por enquadrar-se na atividade prevista no artigo 519, III, "b" do referido RIR de 1999;

dd) que na conta corrente 2.2.01.01.0001-7 Clientes Diversos, são escriturados, ao longo do período, enquanto não identificado o autor da remessa de numerário, em ordem cronológica, os adiantamentos destes; dada a dinâmica do comércio exterior, o mesmo cliente faz

diversas remessas, simultaneamente, abrangendo recursos para pagamento de despesas vinculadas a vários despachos, de diferentes exportadores, sendo difícil de escriturá-los de imediato na conta específica, sendo ditas remessas creditadas na sobredita conta temporariamente; que é comum fazer pagamentos de despesas de algum cliente com recursos de outro cliente; que, depois de apurados os custos incorridos em cada processo de despacho aduaneiro, procede à conciliação bancária, mediante transferência contábil dos adiantamentos para a conta específica do cliente ou do terceiro de cujo recurso se valera;

ee) que pode ter ocorrido equívoco em algum lançamento, mas que esses enganos não interferem no resultado do exercício porque é tributada pelo lucro presumido, com base na receita, e não no lucro líquido com as respectivas adições/exclusões;

ff) que no caso dos autos houve erro de intitulação de conta no lançamento efetuado no ano-calendário de 2002, a débito de aplicação financeira vinculada à conta 33044-8 do Banco Itaú, no valor de R\$ 1.883.110,65, em contrapartida a conta corrente saudável; que como o lançamento foi a débito de uma conta representativa de disponibilidade, fato que não configura saída de numerário sem comprovante do Caixa, nenhuma repercussão acarretaria ao patrimônio da empresa, sem reflexo no lucro presumido apurado pela pessoa jurídica; que o mesmo equívoco ocorrera no ano-calendário de 2003;

gg) que relativamente aos créditos encontrados na conta 1.1.01.02.0002-4 Banco Itaú S/A — no 36112.0, de R\$ 2.820.542,12, em 2004, é de se excluir qualquer possibilidade da ocorrência de distribuição de lucro, antecipação de distribuição de lucro e, conseqüentemente, de omissão de receita, apesar dos históricos que trazem os respectivos lançamentos, concluindo que são meramente permutativos de encerramento de contas, próprios dos registros por meio de Caixa, cujos saldos são zerados no final de cada período de apuração;

hh) que impunha ao Fisco aprofundar sua pesquisa analisando os comprovantes de despesas, instrumentos hábeis reveladores da real situação da sua escrita;

ii) que é incabível o arbitramento das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido a pretexto de falha no livro Razão, porque não são obrigadas a escriturá-lo, sobretudo se sua documentação corrobora a escrituração contábil, mantida na forma mercantil; no caso dos autos, a contabilidade está lastreada em documentação hábil e idônea, na forma da Resolução CFC 597/85, até porque não infirmada pela fiscalização;

jj) que não tem o mínimo de razoabilidade presumir como hipótese de omissão de receita bruta da atividade da prestação de serviço de despacho aduaneiro a soma dos créditos efetuados nos seus extratos bancários, haja vista sua atividade ser remunerada pelo preço do serviço prestado, jamais pelo valor dos ingressos brutos em suas contas correntes bancárias;

kk) que do montante dos depósitos bancários, o Fisco teria que excluir os custos incorridos em cada despacho aduaneiro para os quais os depósitos bancários foram efetuados nas referidas contas correntes, obtendo o valor bruto da receita operacional, que, deduzidos dos custos internos inerentes à sua atividade profissional, redundaria na receita líquida sujeita à incidência tributária;

ll) que a imposição da multa qualificada não foi bem esclarecida, não tipifica a conduta a que incorreu, coexistindo a tipificação estrita em que subsumiu rigorosamente sua conduta a norma, ferindo frontalmente o princípio do devido processo legal e seus corolários, o princípio do contraditório e da ampla defesa;

mm) que o agravamento da multa por falta de apresentação dos arquivos magnéticos da contabilidade deve ser afastado, pois a apresentação dos arquivos magnéticos somente se tornou obrigatória a partir de 2002 e, quanto a esse ano, a empresa não conseguiu recuperar o "backup";

nn) que requer a realização de diligência e perícia, formulando os quesitos a ser respondido (sic), com a indicação do perito.

Em razão da alegação de cerceamento do direito de defesa quanto à omissão de receitas, foi lavrado Auto de Infração Complementar de IRPJ e reflexos em CSLL, PIS e COFINS (fls.486/487), em que a autoridade fiscal esclarece que não houve alteração em relação ao crédito tributário lançado no auto de infração cuja ciência se deu em 12/12/2006, mas apenas descrita a infração apurada no item 001 do referido auto, com a demonstração mensal dos valores apurados, esclarecendo que não foram apresentados documentos comprobatórios hábeis, como cópias dos cheques depositados e identificação dos remetentes de TED e DOC, bem como seu enquadramento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, além de outros já referidos.

Contra o auto de infração complementar o contribuinte se opôs alegando:

a) preliminarmente, a nulidade das exigências fiscais abrangidas pela decadência;

b) no mérito, a improcedência dos créditos tributários, por ser incabível o arbitramento do lucro das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido e com fundamento em falhas na escrituração do livro Razão, de cuja escrituração estão dispensadas; também alega improcedência da exigência em face de ter logrado justificar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias;

c) que caso assim não se entenda, reclama, em homenagem aos princípios da ampla defesa, da verdade material e da informalidade do processo administrativo e, sobretudo, com fundamento no artigo 16, §§ 4º e 5º, do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), a juntada a posteriori dos comprovantes dos créditos efetuados nas contas correntes do Banco Itaú, os quais estão sob a guarda de terceiros; que, tratando-se de grande quantidade de documentos, demandarão algum tempo da referida instituição financeira para consolidá-los, fato que a impossibilita de apresentá-los no presente momento.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, acolhendo a preliminar de decadência para considerar decaídos os lançamentos de IRPJ e CSLL dos períodos de apuração 1º trimestre/2000 ao 3º trimestre/2001 e de PIS e Cofins dos meses de janeiro/2000 a novembro/2001, manter o agravamento da multa de ofício do ano-calendário de 2002 e julgar procedente em parte o lançamento, mantendo R\$ 3.362.233,20 de IRPJ, R\$ 213.250,24 de PIS, R\$ 984.232,49 de COFINS e R\$ 694.769,91 de CSLL, além das respectivas multas de lançamento de ofício de 75% (anos-calendário de 2001, 2003 e 2004) e 112,5% (ano-calendário de 2002) e dos acréscimos legais. Dois julgadores vencidos ainda excluam o agravamento da multa de ofício do ano-calendário de 2002. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário : 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia em face de os documentos juntados aos autos satisfazerem por completo os requisitos do lançamento, inexistindo obscuridade que demande a produção de provas pela Fazenda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA DE TITULARIDADE DA PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária de titularidade da interessada, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais ela, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

Sujeita-se ao arbitramento o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, quando optante pela apuração do lucro presumido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa sujeitam-se à modalidade de lançamento por homologação, tendo o prazo decadencial regido pelo art. 150, § 4º do CTN.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

A falta de comprovação do dolo na conduta do sujeito passivo infirma a prática da fraude ou sonegação e desautoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÕES. NÃO ATENDIMENTO NO PRAZO MARCADO.

Comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu às intimações para apresentar os arquivos magnéticos (lançamentos contábeis), nos prazos estabelecidos, cabível a majoração em 50% da penalidade aplicável às infrações verificadas.

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Em razão do montante exonerado, houve recurso de ofício ao CARF.

Cientificado dessa decisão em 19/10/2009 (cfe AR de fl.588), o contribuinte, irresignado, apresentou recurso voluntário em 16/11/2009 (fls.591 e ss), em que pleiteia, resumidamente:

A) A anulação do acórdão recorrido pelos seguintes motivos:

1. Cerceamento do direito de defesa, por ter o mesmo deixado de analisar matéria levantada na impugnação, consistente na análise do artigo 288 do RIR/99, segundo o qual, na hipótese de omissão de receita, o lançamento de ofício deve ser efetuado de acordo com o regime de tributação escolhido pelo contribuinte. Não tem amparo legal sua alteração pelo Fisco, sobretudo pelo arbitramento;

2. Preterição do direito de defesa, visto que os depósitos discutidos nos autos foram efetuados por terceiros e, admitindo o acórdão recorrido não ter o fiscalizado consigo a documentação que justificaria o recebimento dos depósitos (item 54), há uma contradição, um paradoxo. De fato, se o recorrente não está em poder dos comprovantes, como poderia ele exibi-los ao Fisco?

Faz-se necessário baixar o processo em diligencia para que sejam intimados os clientes do recorrente para confirmar-lhe os repasses dos recursos.

B) No mérito, pede a improcedência do auto de infração pelos seguintes motivos:

1. Porque fundado no artigo 530, VI, do RIR/99 (fls. 159), ou seja, por falta de escrituração do livro Razão, sendo que o recorrente é optante do lucro presumido, estando, pois, dispensado de sua escrituração;

2. Porque toda a movimentação bancária do recorrente está registrada no Livro Diário, na forma do artigo 527 do RIR/99, afastando, assim, a presunção de omissão de receita prevista no artigo 42, caput, da Lei nº 9.430/96, descrita no auto de infração complementar de fls.396/7;

3. Inaplicabilidade da multa majorada da exigência relativa ao ano-calendário de 2002, porque a sua apuração foi efetuada com base nos extratos bancários, prescindindo de arquivo magnético.

É o relatório.

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, pelo que dele se conhece.

A recorrente aponta a nulidade da decisão recorrida por preterição do seu direito de defesa, apontando uma contradição entre a conclusão de que a não comprovação dos depósitos por estarem documentos em poder de terceiros e pede diligência para intimação dos seus clientes.

A situação fática descrita nos autos merece ser detalhada, principalmente em se considerando que a tese da defesa sustenta que a atividade da recorrente de justifica a não tributação da totalidade dos valores que circularam por suas contas bancárias, que, segundo ela, englobam adiantamentos de clientes realizados para fins de pagamento de despesas vinculadas a seus respectivos despachos aduaneiros.

Conforme relatado, o lançamento fiscal decorreu da constatação de omissão de receitas pela diferença entre os créditos bancários de origem não comprovada (Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias – fls.245-317) e os valores da receita de prestação de serviços escriturados na conta nº 4.1.01.01.0001-3 – Receita Prestação de Serviços, com fulcro nos arts. 532 e 537 do RIR/99 e art. 42 da Lei nº 9.430/96 (este acrescentado no auto de infração complementar).

De acordo com a autoridade fiscal, durante o procedimento fiscal, a recorrente foi intimada a comprovar a origem dos créditos em suas contas correntes, apresentou cópias de recibos por ela emitidos e planilhas por ela elaboradas, indicando que tais recursos eram remetidos por seus clientes para pagamentos de diversas despesas referentes ao comércio exterior, além de uma pequena comissão. Intimada a apresentar a composição dos saldos das contas de clientes, limitou-se a responder que todo o movimento encontrava-se escriturado nos livros.

A autoridade fiscal aponta que, embora a movimentação bancária da recorrente tenha sido contabilizada, os registros no livro Razão eram concisos, sem detalhamento suficiente para aferir qual operação teria dado ensejo aos alegados adiantamentos dos clientes. Como histórico da operação constava simplesmente a descrição “*depósito nesta data*” na conta Bancos, assim como na conta Clientes.

A autoridade fiscal justificou o arbitramento do lucro trimestral apurado nos anos calendário de 2000 a 2004 alegando que “o contribuinte não manteve, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livros auxiliares ou fichas utilizados para detalhar e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Livro Diário”, com fundamento no art. 530, VI, do RIR/99 (fl.159). Para cada um dos anos-calendário objeto de autuação, sustentou que o livro Razão não fora confeccionado corretamente, contendo contas individuais para cada um dos clientes da contribuinte e que esta não logrou corrigir as falhas através de demonstrativos de composição dos saldos, mesmo após intimada (fls.236-244).

Em sua defesa, alega a recorrente que tem por objetivo social a atividade de despacho aduaneiro de mercadorias importadas por terceiros e que recebe antecipadamente, via bancos, recursos financeiros remetidos por seus clientes, identificados nos extratos pelas siglas TED, TEC, DOC, etc., para fazer face às despesas necessárias ao processamento dos referidos despachos aduaneiros, tais como: (i) os impostos da União: II, IPI, PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO; (ii) o imposto estadual ICMS; e (iii) as taxas e despesas (AFRM, armazenamento, frete, dentre outras), cujos comprovantes ficam em poder dos respectivos clientes. Esclarece, dentre outros, que:

na conta corrente 2.2.01.01.0001-7 Clientes Diversos, são escriturados, ao longo do período, enquanto não identificado o autor da remessa de numerário, em ordem cronológica, os adiantamentos destes; dada a dinâmica do comércio exterior, o mesmo cliente faz diversas remessas, simultaneamente, abrangendo recursos para pagamento de despesas vinculadas a vários despachos, de diferentes exportadores, sendo difícil de escriturá-los de imediato na conta específica, sendo ditas remessas creditadas na sobredita conta temporariamente; que é comum fazer pagamentos de despesas de algum cliente com recursos de outro cliente; que, depois de apurados os custos incorridos em cada processo de despacho aduaneiro, procede à conciliação bancária, mediante transferência contábil dos adiantamentos para a conta específica do cliente ou do terceiro de cujo recurso se valera:

A autoridade fiscal, entendendo que, para auferir e tributar a receita da forma como pretendia a recorrente, seria necessário vincular expressamente cada um dos adiantamentos de numerários com as despesas realizadas em nome daqueles, intimou a interessada a apresentar as planilhas com os contas-correntes, conforme termo de intimação fiscal nº 7 (fls.140/141), mas esta alegou que tal tarefa demandaria muito tempo e apresentou meramente o quantitativo dos faturamentos relativos a cada cliente, conforme resposta à intimação (fl.150).

Antes do julgamento de primeira instância, o relator da decisão recorrida providenciou o retorno dos autos à unidade de origem para que a autoridade fiscal se manifestasse sobre os documentos constantes dos autos, nos seguintes termos (fls.498/499):

Às fls. 494/496 consta a petição para juntada de documentos e que conforme termo na fl. 497 foram agrupados no Anexo VI com 02 volumes, encontrando em sua composição listagens de Docs Recebidos em que consta o nome do favorecido e o do remetente, Movimento de Transações sem Formulário que corresponde a depósitos eletrônicos, Relação de Transferências Eletrônicas, entre outras.

Analisando referidos papéis com o "Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias", fls. 245/317, e com os documentos que compõem o Anexo III, pode ser verificado que são correspondente; como em alguns exemplos a seguir expostos.

No demonstrativo de fl. 245 estão listados, entre outros, nos dias 07/01/2000, 12/01/2000 e 31/01/2000 os DOC nos valores de R\$ 60.500,00, R\$ 5.131,76, R\$ 79.408,68 e R\$ 23.187,06, e que estão informados na listagem de DOCs Recebidos, com identificação do remetente conforme fl. 02 do Anexo VI; fl. 269 do demonstrativo, nos dias 14/05/2001, R\$ 148,64, 28/05/2001, R\$ 7.602,49 e R\$ 108.594,00,

listados à fl. 11 do Anexo VI. os recibos constantes das fls. 24/32 do Anexo III corresponde ao depósito de R\$ 44.763,60 do demonstrativo de fl. 290 e listado à fl. 20 do Anexo VI; os recibos de fls. 205/207 do Anexo III, corresponde ao depósito de R\$ 10.578,04 do demonstrativo de fl. 304 e 409 do Anexo VI; o recibo de fl. 129 do Anexo III corresponde ao depósito de R\$ 15.600,75 do demonstrativo de fl. 305 e da listagem de fl. 554 do Anexo VI.

Em razão da documentação apresentada, proponho o retorno do presente à DRF em Curitiba - PR, para o pronunciamento do autuante sobre a validade desses documentos, já que não são de emissão da interessada, bem como em função do contido nos Anexos III e IV ser uma amostragem, elaborando, se for o caso, demonstrativos das parcelas não comprovadas.

Em resposta, o fiscal autuante fez constar, inicialmente, que não fora demonstrada a impossibilidade de apresentação da documentação durante o procedimento fiscal, já que o contribuinte tomou ciência do Termo de Intimação nº 006 no dia 31/08/06 e apresentou os documentos somente em 23/07/07, sem comprovar eventual solicitação à instituição financeira, não devendo sequer ser admitida tal documentação, por não atendimento dos requisitos dos §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Em seguida, manifestou-se quanto aos seguintes pontos:

(i) sobre os documentos constantes do Anexo VI, esclarece que em alguns deles (folha 02 a 34) há a indicação do nome do remetente dos DOC/TEDs creditados na conta da empresa no banco Itaú, o que corresponde a alguns históricos dos lançamentos em que há o início do nome do remetente (folhas 245 a 317), mas destaca que a maior parte dos documentos (da folha 37 à 521 e da folha 576 à 607) não contém a indicação dos remetentes dos recursos.

(ii) no caso dos depósitos de R\$ 60.500,00 (07/01/00), R\$ 5.131,76 (07/01/00), R\$ 79.408,68 (12/01/00) e R\$ 23.187,06 (31/01/00), aduz que há a indicação dos remetentes, mas não a de que título foram feitos tais pagamentos. Idem para os depósitos de R\$ 148,64 (14/05/01), R\$ 7.602,49 (28/05/01) e R\$ 108.594,00 (28/05/01);

(iii) quanto ao depósito de R\$ 44.763,60 (12/12/02) constante da folha 20 do Anexo VI, o remetente é a empresa COMERCIAL ALPHATEC LTDA., CNPJ 03.289.442/0001-98, porém, pelo indicado nas folhas 24 a 32 do Anexo III, foram emitidos recibos para MILLENIUM ADM. DE VENDAS COM. E REP. LTDA., o que demonstra a inidoneidade do documento;

(iv) quanto ao depósito de R\$ 10.578,04 (02/03/04) (folha 304), constante da folha 409 do Anexo VI, porém sem nenhuma indicação do remetente dos recursos, apenas a informação adicional de que era composto de três cheques (R\$ 2.578,04, R\$ 4.000,00 e R\$ 4.000,00);

(v) finalmente, sobre o depósito de R\$ 15.600,75 (23/03/04) (folha 305), esclarece que consta da folha 554 do Anexo VI, onde há a indicação de que este pagamento foi feito por GEMINI INDUSTRIA E COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 04.580.301/0001-92, a mesma informação que consta da folha 129 do Anexo III, com a descrição do pagamento como sendo “ADIANTAMENTO P/ PGTO. DE PARTE DOS SALDOS DAS NOTAS DE DESPESAS NRS. 072 A 075/04”. Conclui, contudo, que o recibo

somente faz sentido quando analisado conjuntamente com os registros da conta-corrente dessa empresa junto à fiscalizada. Aduz que sem a apresentação da conta-corrente de cada cliente, conforme solicitado durante a fiscalização, não é possível afirmar se a explicação para tal depósito está correta ou não, a depender da existência de saldos de notas de despesas para ser adiantado.

Conclui a diligência fiscal aduzindo que não há como aceitar a comprovação de depósitos bancários sob a alegação de que os mesmos correspondiam a recursos utilizados para pagar despesas em nome de clientes, quando o contribuinte, embora intimado (Termo de Intimação nº 0007, fls.140/141) não apresentou as planilhas com os contas-correntes respectivos, os quais demonstrariam o controle das entradas e saídas de recursos das contas bancárias. Somente assim, segundo ele, seria possível acatar a tese do contribuinte.

A DRJ manteve a autuação, porém, desqualificou a multa de ofício por considerar que os lançamentos insubsistentes a título de aplicações financeiras seriam meros reflexos da imprestabilidade dos registros contábeis, o que resultou no arbitramento dos lucros, mas não caracterizariam fraude contábil ou sonegação fiscal. Para exonerar a multa qualificada, a turma julgadora considerou que a documentação apresentada refletiria a incapacidade de demonstrar formalmente qual operação dava causa aos depósitos recebidos, mas demonstrariam um início de prova em favor do contribuinte. Diante disso, a plausibilidade da tese da recorrente quanto à mera intermediação dos valores considerados omitidos afastaria o dolo na conduta, atraindo a incidência da Súmula CARF nº 14.

No recurso voluntário, a recorrente solicita diligência para que sejam intimados os clientes envolvidos, com quem, ela alega, estariam os comprovantes dos respectivos depósitos. Em memoriais, pede que sejam os autos baixados em diligência para que possa apresentar planilha correlacionando os depósitos bancários e sua destinação, a fim de comprovar que não estão sujeitos à tributação imposta pelo lançamento fiscal.

No presente caso, incide a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96. a qual pode ser elidida, por se tratar de presunção relativa (*juris tantum*), pela comprovação da origem dos referidos depósitos, pelo contribuinte, em função da inversão do ônus da prova:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vale lembrar que a legislação tributária tem regras específicas sobre o ônus dessa prova, abaixo transcritas:

Da Prova

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

A presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários sem comprovação de origem é um dos clássicos casos de inversão do ônus da prova. Nos termos da legislação supra mencionada, compete ao contribuinte comprovar qual a origem dos depósitos questionados, sob pena de ser presumida a ocorrência de omissão de receitas dos valores respectivos.

No caso concreto, muito embora os registros contábeis e extra-contábeis não demonstrem suficientemente a que título se deram as transferências, de modo a atestar que se trataram de simples transferências para pagamento de despesas de terceiros, tampouco foram apresentados comprovantes dos pagamentos das respectivas despesas, verifica-se que os elementos constantes dos autos apontam para a plausibilidade da tese da defesa, como já concluiu a DRJ, pois, em alguns casos, no tocante aos "docs" recebidos, pode ser verificada a autoria dos remetentes, embora sem a comprovação da destinação dos recursos recebidos.

Como foi alegado, a sistemática de operação da recorrente indica que seus controles, de alguma forma, permitem que sejam “apurados os custos incorridos em cada processo de despacho aduaneiro, procede à conciliação bancária, mediante transferência contábil dos adiantamentos para a conta específica do cliente ou do terceiro de cujo recurso se valera”.

Para a formação da convicção do julgador, a prova constante dos autos é elemento essencial, ressaltando-se que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Na análise do caso, diante da percepção de que falta um elemento formal demonstrando o elo de ligação entre os depósitos e suas respectivas destinações, tendo em vista que, segundo a recorrente, teriam sido efetuados pagamentos em nome de cada um dos clientes e posterior acerto de contas, cabe um aprofundamento do exame dos fatos com vistas à apuração da materialidade da infração tributária.

Em razão do exposto, e, ainda, considerando-se que os anexos não foram digitalizados e disponibilizados ao CARF, decide-se converter o julgamento em diligência para que a autoridade autuante ou outra de mesma competência na unidade de origem:

- 1) intime o contribuinte a elaborar planilha em Excel correlacionando os depósitos bancários objeto de fiscalização e sua destinação, com identificação dos respectivos clientes e número e data do contrato de prestação de serviço, se houver, concedendo-lhe prazo mínimo de 30 (trinta) dias;

- 2) após, verifique a documentação apresentada nos autos e efetue as demais pesquisas típicas do procedimento fiscal, a partir das alegações do contribuinte, para confirmar se os valores alegados estão comprovados;
- 3) elabore planilhas demonstrativas das verificações (com indicação da folha dos autos/anexos com a origem dos valores confirmados) e, se for o caso, novos demonstrativos de apuração do valor tributável, imposto e contribuições;
- 4) elabore relatório conclusivo;
- 5) providencie a digitalização dos anexos referidos;
- 6) dê ciência do relatório ao contribuinte para, querendo, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, devolva-se o processo ao CARF para prosseguimento no julgamento.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner