



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.003832/2007-20
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-001.741 – 1ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de abril de 2023
Assunto IRRF
Recorrente CELESTE TRANSPORTES LTDA. E FAZENDA NACIONAL
Interessado CELESTE TRANSPORTES LTDA. E FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Retorna o processo supra à apreciação do Colegiado depois de cumprida a 4ª diligência, determinada pela Resolução n.º **1402-000.938** desta Turma Ordinária, sessão de 11/12/2019 (fls. 58003/58020).

Como já relatado na ocasião, está-se diante de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 1ª Turma da DRJ/CTA em sessão de 20 de setembro de 2007 (fls. 1545/1576)¹ que improveu parcialmente a impugnação interposta (fls. 839/880) contra os lançamentos de IRRF constantes do AI (fls. 6 e 685/836) e de recurso de ofício manejado pelo referido Colegiado, nos termos da legislação vigente.

O AI tem a seguinte conformação:

Unidade		Número do MPF	
DRF CURITIBA		0910100/00490/06	
Contribuinte			
Razão Social		CNPJ	
CELESTE TRANSPORTES LTDA		81.187.718/0001-30	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RDV BR 116	S/N	KM 108	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
PINHEIRINHO	CURITIBA/PR	81690-400	
Local de Lavratura	Data	Hora	
DRF CURITIBA-PR	05/04/2007	10:32	
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$			
IMPOSTO	Cód.Receita-DARF	Valor	
	2932	62.660.443,00	
JUROS DE MORA (calculados até 30/03/2007)		Valor	
		33.704.202,19	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	
		129.622.005,30	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total	
		225.986.650,49	
Valor por extenso			
DUZENTOS E VINTE E CINCO MILHÕES, NOVECENTOS E OITENTA E SEIS MIL, SEISCENTOS E CINQUENTA REAIS E QUARENTA E NOVE CENTAVOS.			

De acordo com o TVF (fls. 680/684), estas as irregularidades apontadas pelo Fisco, bem resumidas pela decisão *a quo* (neste caso, a indicação de fls. segue a numeração manual):

- já no Termo de Início de Fiscalização, a empresa foi intimada a apresentar os documentos nele relacionados, com ênfase para os contratos firmados com a empresa Pluma Conforto e Turismo S/A, extratos de movimentação de suas contas bancárias e arquivos magnéticos dos lançamentos contábeis;

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

- em virtude da não apresentação dos extratos das contas bancárias, estes foram requisitados e obtidos diretamente dos bancos. Tabulada a movimentação bancária, a contribuinte foi intimada a esclarecer e comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos referentes aos valores creditados nas contas bancárias de sua titularidade, e também a esclarecer e comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os beneficiários e as causas de diversos pagamentos ocorridos nos anos-calendário fiscalizados, obtidos nos extratos de sua movimentação bancária, no montante total de R\$ 116.369.399,75;

- por meio do expediente de fls. 417, a fiscalizada apresentou o “Contrato de Administração e Outras Avenças” (fls. 446-449) firmado com a empresa Pluma Conforto e Turismo S/A, e declarou que seu setor jurídico estaria providenciando outros contratos e que não seria possível apresentar os arquivos magnéticos devido a problemas técnicos;

- posteriormente, por meio do expediente de fls. 455, comunicou A. fiscalização que a documentação relativa à origem dos recursos creditados nas contas bancárias se encontrava à disposição, em sua sede, no horário comercial no período de segunda a sexta-feira. Comparecendo a sede da empresa (fls. 457), a fiscalização constatou que os documentos disponibilizados referem-se a relatórios diários de vendas de passagens de cada filial ou agência da empresa Pluma Conforto e turismo S/A, acompanhados de comprovantes de depósito em contas correntes da fiscalizada;

- no ano-calendário de 2002, quase todas as contrapartidas dos lançamentos a crédito efetuados nas contas contábeis representativas das contas correntes bancárias (débito nos extratos bancários) foram efetuadas em contas do passivo cujas denominações se iniciavam com a expressão “PLUMA C. TURISMO”, e com o histórico “Nosso cheque N. ... P/Pgtos. Ref. Pluma C. Turismo”. Ademais, nesse ano-calendário, diversos pagamentos não foram escriturados, conforme relação inserta no item 5.5 do Termo de Intimação If 1 (fls. 182-183);

- nos anos-calendário de 2003 e 2004, a escrituração de todos os lançamentos das contas bancárias foi omitida, exceto os da conta mantida no banco Bradesco, dois lançamentos da conta n.º 212.003-8, além de 23 lançamentos da conta n.º 12.001-4, ambas no Banco do Brasil;

- em virtude da grande quantidade de lançamentos, a relação de pagamentos a esclarecer abrangeu apenas os débitos superiores a R\$ 5.000,00, com exceção de um no valor de R\$ 4.500,00, totalizando assim o percentual de 67% do total dos débitos nas contas bancárias;

- por meio do Termo de Intimação If 1, a contribuinte foi intimada a esclarecer o significado dos históricos, a falta de escrituração da maioria dos pagamentos e a esclarecer e comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os beneficiários e as causas dos pagamentos relativos aos débitos constantes da “Relação de Débitos em C/C Bancária” de fls. 357-413. Entretanto, a contribuinte não se

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

manifestou sobre os erros ou falhas na escrituração dos pagamentos, e tampouco apresentou algum esclarecimento ou documento que identificasse ou comprovasse os beneficiários e as operações ou suas causas, sendo que os documentos disponibilizados para exame em sua sede não fazem referência a pagamentos;

- as normas pertinentes do RIR/99 estipulam que, no caso de pagamentos efetuados a beneficiários não identificados e também no caso de pagamentos, contabilizados ou não, sem comprovação da operação ou sua causa, há incidência do imposto de renda na fonte, calculado a alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo;

- o reajustamento da base de cálculo obedeceu à forma prevista no art. 20 da IN/SRF n.º 15/2001. A Relação de Pagamentos Não Comprovados (fls. 459-492) apresenta os valores originais e reajustados dos pagamentos não comprovados;

- tendo em vista que a contribuinte não escriturou a movimentação financeira ocorrida nos anos de 2003 e 2004, e também que não apresentou os extratos bancários solicitados, a fiscalização considerou materializada a hipótese prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, razão pela qual aplicou a multa qualificada, relativamente a esses anos;

- em decorrência da não apresentação dos arquivos magnéticos dos lançamentos contábeis referentes aos anos de 2002 a 2004, foi aplicada a multa agravada, na forma prevista no inciso II do §, 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O enquadramento legal da infração, descrito no campo próprio, às fls. 647, consiste no art. 674 e seus parágrafos 1º, 2º e 3º do Decreto n.º 3.000, de 28/03/1999 (RIR/99), e no art. 61 e seus parágrafos, da Lei n.º 8.981, de 1995.

Irresignada a contribuinte acostou impugnação (fls. 839/880), arguindo:

1. Em face da íntima conexão entre os fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração aqui apreciado com os fatos descritos no auto de infração do PAF n.º 10980.003640/2007-13, e do direito a ser aplicado, requer a apensação deste PAF àquele, para o aproveitamento das provas produzidas em ambos os procedimentos administrativos e o afastamento da exigência tributária. Acrescenta que integra o grupo econômico da Pluma Conforto e Turismo S.A. e que existe entre as duas empresas uma gestão compartilhada, e que os documentos apresentados na impugnação daquele PAF retratam os débitos em conta corrente questionados pela autoridade fiscal, e que as provas produzidas nos dois processos repercutirão a inexistência de obrigação tributária;
2. Argumenta que, por força do Contrato de Administração e Outras Avenças, assumiu o dever de gerir os negócios e operações da empresa Pluma Conforto e Turismo S/A, mas a autoridade fiscal, sem desconsiderar a validade desse contrato, ignorou os documentos relativos à sua execução, comprobatórios dos lançamentos questionados. Acrescenta que

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

- a comprovação da causa e beneficiários dos pagamentos é inexecutável no prazo concedido, porquanto pretendia que os documentos fossem organizados por lançamento bancário, tarefa que não teria amparo legal e tampouco cabimento com as técnicas de arquivamento e lançamentos contábeis. Enfatiza que os documentos comprobatórios foram disponibilizados autoridade fiscal e ficam à disposição da autoridade julgadora para conferência em diligência que requer;
3. Diz que, mesmo exaustivamente informada, a fiscalização desconsiderou o fato de que efetuava o pagamento da folha da empresa Pluma S/A, e que vários lançamentos do auto de infração referem-se a tal fato, circunstância que estaria a impor a nulidade do auto de infração;
 4. Alega que a fiscalização fundamentou o agravamento nos incisos I e II do parágrafo segundo do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, o que lhe causa pasmo, porquanto tal parágrafo não possuiria incisos. Acrescenta que essa circunstância inviabiliza sua defesa, razão pela qual o auto de infração padeceria de vício formal e deve ser declarado nulo; suscita, ainda, que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, já teria ocorrido a decadência do direito de efetuar o lançamento dos fatos geradores ocorridos antes de 12/04/2002;
 5. Assenta que aludido contrato espelha um modo de administração lícito; que desde o início da fiscalização foi esclarecido que a impugnante administra os recursos financeiros da Pluma Conforto e Turismo S/A, e que tal contrato é publicamente conhecido pelo Fisco e por terceiros. Advoga a legalidade do contrato e sustenta a possibilidade e licitude de receber somas daquela empresa, em face do Código Civil Brasileiro. Aduz ter sido em função desse contrato que a maioria dos créditos e débitos em suas contas bancárias se referem às receitas e despesas daquela. Perora que disponibilizou à autoridade fiscal os documentos de ambas as empresas para verificação da causa e beneficiários de tais pagamentos, mas o Fisco, sem desqualificar o contrato e sem refletir sobre os seus efeitos, simplesmente presumiu que os lançamentos a débito em suas contas bancárias foram pagamentos sem causa a beneficiários não identificados, rejeitando os documentos apresentados como prova da causa e identificação dos beneficiários dos pagamentos. Aduz que a simples verificação dos documentos apresentados eliminaria as dúvidas quanto à causa e identificação dos beneficiários;
 6. Assegura que o parecer contábil anexado à impugnação (fls. 997-1.021) e os documentos nele referidos (fls. 1.023-1.332) demonstram, por amostragem, a existência de beneficiários e causa dos pagamentos tidos pela fiscalização como irregulares, instaurando controvérsia e dúvida quanto à presunção de veracidade das arguições da autoridade fiscal;
 7. Acrescenta que o lançamento se refere a cerca de 2.010 débitos bancários ocorridos em três anos, e que a tarefa de apresentar todos os documentos no curto prazo de trinta dias lhe impôs um ônus desproporcional para a realização da prova que lhe é essencial, ofendendo não só a instrumentalidade, celeridade e economia processual, mas também o direito de defesa;
 8. Adiciona que nenhuma culpa lhe pode ser atribuída, porquanto os documentos se encontram em sua sede e foram apresentados à autoridade fiscal. Por tal razão, protesta

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

- pela permissão de juntar essa documentação durante o curso do julgamento, ou que se determine a realização de diligência para que tenha a oportunidade de apresentar toda a documentação comprobatória, que se encontra em seus arquivos. Requer, também, que a autoridade julgadora determine a requisição dos documentos de débitos aos bancos, para que tenha a oportunidade de se defender adequadamente. Argumenta que os próprios documentos já poderão identificar o beneficiário;
9. Afirma que o parecer e documentos apresentados evidenciam que há sim identificação e causa dos lançamentos a débito em suas contas correntes e, como demonstrará no curso da instrução deste PAF, tal se aplica a todos os demais lançamentos questionados;
 10. Afirma que a fiscalização se deu por satisfeita com a documentação comprobatória da origem dos créditos, uma vez que não efetuou qualquer lançamento nesse sentido. Acrescenta estar claro que suas contas bancárias recebiam as receitas da Pluma S/A. Raciocina que, se os depósitos em suas contas são receitas da Pluma S/A, fica claro que os pagamentos referem-se a pagamentos da Pluma, porquanto nenhuma empresa depositaria a quase totalidade de suas receitas em uma conta de onde não retirasse recursos para fazer frente aos seus encargos. Prossegue argumentando que, sendo os créditos na Pluma S/A, o lançamento deveria ter sido feito em face desta, e que há um evidente erro de identificação do sujeito passivo, e que o conteúdo material do lançamento impugnado é obviamente imputável a outra pessoa jurídica, pelo fato de que se a receita não lhe pertence, as despesas também não lhe pertencem;
 11. Formula a seguir o seguinte raciocínio: a autoridade fiscal destaca que os créditos tiveram sua origem comprovada. Se está comprovada, significa que não ficou à margem da tributação, seja na empresa Celeste, seja na empresa Pluma Conforto e Turismo. Logo, a pretensão de que todos os pagamentos deveriam ser novamente tributados é uma pretensão sem fronteiras. Aduz que a quase totalidade dos créditos tiveram sua origem comprovada, e portanto já tributada, foi novamente tributada, desta vez sob a forma de débitos em conta corrente;
 12. Assegura que, ao contrário do que consta do Termo de Verificação Fiscal, atendeu aos Termos de Intimação, disponibilizando os livros contábeis e fiscais e todos os documentos, que foram colocados a disposição da autoridade fiscal para os levantamentos cabíveis; e que prestou todos os esclarecimentos necessários. Acrescenta que, com relação aos pagamentos realizados por meio de sua conta, que teriam sido efetuados a beneficiários não identificados ou sem comprovação de causa, a lei já prevê uma tributação elevada que, por si só já penaliza excessivamente o contribuinte. Argumenta que foi tributada pesadamente porque a fiscalização entendeu que não comprovou o beneficiário e a causa dos pagamentos e foi novamente penalizada com a multa agravada de 112% pela mesma razão. Sustenta que o art. 255 do RIR199 apenas faculta, e não obriga, a escrituração por sistema de processamento eletrônico de dados. Adiciona que apresentou os livros contábeis pelo meio físico, o que sana a falta dos arquivos magnéticos. Aduz que deixou de apresentar os arquivos em meio magnético devido a problemas técnicos, e que não teve a intenção de obstruir a ação fiscal;
 13. Diz não ser verdadeiro que tenha deixado de escriturar a movimentação financeira ocorrida nos anos de 2003 e 2004, porque os extratos bancários teriam sido disponibilizados em sua sede, mas a fiscalização preferiu obtê-los por meio magnético

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

para facilitar seu trabalho. Assegura que escriturou sua movimentação bancária, conforme documentos em anexo. Aduz que a fiscalização não demonstrou sonegação fiscal ou dolo, requisitos elementares para imposição da penalidade qualificada. Acrescenta que a fiscalização reconheceu que foi totalmente escriturada a conta mantida no Banco Bradesco e alguns lançamentos em duas contas no Banco do Brasil. Afirma que o dolo não está caracterizado e que elemento contundente nesse sentido é que os recursos foram movimentados por meio de contas bancárias, o que revela inexistir intenção de ocultá-los. Aduz que, para o lançamento da multa de 150%, não basta a simples falta de comprovação de beneficiário dos pagamentos ou da sua causa, mas deve estar perfeitamente demonstrado e materialmente comprovado que agiu de forma deliberada na intenção de fraudar o Fisco, com o objetivo de obter vantagens indevidas em matéria tributária. Acrescenta que não se trata de utilização de “laranjas”, e que as contas bancárias foram abertas em seu nome, com o seu CNPJ, com o seu endereço e demais dados, e que não procurou dificultar ou impedir o trabalho fiscal, e que disponibilizou a fiscalização documentos em sua sede. Acrescenta, ainda, que a jurisprudência é pacífica em entender que a simples não-contabilização das contas bancárias não é pressuposto para a qualificação da multa de ofício;

14. Aduz não ser aplicável o art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, e que atos de natureza meramente administrativa não têm o efeito de considerar renda aquilo que não o é, para o fim de alterar a base de cálculo definida na Constituição e lei infraconstitucional. Aduz que a base de cálculo do imposto de renda é a renda líquida;
15. Argumenta que, devido ao grande número de lançamentos a débito das contas bancárias, torna-se necessário verificar documento a documento para provar a causa e identificar o pagamento a cada débito questionado, que se refere a pagamentos próprios e da empresa Pluma. Acrescenta que este momento processual é de crucial importância na preservação dos seus direitos, pois é esta a instância onde a prova técnica deve ser apreciada. Afirma ser real a necessidade da elucidação dos aspectos duvidosos na apuração do crédito tributário, os quais somente poderiam ser esclarecidos de forma isenta por perito na área contábil, sob o crivo do contraditório e da ampla defesa. Requer a realização de perícia Fisco-contábil para a revisão do lançamento, indicando o perito qualificado às fls. 685 e declinando os quesitos espelhados às fls. 685-687;
16. Em extenso arrazoado, contesta a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios. Notícia estar juntando os documentos relacionados às fls. 693, protesta pela juntada de outros documentos que se fizerem necessários à elucidação dos fatos, e formula pedido nos seguintes termos, na hipótese de não ser considerada a total improcedência do lançamento:
 - sejam efetivados os ajustes propugnados, especialmente quanto à. Qualificação e agravamento da multa de ofício;
 - seja deferida diligência para coleta da documentação comprobatória das despesas e/ou apresentação dos documentos;
 - seja solicitada a documentação bancária relativa aos débitos lançados;
 - a realização de perícia Fisco-contábil.

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

Submetidos os autos ao crivo da 1ª Turma da DRJ/CTA foi prolatada decisão acolhendo parcialmente os argumentos, em face da comprovação documental, e mantidos os lançamentos naquilo que a Turma *a quo* entendeu não haver comprovação.

Igualmente foram afastadas as preliminares de decadência e nulidades e a qualificação da multa de ofício em todo o período em que lançada.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA.

Na hipótese em que não houve recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA COMPROVADA. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais; e também a beneficiário identificado, quando não restar comprovada a operação ou a sua causa. Em ocorrências da espécie, o rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

As razões determinantes da imposição da multa qualificada de 150% devem ser minuciosamente justificadas e comprovadas nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

PERÍCIA DESNECESSÁRIA.

Indefere-se a realização de perícia requerida, quando evidentemente desnecessária e meramente protelatória.

MULTA AGRAVADA.

Impõe-se o agravamento da multa quando o contribuinte, além de não prestar os esclarecimentos solicitados acerca de múltiplos lançamentos vertidos em sua contabilidade, também deixar de apresentar os arquivos e sistemas eletrônicos de sua escrituração, que declarou possuir e que foram reiteradas vezes solicitados.

TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

Lançamento Procedente em Parte

Com o seguinte dispositivo de acórdão:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência e as nulidades argüidas e, no mérito, por maioria, reconhecer a improcedência da imposição de multa qualificada em todo o período em que esta foi lançada, e ainda, cancelar do IRRF lançado a parcela de R\$ 518.456,41, correspondente aos pagamentos comprovados, discriminados em quadro constante na parte final do voto. Vencido o julgador Sérgio Rodrigues Mendes, que votou pela manutenção integral do lançamento.

Novamente inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1621/1641), basicamente repisando os mesmos argumentos expendidos na impugnação inaugural.

Subindo ao CARF, os autos, em diferentes Turmas e diferentes ocasiões, foram apreciados pelos Colegiados e convertidos em quatro diligências, a saber:

1ª Diligência – Resolução n.º **3401-00.001** - 04/03/2009 (fls. 1643/1653)

2ª Diligência – Resolução n.º **1402-000.443** – 25/07/2017 (fls. 1922/1936)

3ª Diligência – Resolução n.º **1402-000.781** – 11/12/2018 (fls. 1944/1946)

4ª Diligência – Resolução n.º **1402-000.938** – 11/12/2019 (fls. 58003/58020)

Exceto em relação à primeira, as demais diligências voltaram inconclusivas.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foi atestada antes a tempestividade do RV e os demais pressupostos para sua admissibilidade.

DESTAQUE INICIAL

Como relatado e pode ser observado pelo manuseio dos autos, inequivocamente o presente processo exigiu dos relatores originais e deste Relator², um verdadeiro exercício de paciência e parcimônia no sentido de conseguir alinhar as argumentações e provas acostadas e delas extrair a tão decantada verdade material, princípio basilar do processo administrativo-fiscal, missão dificultada ao extremo não só pela imensa quantidade documental a ele juntada, como – e principalmente – **pela não colaboração das partes, no caso, a própria recorrente, que simplesmente descarregou nos autos a referida documentação (mais de 40.000 fls.) sem se dignar a fazer a mínima correlação entre tais documentos e suas argumentações no recurso voluntário e, de outro lado, o Fisco que, quando instado a executar as diligências determinadas pelo CARF, inclusive com supedâneo no Parecer COSIT n.º 02/2018, mostrou-se reticente**, chegando a assentar, com todas as tintas, na última delas (Informação Fiscal – fls. 58025/58030) que:

“30. Como já dito, a autoridade julgadora tem o dever de apreciar todos os documentos do processo, sejam as provas apresentadas pelo sujeito passivo ou os documentos da exigência fiscal. A partir dessa análise, pode então baixar o processo em diligência para suprir deficiências de instrução do processo ou questões pontuais, de forma a esclarecer pontos específicos necessários ao entendimento.

31. Vale lembrar que não houve impedimento para o julgamento de primeira instância, ou seja, mesmo em menor quantidade, as provas foram apreciadas e as conclusões foram redigidas no voto do Sr. Relator.

32. Baixar o processo para análise integral das provas apresentadas não é uma possibilidade no processo administrativo fiscal, por não haver tal previsão. Isso não significa que houve falha na juntada de elementos de prova aos autos de infração. As eventuais dúvidas das autoridades julgadoras, impeditivas ao julgamento do processo, devem ser específicas e apresentadas com clareza, para que então uma das partes possa prestar os devidos esclarecimentos.

(...)

36. Estando os documentos organizados corretamente, cabe à autoridade julgadora apreciá-los, tal como foi executado no julgamento de primeira instância. Não há impedimento ao julgamento nesse ponto, bastando a análise do mérito.

² (este Relator atual assumiu a relatoria somente a partir do momento da saída do último deles do CARF)

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

37. Diante da fundamentação exposta, com o devido respeito, a unidade de origem abstém-se de executar as solicitações da Resolução do CARF desprovidas de amparo legal". (este destaque foi acrescido).

Pois bem, a respeito deste comportamento da Autoridade Fiscal que presidiu a última diligência, deixo de tecer maiores considerações (sem prejuízo de que possa ser objeto de análise em outro ambiente), até porque, embora raro, não é um procedimento inédito no CARF de modo geral e nesta Turma em particular, sendo exemplo o Acórdão n.º 1402-001.969, de 08/12/2015 (Processo n.º 10166.728246/2011-71), relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, hoje presidente da 1ª Seção de Julgamento, cujo voto bem retrata o cenário enfrentado à época e que, com as adaptações devidas e respeitando o respectivo viés, em tudo perfila com o contexto aqui presente, de modo que faço minhas as palavras daquele Relator no referido PA para consignar a ocorrência que se estampa neste agora em julgamento (todos os destaques são do original):

“Em sede de recurso voluntário, conforme já esclarecido na resolução 1402-000.307, foram anexados aos autos 41 volumes de documentos que, a bem da verdade, **buscam rebater os argumentos contidos na decisão de primeira instância** a respeito da parcela dos depósitos não considerados como comprovados, ou seja, o montante mantido como receita omitida.

Compulsando os elementos complementares de prova concluiu-se serem verossímeis as alegações da recorrente, e, com base em tal juízo de valor, determinou-se à unidade de origem que analisasse a documentação, cotejando-a com os demais elementos constantes dos autos.

Contudo, **a autoridade fiscal responsável pelo cumprimento da diligência, negou-se a realizá-la**, fazendo considerações peculiares, a saber:

- impossibilidade de decidir questão de direito em procedimento de diligência;
- princípio da verdade material não seria aplicável neste processo por não ter sido definitivamente julgado e inexistir acórdão decidindo questão de direito, bem como a matéria poder ainda ser analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, concluindo que em razão disso, a autoridade tributária não estaria vinculada a esse princípio;
- os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não seria possível flexibilizar a preclusão contida no art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72 (entendimento que não poderia ser suplantado por resolução, que se trata de decisão interlocutória sem efeito vinculante nos termos do Regimento Interno do CARF);
- que o julgamento pelo CARF baseado em documentação apresentada após a impugnação, sem que essa tenha sido analisada pela Delegacia de julgamento, implicaria a supressão de instância.

Ocorre que, segundo o art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora, na apreciação da prova, formará livremente sua convicção, podendo **determinar** as diligências que entender necessárias.

Longe de se discutir questões de ordem hierárquica, fica evidente que o legislador deixou suficientemente claro que uma vez decidido pelos órgãos julgadores a necessidade de diligência, deveria a autoridade fiscal incumbida de sua realização proceder conforme a decisão.

Veja-se que a própria Receita Federal do Brasil também comunga de tal entendimento. Por exemplo, em recente Portaria editada pelo Subsecretário de Fiscalização a respeito do planejamento, diretrizes e metas para as atividades da Fiscalização para o ano de 2016 (Portaria RFB/Sufis n.º 1.567, de 13 de novembro de 2015), assim dispõe o § 4º de seu art.2º:

§ 4º Os procedimentos de diligências **requeridos pelos órgãos de julgamento**, PGFN e o Poder Judiciário na fase de contencioso, administrativo ou judicial **deverão ser executados por Auditor-Fiscal** da unidade de jurisdição atual do sujeito passivo ou pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo lançamento. [grifos nossos]

Como não poderia deixar de ser, tal Portaria é taxativa: os procedimentos de diligência requeridos pelos órgãos de julgamento **deverão** ser executados pela unidade de origem.

Por fim, corroborando o até aqui exposto, destaco a redação do § 3º do art. 35 do Decreto n.º 7574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União:

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, **é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.** [grifos nossos]

Ainda a respeito dos argumentos expedidos pela autoridade fiscal que negou-se a realizar a diligência, outros aspectos merecem ainda ser analisados.

Esclarece-se que não se solicitou qualquer decisão em matéria de direito, mas simplesmente a análise dos elementos de fato trazidos aos autos pela recorrente a fim de rebater os argumentos que embasam a decisão de primeira instância.

A respeito da não vinculação da autoridade tributária ao princípio da verdade material, não compete à autoridade encarregada da realização de diligência discutir se a decisão está ou não correta. Esperava-se, isso sim, que se procedesse conforme determinado pela turma julgadora, determinação essa que emana de poder advindo de lei (art. 29 do Decreto n.º 70.235/72).

Sobre a inexistência de questão de direito decidida em acórdão e sobre a ausência de efeito vinculante das resoluções, trata-se de argumentos desconexos

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

e talvez inéditos no âmbito processo administrativo fiscal. É possível que o Auditor Fiscal responsável pela diligência, ou melhor, pela não realização da diligência, não tenha percebido que quando o Regimento Interno do CARF faz menção a efeitos vinculantes (Súmulas aprovadas pelo Ministro da Fazenda vinculam toda a Administração Tributária Federal, e, se não aprovadas, ou **tratando-se Resoluções do Pleno**, vinculam os membros do CARF), não está se referindo ao caso concreto, mas sim nas questões de direito a serem aplicadas em todos os processos.

A resolução emanada pelas turmas julgadoras possui, por si só, e, conforme dito, em decorrência de lei, efeitos cogentes em relação à unidade preparadora, mas o responsável por cumpri-la, interpretando a decisão e o Regimento Interno do CARF de maneira absolutamente equivocada, entendeu por bem descumprir o que fora requerido por este Colegiado.

A respeito do argumento sobre possível supressão de instância levantada pela autoridade fiscal, além de ser matéria estranha ao determinado em diligência, não se aplica ao caso. Determinar que a delegacia de julgamento se pronunciasse sobre documentos anexados aos autos para atacar a sua própria decisão feriria um princípio que até o mais leigo entenderia: o do bom senso, ou, juridicizando-o, o princípio da razoabilidade”.

Pela pertinência, faço questão de pinçar o seguinte excerto do brilhante voto acima transcrito:

Sobre a inexistência de questão de direito decidida em acórdão e sobre a ausência de efeito vinculante das resoluções, trata-se de argumentos desconexos e talvez inéditos no âmbito processo administrativo fiscal. É possível que o Auditor Fiscal responsável pela diligência, ou melhor, pela não realização da diligência, não tenha percebido que quando o Regimento Interno do CARF faz menção a efeitos vinculantes (Súmulas aprovadas pelo Ministro da Fazenda vinculam toda a Administração Tributária Federal, e, se não aprovadas, ou **tratando-se Resoluções do Pleno**, vinculam os membros do CARF), não está se referindo ao caso concreto, mas sim nas questões de direito a serem aplicadas em todos os processos.

A resolução emanada pelas turmas julgadoras possui, por si só, e, conforme dito, em decorrência de lei, efeitos cogentes em relação à unidade preparadora, mas o responsável por cumpri-la, interpretando a decisão e o Regimento Interno do CARF de maneira absolutamente equivocada, entendeu por bem descumprir o que fora requerido por este Colegiado.

Enfim, penso sem incontestável que as demandas feitas pelos Relatores anteriores foram pertinentes e visaram chegar à almejada “verdade material”, inerente ao processo administrativo-fiscal, de modo que o não atendimento completo, pela Autoridade Fiscal que presidiu a diligência, do que foi requerido pelo CARF, potencializado pela óbvia desorganização da recorrente em simplesmente juntar 54 caixas de documentos sem lhes dar um mínimo e razoável ordenamento, certamente dificulta a prolação da decisão.

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

Nesse ponto, impende destacar que a dissertação da Autoridade Fiscal de que “36. *Estando os documentos organizados corretamente, cabe à autoridade julgadora apreciá-los, tal como foi executado no julgamento de primeira instância. Não há impedimento ao julgamento nesse ponto, bastando a análise do mérito*” fica integralmente soterrada e não reflete a realidade estampada nos autos, visto não haver **NADA ORGANIZADO** (se assim estivesse, a decisão já teria sido prolatada) e, sim, um amontoado de documentos (54 caixas) desconexos, sem índice, vinculação, planilhamento, junção e comunhão entre os dados, possíveis provas documentais e narrativa discursiva.

Por isso – e só por isso – as diligências se mostraram imprescindíveis no entender dos Relatores anteriores.

De qualquer modo, deixando de lado as inconclusivas posições assumidas pela Autoridade Fiscal que em nada, absolutamente nada, contribuíram para a elucidação das inúmeras dúvidas suscitadas pela Turma Julgadora e debruçando-me sobre o que interessa e focando apenas no que mostram os autos, conclui ser absolutamente impossível formar convicção para proferir a decisão necessária, justamente pela verdadeira babelônia documental que neles se inserem.

Dizendo de modo diverso (e aí concordando nesta parte com a Informação Fiscal da diligência – fls. 58030), “*a organização dos documentos que são apresentados ao processo administrativo tributário é obrigação de quem os apresenta. No caso em tela, cabia ao sujeito passivo relacionar, de forma clara e precisa, os documentos apresentados aos fatos geradores presentes nos lançamentos fiscais*”, ou seja, não basta a juntada aleatória e dispersa de documentos para comprovar o que se alega, antes é preciso que tenham lógica, ordenamento e correlação com a dissertação trazida nas peças recursais.

Nas palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005):

“Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento”.

Não é demais lembrar que, nos termos do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, compete à parte oferecer precisamente as razões de impugnação, não podendo ser aceita a conduta de indicar algumas divergências e dizer que uma extensa planilha ou documentos juntados em 54 caixas (caso dos autos) demonstraria a ilegitimidade do procedimento fiscal. As argumentações oferecidas devem ser mais detalhadas para que o julgador administrativo não seja impelido a procurar questões que não foram expressamente levantadas pela parte.

Na jurisprudência:

IRPJ – PROVA – Cumprida à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido. (Acórdão n.º 107-07882)

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

Em suma, o não alinhamento lógico das provas coletadas, dificultando ou quase impedindo a formação da convicção do julgador, teria como consequência o indeferimento do pleito.

Todavia, como o presente processo tem as nuances já antes referidas, que culminaram inclusive com a conversão do julgamento em diligência por quatro vezes e a recorrente, ainda que, como dito, tenha simplesmente aportado aos autos milhares de documentos, entendo que, dentro do princípio da busca da verdade material, norteador do processo administrativo-fiscal, deva ser oportunizado à contribuinte a possibilidade de dar ordenamento lógico ao rol probatório apresentado, vinculando os documentos à sua peça recursal, com o fito de demonstrar a correção de seu procedimento.

Nessa linha – e definitivamente – entendo deva ser NOVAMENTE convertido em diligência o presente julgamento de forma a oportunizar à recorrente fazer a correlação estrutural lógica entre provas e argumentos e coerente com o raciocínio desenvolvido, tudo de modo a se alinhar as informações, discursos e documentos dentro de uma coerência regular e necessária de acontecimentos, coisas e pensamentos.

Em outro e claro dizer, transformar as manifestações recursais e o extenso rol documental disperso e desconexo, em um conjunto de regras e princípios que visem mostrar, implícita ou explicitamente, o desenvolvimento de uma argumentação ou de um raciocínio e a solução de um problema, de forma que tais assertivas, pressupostos e instruções sejam organizadas e inteligíveis aos fins propostos.

Nesse cenário, dentro do conceito que guia esta Turma de Julgamento de buscar sempre e sempre, até o limite possível, a verdade material preconizada, dentre outros por Demetrius Nichele Macei³, professor universitário e ex-conselheiro desta TO (1402) e da 1ª Turma da CSRF do CARF, voto por converter o julgamento UMA VEZ MAIS em diligência para que a Autoridade Tributária a quem for distribuído o presente processo **SIMPLESMENTE** proceda à intimação da recorrente para que atenda àquilo que vai abaixo determinado por este Colegiado, **abstendo-se de fazer ilações e comentários sobre questões legais ou regimentais a**

³ Sobre o tema, Demetrius Nichele Macei, em sua obra “A Verdade Material no Direito Tributário” – Malheiros Editores – 2013 – pg. 53 – afirma: “a matéria tributária em si, independentemente do âmbito em que a lide entre contribuinte e Fisco seja travada, (...) já é suficiente para que o princípio adotado seja o da busca pela verdade material em todos os casos”.

Igualmente Celso Antonio Bandeira de Mello, recorrendo às lições de Hector Jorge Escola: “no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (in Curso de Direito Administrativo – 29ª Ed. SP – Malheiros – 2012 – pg. 512).

Linha em consonância com a jurisprudência da Corte Administrativa Tributária Federal: “A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação” (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

respeito da competência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal de determinar referido procedimento que visa, em última análise, dar ao administrado e à Administração a devida resposta exigida para um embate que já passa de 15 anos!

Mais a mais, bom não olvidar que a doutrina e jurisprudência relativizam a norma do artigo 16, § 4º do PAF (Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972) entendendo, justamente pela imperativa necessidade de se buscar a verdade material no processo administrativo-fiscal, que “*na esfera administrativa (...), a segunda instância é tão atuante quanto a primeira, no que se refere à busca da verdade, admitindo provas e até em alguns casos a intervenção de terceiros na fase recursal para auxiliar na elucidação dos fatos*” (Demetrius Nichele Macei, obra citada – negrito acrescido).

Em outro dizer, seria um despropósito negar ao contribuinte a entrega de provas que pudessem elucidar a refrega, ainda que somente o faça na segunda etapa processual e não tenha dado a tais documentos a mínima formatação lógica.

Nessa linha, Como leciona Gilson Wessler Michels, em sua didática obra “PAF- Processo Administrativo Fiscal”, (1ª reimpressão -11/2018 – Cenofisco – SP – pg. 156) “*a impugnação do contribuinte estabelece os limites do litígio, não podendo haver inovação em sede de recurso voluntário. Entretanto, a jurisprudência administrativa tem relativizado o princípio da preclusão, admitindo a inovação em casos relacionados a apresentação de novas provas destinadas à comprovação de alegações já postas*”.

Mesmo entendimento de Antonio da Silva Cabral (*in* Processo Administrativo Fiscal – SP – Saraiva – 1993 - pg. 75):

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador. Por isso no processo fiscal o julgador tem mais liberdade do que o juiz.

E, na mesma linha, Hely Lopes Mirelles:

O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal.(Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581).

CONCLUSÃO

Assim, por tudo o que foi exposto, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a Autoridade Tributária de jurisdição da recorrente ou quem lhe faça as vezes, dentro da nova estrutura da Receita Federal, intime a recorrente a ordenar as provas que entendeu lhe aproveitar e que trouxe nesta fase recursal, vinculando-as aos argumentos expendidos no recurso voluntário, dando-lhes uma formatação lógica e coerente de forma a permitir ao colegiado a sua apreciação e delas tirar a subseqüente conclusão.

Então, considerando estar-se diante de milhares de documentos, entendo que o prazo a ser concedido para tal mister deva se estender por noventa dias, prorrogáveis por mais trinta, como, aliás, constou da última Resolução (fls. 58003/58020), devendo a Fiscalização

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-001.741 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.003832/2007-20

providenciar intimação neste sentido, **ALERTANDO A CONTRIBUINTE de que a não elaboração de roteiro e ordenamento lógico das provas implicará no julgamento do processo na forma em que se encontra.**

Findo tal prazo, com ou sem o atendimento por parte da interessada, os autos devem voltar ao CARF para prosseguimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone