



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

Processo nº	11080.000596/2004-53
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	1202-001.053 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de novembro de 2013
Matéria	IRPJ E OUTROS
Embargante	SERRA MORENA CORRETORA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há omissão quando a decisão embargada enfrenta os argumentos recursais, ainda que sucintamente.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste contradição quando se busca a reforma do mérito da decisão por meio de embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER dos embargos opostos para NEGAR-LHES provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 22/01/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo (Presidente em Exercício), Plínio Rodrigues Lima, Viviane Vidal Wagner, Gilberto Baptista (Suplente convocado), Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Consta do Relatório do Acórdão da DRJ (Fls. 898 a 906):

A empresa antes identificada teve lavrados contra si Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 536), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 565), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 578) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 591). O montante do crédito tributário apurado, calculado até 30/06/2004, foi de R\$ 9.372.391,74.

O relatório do trabalho fiscal encontra-se à fls. 620/675.

A autuada impugnou tempestivamente as exigências através do arrazoado de fls. 769/862.

A empresa atua no ramo de comercialização, logística e corretagem de cereais. Segundo o contrato social, o objeto da empresa é a exploração, por conta própria, do ramo comercial de transporte de cargas, corretagem de produtos agrícolas em geral, importação e exportação de produtos em geral.

Com freqüência aparecerão neste trabalho alusões à empresa Financiera Biwel S.A. que, tanto o autuante quanto a impugnante grafam, ora como Biwel, ora como Biwell. Adotaremos, para uniformização, a forma Biwel - constante do Estatuto da empresa (fls. 20/27) - exceto em transcrições, quando seremos literais. A referência à empresa poderá ser feita de forma resumida, como "Financiera Biwel".

RAZÕES DE AUTUAÇÃO

1 - Introdução

Relata o autuante que a fiscalização teve origem em denúncia apresentada ao Ministério Público Federal por Adriano Farias, ex-empregado da autuada. A acusação era de que a empresa e seus sócios estariam envolvidos em esquemas de 'caixa-dois', com utilização de 'doleiro' em operações de compra e venda de veículos, imóveis e empréstimos de dinheiro a juros, com indícios de prática de crimes contra a ordem tributária.

As receitas da empresa proviriam de duas fontes principais: (1) comissões pagas pela FINANCIERA BIWEL - da qual a autuada é representante exclusiva no Brasil - auferidas em razão da intermediação nas importações de commodities agrícolas, principalmente trigo e; (2) remuneração paga pelos importadores brasileiros pela prestação de serviços de supervisão, recepção, armazenagem e expedição no trânsito interno de mercadorias importadas. O autuante diz ter identificado no curso da ação fiscal, outras fontes de receitas, como compra e venda de veículos e empréstimos remunerados de recursos a terceiros.

Como resultado da ação fiscal, a empresa teve arbitrado seu lucro em cada um dos períodos-base trimestrais a contar do

segundo trimestre de 1997 e até o último trimestre de 2000. O autuante considerou a escrituração imprestável em virtude do grande volume de irregularidades encontradas na escrituração. O arbitramento teve por base a receita bruta conhecida, acrescida de valores tidos como receita omitida. As principais irregularidades encontradas foram: (1) omissão sistemática de receitas, através de artifícios vários, adiante relatados. No período da autuação, para uma receita escriturada de 20,7 milhões teria havido uma omissão de 18,9 milhões; (2) manutenção de conta-corrente bancária à margem da escrituração; (3) utilização de interpostas pessoas para movimentar recursos financeiros, adquirir imóveis e outras operações; (4) grande volume de omissão de receitas, de despesas e de pagamentos não contabilizados

Foram identificadas, ainda, várias outras violações às formalidades que devem ser observadas na escrituração contábil, que serão detalhadas adiante.

2 - Omissão de receitas

A autuada operaria com um caixa-dois, com recursos oriundos, principalmente, do subfaturamento das comissões recebidas por conta do agenciamento e da intermediação de importação de grãos (fls. 632). Essas comissões seriam pagas pela Financiera Biwel, que atuaria como intermediária nas operações de exportação para o Brasil:

Essas comissões seriam pagas pela FINANCIERA BIWEL, que por sua vez, atuaria como uma 'trading company', ou seja, como intermediária nas operações de exportação para o Brasil (a empresa compraria grãos dos produtores internacionais e, posteriormente, os exportaria para o Brasil). Os importadores brasileiros pagariam os valores devidos pela importação dos grãos diretamente à FINANCIERA BIWEL, que, por sua vez, repassaria para a SERRA MORENA a sua comissão pela intermediação da operação aqui no Brasil.

Diz o autuante, ainda, que é provável que a omissão de receitas seja decorrente das atividades de compra e venda de veículos, de empréstimo de recursos a terceiros, notadamente pessoas físicas, de operações próprias de compra e venda de 'commodities agrícolas', bem como da atividade de supervisão, recepção, armazenagem e expedição no trânsito interno das mercadorias importadas (valores cobrados pela Serra Morena diretamente dos importadores).

2.1- Cálculos globais das receitas com intermediação de importações.

O autuante efetuou duas projeções buscando estimar as receitas efetivas da empresa. Chamou de cálculos globais das receitas com intermediação de importações e concluiu que o valor assim estimado é perfeitamente compatível com o montante da omissão de receitas identificado no curso dos trabalhos

O primeiro cálculo global utilizou o total de exportações da Financiera Biwel para o Brasil, da qual a Serra Morena é representante exclusiva, levando em conta um percentual médio de corretagem de 4%. Segundo pesquisa do Escritório de Pesquisa e Investigação da SRF, o percentual de comissão cobrado nas importações varia de 3% a 5%. O segundo cálculo global considerou a participação da Serra Morena no mercado de intermediação de commodities agrícolas, que, segundo informações da própria empresa, é de 80%, mantendo o percentual de corretagem em 4%. O percentual foi aplicado sobre o total das importações de trigo com destino ao Rio Grande do Sul.

Com esses dois cálculos globais chegou-se, respectivamente, a uma receita de R\$ 15.309.716,00 e R\$ 13.954.493,00. A omissão de receitas apurada no processo é de R\$ 18.394.101,66, sempre considerando o período de janeiro de 1997 a dezembro de 2000. No entanto, as receitas contabilizadas foram de R\$ 522.242,27 de comissões e R\$ 1.887.135,34 com outras receitas de prestação de serviços (cfe. relatório fiscal, fls. 635 do processo). Também às fls. 635 o autuante menciona cinco razões para a diferença encontrada entre os cálculos globais e a receita omitida apurada.

2.2 - Utilização de doleiros

A empresa utilizaria doleiros para camuflar suas operações. Demonstra o autuante situações em que passivos da empresa são quitados por Maurício Feijó, um dos sócios-gerentes da casa de câmbio AEROTUR e apontado como doleiro. Documentos encontrados na empresa autuada dão conta de que determinadas despesas deveriam ser quitadas pela AEROTUR; anotações encontradas referem que determinadas prestadoras de serviço/fornecedores deveriam receber por fora; cheques de empresas sem qualquer relação com a autuada foram usados para depósitos ou pagamento de contas da contribuinte. Em fax enviado por empresa uruguaia para a Financiera Biwel, consta a seguinte anotação: pagar p/ Serra ou doleiro, reforçando a idéia da utilização de doleiros

2.3 - Utilização de Laranjas

O autuante refere que a empresa efetuou diversos pagamentos não registrados na escrituração, fazendo uso de interpostas pessoas - os laranjas - entre eles Toshio Tadano e Maria da Glória Branco. O primeiro, Diretor de Logística da empresa e a segunda, companheira de Mário Lopes, sócio-gerente da autuada. Há pagamentos efetuados pelo primeiro, por conta e ordem da autuada, em favor das empresas Navegação Aliança, Termasa, Soceppar e Litoral Agência. O autuante diz que Toshio Tadano confirma, ainda que de maneira oblíqua, a sua atuação como 'laranja' da Serra Morena quando afirma que diversos pagamentos e recebimentos foram efetuados por conta e ordem da referida empresa. Já Maria da Glória Branco teria efetuado três pagamentos em favor da Navegação Aliança e um em favor de Adubos Trevo. Intimada, Maria da Glória Branco afirmou que os valores que transitaram em sua conta corrente bancária

decorreriam da sua atividade profissional (advocacia), sem juntar qualquer documentação comprobatória.

2.4 - Utilização de Sistema Financeiro Paralelo

O agente do fisco diz que a autuada utilizava um verdadeiro Sistema Financeiro Paralelo a exemplo do que utilizam o crime organizado e o narcotráfico, consistente na utilização de uma espécie de câmara de compensação em que um considerável volume de cheques de terceiros que, embora seus emitentes não tivessem qualquer relação econômica ou financeira com os seus destinatários que os justificassem, foram destinados a pagamentos para a Serra Morena ou para seus fornecedores de serviços por conta e ordem desta empresa. Também ocorreram recebimentos de recursos de maneira a dificultar ou inviabilizar a completa identificação das respectivas fontes pagadoras. Muitos dos cheques eram de emissão de empresas que viriam a ser declaradas inaptas pela Receita Federal. Conclui o autuante que essas pessoas jurídicas eram meras empresas de fachada utilizadas pela Serra Morena para acobertar e para 'lavar' recursos provenientes de suas atividades operacionais, os quais foram sonegados ao Fisco.

2.5 - Conta bancária mantida à margem da escrituração

A empresa movimentou conta-corrente no Banco Meridional, sem escriturar os valores entre janeiro de 1997 e maio de 1998 e informou, quando intimada, que os recursos eram oriundos de operações de negociação de veículos, estranhos ao objeto social. Os créditos em conta corrente não foram considerados na quantificação da base de cálculo do presente processo, pois são inferiores aos pagamentos não contabilizados, tidos como receita omitida e o autuante considerou que recursos dessa conta poderiam ter servido para que a autuada efetuasse tais pagamentos. Haveria bitributação caso fossem consideradas as duas hipóteses de omissão de receitas: pagamentos não contabilizados e depósitos bancários.

2.6 - Pagamentos não contabilizados

Diz o autuante que a empresa efetuou um extraordinário volume de pagamentos sem escriturá-los, com recursos estranhos à contabilidade, utilizando-se, na maior parte dos casos, de contas-correntes de pessoas físicas que tinham relação com a empresa e do chamado sistema financeiro paralelo. Os casos estão relatados abaixo.

2.6.1 - Cia. Docas de Imbituba S. A

A autuada adquiriu um guindaste da empresa CIA. DOCAS DE IMBITUBA S.A. (Cia. Docas de Imbituba) pagando uma parcela de R\$ 150.000,00 e outra de R\$ 200.000,00. O Fisco comprovou que o pagamento relativo à ultima parcela foi efetuado através de depósitos realizados em São Paulo/SP e Americana/SP. Intimada e reintimada a autuada, essa não conseguiu esclarecer a origem dos valores, resumindo-se a dizer que provêm da

atividade operacional. Para o autuante os fatos mostram: (1) reconhecimento implícito de omissão de receitas; (2) utilização do já referido sistema financeiro paralelo, com a consequente dificuldade de identificar a titularidade das contas utilizadas e (3) a existência de pagamentos não contabilizados e a consequente omissão de receitas.

2.6.2-Adubos Trevo S. A.

A ADUBOS TREVO S. A. (Adubos Trevo) presta ou prestava serviços para a autuada. Intimando aquela empresa, o agente do Fisco constatou que a Serra Morena, no período de 1997 a 2000, pagou um total de R\$ 2.021.973,00 para a Adubos Trevo, mas contabilizou um único pagamento coincidente em data e valor, de R\$ 32.739,01. O autuante refere vários documentos que mostram as tratativas e o fechamento de negócios entre as empresas, tais como: fichas de controle de adiantamentos, comprovantes de depósitos em que figura a própria Serra Morena como depositante, instrumentos de acordos operacionais de descarga de navio, troca de fax entre as empresas, etc. Houve utilização de cheques sacados contra bancos com os quais a Serra Morena não mantém relacionamento - evidência do uso do sistema financeiro paralelo - e utilização de laranjas para efetuar alguns pagamentos.

Diz o autuante que a omissão de receitas caracterizada por pagamentos não contabilizados resta mais do que evidente.

2.6.3 - Navegação Aliança Ltda.

A NAVEGAÇÃO ALIANÇA LTDA. (Navegação Aliança) também prestava serviços para a autuada e esta não escriturava a totalidade dos pagamentos que efetuava. Confrontando os dados constantes da escrituração de ambas as empresas, o autuante elaborou a planilha de fls. 693/725 onde constatou uma diferença entre os recebimentos registrados pela Navegação Aliança e os pagamentos contabilizados pela Serra Morena, da ordem de R\$ 8.430.573,61 - caracterizando a ocorrência de omissão de receitas. Intimada para falar sobre o caso, a Serra Morena disse que algumas vezes realizava negócios em nome próprio, mas, em geral, apenas intermediava negócios, entre eles a operacionalização do frete, que ficava a cargo do importador ou do exportador. Quando a responsabilidade pelo frete era de uma das partes envolvidas a empresa limitava-se à coordenação logística, não ocorrendo de sua parte qualquer desembolso. Diz que quando a responsabilidade pelo frete era sua, escriturou os valores.

O autuante comprovou, através de amostragem realizada nas contas bancárias da Navegação Aliança, que os pagamentos foram realizados pela Serra Morena, ao contrário do que esta alega. Novamente vai ocorrer a utilização de cheques de terceiros, de pessoas físicas e jurídicas, alguns nominais à autuada, outros nominais a terceiros, pessoas físicas ou jurídicas. Mas constando, na ficha de depósito, a Serra Morena como depositante.

2.6.4-Terminal Marítimo Luiz Fogliatto S.A. - TERMASA

Com relação à empresa TERMINAL MARÍTIMO LUIZ FOGLIATTO S. A. -TERMASA (Termasa), a situação se repete, tal qual nas empresas antes referidas. Ela presta serviços à autuada, recebe os valores, mas a Serra Morena reconhece em sua escrituração apenas alguns desses pagamentos. A planilha de fls. 729/734 mostra pagamentos não contabilizados da ordem de R\$ 3.326.350,15.

2.6.5 - Litoral Agência Marítima Ltda.

A fiscalização identificou um pagamento de R\$ 47.906,84, efetuado por Toshio Tadano em favor da LITORAL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA. (Litoral Agência). Essa empresa informou que o valor foi recebido por prestação de serviços para a Serra Morena. O pagamento não foi contabilizado pela autuada e o próprio Toshio Tadano informa que esse pagamento foi efetuado por conta e ordem da autuada.

2.6.6 - SOCEPPAR S.A. Sociedade Cerealista Exportadora de Produtos Paranaenses

O Fisco identificou a existência de pagamentos não contabilizados pela autuada em favor da SOCEPPAR S.A. SOCIEDADE CEREALISTA EXPORTADORA DE PRODUTOS PARANAENSES (Soceppar) no montante de R\$ 1.051.199,04. A contribuinte informou, a exemplo de outras casos antes referidos, que apenas intermediava os negócios de terceiros.

2.7 - Receitas com comissões registradas em conta de passivo

O autuante diz que a contribuinte utilizou em larga escala, nos anos-calendário 1999 e 2000, outro artifício para omitir receitas: a contabilização dos valores recebidos da Financiera Biwel a título de comissão de agente em conta de passivo, sem transitar pelo resultado da empresa. Os valores contabilizados no passivo eram liquidados com os adiantamentos efetuados pela Serra Morena a diversos prestadores de serviços. Naqueles dois anos foram contabilizados em conta de passivo R\$ 4.335.050,19, recebidos da Financiera Biwel, nas seguintes rubricas contábeis do passivo: 246 - Comissão de Agente; 2129101001 -Comissão de Agente Navio; e 2129101005 — Comissão de Agente Arroz.

A partir do ano-calendário 2000 a contribuinte passou a apropriar mensalmente uma parcela dessas comissões recebidas, após a dedução de diversas despesas da empresa. O autuante demonstra às fls. 665/666 que, no ano-calendário 2000 foram apropriados R\$ 522.242,27. Conclui o agente do fisco dizendo que a Serra Morena somente registrava no seu resultado a diferença entre os valores das comissões recebidas nas intermediações de importação, deduzidos das diversas despesas incorridas em suas atividades de supervisão, recepção, armazenagem e expedição.

2.8 - Aquisição de terreno através da Financiera Biwel

O autuante diz haver uma promíscua e insidiosa relação entre a Financiera Biwel e a Serra Morena. Um exemplo disso seria a aquisição de um terreno pela autuada.

A Financiera Biwel teria adquirido um terreno por R\$ 760.000,00 em 13/10/1999, representada pelo procurador Mário Lopes, sócio-gerente da autuada. Os recursos vieram do Uruguai. Através de contratos particulares, não anotados no Registro de Imóveis, em 05/12/2000 a Financiera Biwel alienou o referido imóvel à Serra Morena, por R\$ 750.000,00 e esta, também por instrumento particular, em 13/12/2000, incluiu o mesmo em dação em pagamento em favor de CIAGRAN, por R\$ 1.060.000,00, por conta do pagamento parcial de aquisição de terminal portuário. Em 18/12/2001, através de escritura pública, a Biwel transmitiu o imóvel para LETIMARD SOCIEDAD ANONIMA, com sede no Uruguai. Em todas as operações - por instrumento particular ou público - sempre Mário Lopes atuou como procurador da Biwel e da Serra Morena.

O autuante, após destacar que em apenas 8 dias a Serra Morena teria tido um lucro de R\$ 310.000,00, diz que não há razões para a Financiera Biwel ter renunciado, sem qualquer justificativa ou explicação, a esse lucro em favor da contribuinte. Diz que isso somente pode ser explicado pelo fato de o imóvel ter sido adquirido pela SERRA MORENA com recursos de seu "CAIXA-DOIS".

Ao adquirir o imóvel a Serra Morena registrou em conta de passivo (2129309001 - Outros) o valor de R\$ 750.000,00, permanecendo essa conta com saldo em aberto até 31/12/2000. Segundo informou a Serra Morena, o imóvel adquirido, em 05/12/2000, teria sido quitado mediante amortização do saldo devedor decorrente de comissões de venda de trigo. O lançamento contábil teria sido a débito da conta credores por compra de bens e a crédito da conta credores por adiantamento - comissões de agente. Diz o autuante (fls. 668) que estranhamente, porém, o lançamento ... não consta em sua contabilidade (fl. 903, 904 e 917 do Anexo VIII). Após o Fisco solicitar informações ao contador da empresa, recebeu dele a planilha de fls. 514, denominada resumo dos lançamentos da CIAGRAN e uma cópia do razão contábil, no qual surpreendentemente, constava o referido lançamento (fls. 516). Para o agente do fisco esse fato demonstra, por um lado, a maneira afoita e atabalhoada com que os livros contábeis foram encerrados, numa tentativa quase desesperada de dissimular as diversas irregularidades e, por outro lado, a facilidade de alteração a qualquer tempo dos registros contábeis da empresa com o intuito de incluir ou excluir, intempestivamente, informações de acordo com seus interesses e sua conveniência, visto que os Livros Diário da empresa não foram registrados na Junta Comercial.

O autuante ressalta também que como a SERRA MORENA tinha com a FINANCIERA BIWEL um saldo credor (ou seja, valores a receber) decorrente de comissões de venda de trigo e como essas comissões de venda NÃO foram contabilizadas no resultado, RESTARIA CONFIGURADA NOVA OMISSÃO DE RECEITA, a partir do momento em que a SERRA MORENA

compensou dívidas com créditos da empresa. *Segue o agente do fisco dizendo que*, no entanto, essa suposta omissão de receitas nada mais é do que a ocultação definitiva dos recursos do 'CAIXA-DOIS" da SERRA MORENA utilizados na aquisição do terreno. Com o procedimento adotado pela empresa, o passivo gerado na aquisição foi baixado contra uma conta com saldo devedor (Comissão de Agentes Navio) sem que o seu valor transitasse pelo resultado. O lastro desse lançamento seriam receitas decorrentes da comissão de venda de trigo, as quais NUNCA CHEGARAM A TRANSITAR PELO RESULTADO da empresa (fls. 669) - *grifos do autor*. *Explica o autuante que* (fls. 669):

Os saldos devedores nas contas de passivo relacionadas com a conta COMISSÃO DE AGENTES (246, 2129101001 e 2129101005) é gerado a partir de despesas da SERRA MORENA nela registradas a débito, tendo como contrapartida a conta CAIXA ou BANCOS. Essas despesas são contabilizadas quando do seu pagamento como se fossem valores a receber da FINANCIERA BIWELL e terminam por ser compensadas com as receitas da SERRA MORENA com a comissão na intermediação de importações, as quais, por sua vez, são pagas pela FINANCIERA BIWELL, conforme mencionado no item 5.4.7 do presente Relatório de Atividade Fiscal.

2.9 - Empréstimos fictícios da Financiera Biwel

Após as denúncias de Adriano de Farias, a Serra Morena teria alterado os procedimentos de internalização, no Brasil, dos recursos do seu caixa-dois. Ao invés de utilizar doleiros, passou a tomar empréstimos junto à Financiera Biwel, classificados pelo autuante como empréstimos fictícios. O saldo devedor, nas palavras do agente do fisco, atingiu píncaros extraordinários no ano-calendário 2002, ultrapassando R\$ 6.200.000,00. As únicas garantias oferecidas pelo devedor foram notas de câmbio. Diz o autuante não ser crível que uma pessoa empreste a outra uma quantia dessa monta sem que haja garantia efetiva do recebimento futuro do valor emprestado. Diz também que a magnitude desses empréstimos aliada ao fato de os sócios da Serra Morena terem procuração da Biwel, com amplos poderes para representá-la, novamente denunciam a relação promíscua e insidiosa entre ambas.

3 - Demais atividades da Serra Morena e de seus sócios

Às fls. 624/631 o autuante relata outras atividades exercidas pela autuada e por seus sócios, tais como compra e venda de veículos, empréstimo remunerado de recursos a terceiros, compra e venda imóveis e outros, que foram objeto de autuação nas pessoas físicas e incluídos no relatório apenas para propiciar o entendimento do 'modus operandi' da empresa.

4 - Multa qualificada

Foi aplicada multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, alegando o autuante que a completa falta de pudor da Serra

Morena na utilização de diversos artifícios para omitir receitas terminaram por caracterizar o dolo, fraude, a sonegação e o conluio na supressão dos tributos devidos.

As multas decorrentes da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, verificada pela diferença entre a parcela do lucro arbitrado calculada sobre as receitas contabilizadas pela Serra Morena e o valor dos tributos declarados em DCTF pela empresa, foram de 75%.

5 - Conclusões do autuante

A empresa teve arbitrado seu lucro em cada um dos períodos-base trimestrais a contar do segundo trimestre de 1997 e até o último trimestre de 2000. O autuante considerou a escrituração imprestável em virtude do grande volume de irregularidades encontradas na escrituração. O arbitramento teve por base a receita bruta conhecida, acrescida de valores tidos como receita omitida. As principais irregularidades encontradas foram assim resumidas pelo autuante (fls. 672):

OMISSÃO SISTEMÁTICA DE RECEITAS, através da utilização dos diversos artifícios detalhados no presente Relatório de Atividade Fiscal. Vale destacar, a este respeito, a espantosa constatação de que a receita omitida pela SERRA MORENA (R\$ 18.934.101,66) corresponde a quase 100% do montante das receitas declaradas pela empresa (R\$ 20.758.115,88);

Manutenção de conta corrente bancária de titularidade da própria SERRA MORENA à margem da escrituração contábil da empresa;

Utilização de interpostas pessoas em diversas operações realizadas pela SERRA MORENA (movimentação financeira de recursos, aquisição de imóveis, etc), conforme relatado no presente Relatório de Atividade Fiscal;

Grande volume de omissão de receitas, de despesas e de pagamentos não contabilizados.

Foram identificadas, ainda, várias outras violações às formalidades que devem ser observadas na escrituração contábil, a saber:

1)Falta de escrituração dos lançamentos contábeis em ordem cronológica de dia nos anos-calendários de 1997 e 1998 - os lançamentos foram efetuados apenas nos últimos dias de cada mês.

2)Terminologias utilizadas nos históricos não expressam os verdadeiros significados das transações, são vagas e evasivas.

3)Livros Diário de 1997 a 2000 não foram registrados na Junta Comercial e os de 1998 e 1999 não tinham a assinatura do representante legal da empresa ou do contabilista.

RAZÕES DE DEFESA**1 - PRELIMINARES****1.1 - Cerceamento do direito de defesa**

A empresa entende que houve cerceamento do direito de defesa porque grande parte dos seus documentos foram retidos no início da fiscalização e alguns não mais devolvidos. Através do pedido de fls. 424/425 a autuada solicitou devolução de documentos e não obteve resposta. Insistiu no pedido (fls. 443), teve a solicitação negada e foi repreendida por ter comparecido à repartição para analisar documentos sem agendar visita (fls. 444/445).

Também haveria cerceamento de defesa em razão de o Fisco somente ter fornecido cópia de inteiro teor do processo após decorridos 10 dias do prazo para impugnação. Diz que a situação é agravada pelo fato de as supostas infrações estarem baseadas em documentos de terceiros.

1.2 - Ilícitude na colheita das provas

Reclama a empresa que haveria ilícitude na busca e apreensão de documentos pois, na petição inicial, dirigida ao juiz, teriam sido sintetizados e não transcritos, depoimentos de certas pessoas, depoimentos esses mutilados pela má qualidade da gravação. Haveria também ilegalidade por ter sido lavrado Termo de Retenção em substituição a auto circunstanciado e pela ausência de duas testemunhas presenciais na busca e apreensão, em ambos os casos com afronta ao art. 245, § 7º, do CPP.

1.3 - Decadência

Alega a autuada que o prazo decadencial a ser considerado é o do art. 150, § 4º, do CTN (cinco anos a contar do fato gerador) para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Diz ser inaplicável o disposto no art. 173, I, do CTN (cinco anos a contar o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) visto que não comprovados fatos que evidenciassem evidente intuito de fraude. Mesmo que o fisco considerasse a existência de dolo, parte do lançamento teria sido constituído a destempo. Repele as teses dos cinco anos mais cinco anos e do prazo decadencial de 10 anos para as contribuições que financiam a seguridade social (CSLL e Cofins). O enquadramento legal dos autos de infração não faz menção à lei nº 8.212/1991. Traz doutrina e jurisprudência.

2 - MÉRITO

Vamos utilizar os mesmos títulos e subtítulos usados na impugnação.

2.1 - Do ilegal arbitramento

Diz a impugnante que a razão para o arbitramento do lucro, em vista do único enquadramento indicado no auto de infração seria a imprestabilidade da escrituração, em razão de indícios de fraudes, erros e deficiências. A irregularidades que teriam embasado o arbitramento seriam: (1) omissão sistemática de receitas; (2) conta-corrente bancária não escriturada; (3) utilização de interpostas pessoas; (4) grande volume de omissão de receitas, de despesas e de pagamentos não contabilizados e; (5) violações formais às normas de contabilização.

As irregularidades apontadas não seriam motivo para arbitramento, a saber:

(1) omissão de receita, caso tivesse ocorrido, deveria ser adicionada ao lucro real (art. 288 do RIR/99);

(2) a manutenção de conta bancária à margem da escrituração, no caso concreto, é atenuada pelo fato de: (I) os valores serem irrisórios frente à movimentação global; (II) os saldos depositados constarem do caixa; (III) a movimentação restringir-se ao período-base de 01/04/1997 a 22/05/1998, já decaídos. Eventual arbitramento somente poderia ocorrer nos trimestres em que houve movimentação da conta bancária. Considerando-se o destaque dado à conta no contexto da fiscalização, apesar de movimentar apenas meia dúzia de réis, é de se desconfiar que nem ao menos o fisco acredita que os quase 20 milhões de receita omitida existiram.

(3) a presumível utilização de interpostas pessoas para aquisição de imóveis não tem qualquer relação com a pessoa jurídica autuada;

(4) quanto aos valores pagos pela Financiera Biwel no mercado interno, o autuante considerou todos os pagamentos como de responsabilidade da autuada, o que não é correto. Essa leitura irreal fez com que o Fisco apontasse inúmeros pagamentos não contabilizados e, nessa esteira, os tomasse por receitas omitidas. Verifica-se assim, que um mesmo fato, isto é, os pagamentos efetuados pela Biwell a diversas empresas brasileiras, mesmo que indevidamente imputados pelo fisco à Serra Morena, foram utilizados pelo digno fiscal para justificar o arbitramento sob três roupagens distintas: uma vez sob a forma de despesas não contabilizadas; a segunda, sob a forma de receita omitida e, a terceira, sob a forma de pagamentos não contabilizados. Diz que desse 'engodo dialético' resultou a pomposa sentença utilizada para justificar o arbitramento (sic): '4) Grande volume de omissão de receitas, de despesas e de pagamentos não contabilizados' Chama atenção para o fato de que, do total da

receita supostamente omitida - quase R\$ 19 milhões, aproximadamente R\$ 14 milhões são representados por esses pagamentos erigidos à condição de receita omitida.

A impugnante diz que o arbitramento foi um golpe de mestre do autuante, pois caso adotasse o Lucro Real não haveria um centavo de imposto a exigir, afinal a despesa não contabilizada somente permitiria presumir uma receita omitida de igual valor. No arbitramento, a despesa de R\$ 14 milhões gera - sob a ótica do Fisco - um lucro de mais de R\$ 5 milhões.

As alegadas violações às regras de contabilização não estão comprovadas nos autos e não fazem parte do enquadramento legal, não podendo ser utilizadas. Além do mais, caso existissem, não inviabilizariam a apuração do lucro real.

No lançamento efetuado em 20/02/2002, relativo ao Iº trimestre de 1997 -processo 11080.001480/2002-70 estavam presentes todas as razões pelas quais o fisco agora adota o arbitramento, mas manteve-se o Lucro Real.

É incoerente o lançamento, pois ao mesmo tempo em que a escrita é tida por imprestável, é utilizada para apuração da receita conhecida.

Caso houvesse vícios suficientes para desacreditar a escrituração, o arbitramento deveria ser aplicado somente naqueles trimestres em que a situação ocorreu

2.2 - Das incriminações genéricas do relatório da atividade fiscal

A impugnante reclama da série de afirmações e acusações infundadas formuladas pelo autuante, que teriam o objetivo de justificar o porquê da demora da ação fiscal por três anos e quatro meses, com prejuízos diretos, como a presença fiscal na empresa e a contratação de equipe para atender às intimações e indiretos, adimplidos através dos elevados tributos ... necessários para custear a 'máquina administrativa' que remunera um Auditor-Fiscal por três anos e quatro meses, para concluir sobre a imprestabilidade ou não da escrita (fls. 812). Outro objetivo das acusações é o julgador da esfera administrativa e judicial - as fantasiosas acusações seria direcionadas ao fortalecimento dos frágeis motivos técnicos para desclassificação da escrita. Alega que o denunciante Adriano Farias foi demitido por justa causa e esta seria a motivação das denúncias.

A empresa alega que as genéricas acusações propostas pelo autuante são totalmente estranhas à matéria autuada e passa a contestá-las, como resumido abaixo.

A página da empresa na internet teria sido retirada do ar por problemas técnicos e não em função da ação fiscal.

As acusações de prática de caixa-dois e utilização de doleiros são falsas, foram objeto de investigações pelo Ministério

Público, Polícia Federal e SRF há quatro anos e não existe qualquer sentença que confirme a prática delituosa.

Um dos grandes equívocos da autuação é acreditar que uma das formas de remuneração da Serra Morena seria decorrente das atividades de supervisão, recepção, armazenagem e expedição das mercadorias importadas. O fisco teria colhido junto a diversas empresas os montantes pagos na realização de tais atividades, presumiu terem sido pagos pela Serra Morena e, numa presunção sobreposta à primeira, presumiu representarem omissão de receita. Alega que haveria falta de objeto para a sonegação, pois se os valores pagos às transportadoras tivessem tido origem em receitas da Serra Morena, auferidas em operações com a Biwel, sua contabilização não alteraria a carga tributária dessa (fls. 815). Não haveria, inclusive, PIS e COFINS por se originarem de exportação de serviços.

Com relação às denúncias de Adriano Farias, diz;

- os documentos para comprovar as operações com a AEROTUR são somente três fichas cadastrais e não são válidas para acusar a impugnante de operar com doleiros;*
- não há comprovação de utilização do office boy denunciante como laranja para receber R\$ 20.000,00;*
- a aquisição de terrenos em Torres-RS não tem relação com a empresa, já foi discutida quando da fiscalização da pessoa física do Sr. Mário Lopes e data de 1997, período já atingido pela decadência;*
- não há prova de qualquer irregularidade que envolva a Serra Morena e a empresa D. B. Veículos, do Sr. Álvaro Bellini da Rosa.*

A próxima 'metralhadora giratória' foi disparada pelo autuante quando fala das demais atividades exercidas pela Serra Morena e pelos seus sócios. Todas as matérias já foram discutidas quando da fiscalização das pessoas físicas e não envolvem a empresa.

No tópico do relatório fiscal que fala de lavagem de dinheiro nada é comprovado. Para impressionar transcreve-se trecho da CPI do Narcotráfico.

Os cálculos de receitas de intermediação que a Serra Morena teria auferido não tem qualquer valor legal e é absurdamente inconsistente. A empresa recebe comissões pela intermediação de trigo de U\$ 0,40 por tonelada e não 4% do valor intermediado.

Quanto à utilização de doleiros o autuante traz documentos datados de 1997 e 1996 de valores que chama de milionários - R\$ 2.934,87 e R\$ 5.800,00 e que dispensariam comentários pela datas a que se referem. Outros valores irrelevantes apresentados pelo fisco poderiam ser explicados não tivessem os documentos da empresa sido retirados no início da ação fiscal. Afirma que ninguém está livre, mesmo um presidente de um Banco Central, de ver um cheque de sua emissão depositado em conta-corrente de um doleiro.

O Sr. Toshio Tadano opera com empresa própria e nada do que consta no processo autoriza a conclusão do fisco de que o mesmo atua como laranja da impugnante. A Sra. Maria da Glória é advogada e eventualmente presta serviços à Serra Morena. A fiscalização na pessoa física da Sra. Maria da Glória já demonstrou que os valores por ela manuseados o foram em razão do ofício.

No tocante à utilização de um sistema financeiro paralelo, consistente em pagamentos da autuada com cheques de terceiros, diz que não existe qualquer norma na legislação tributária a vedar o recebimento de cheques de terceiros. Encerra a defesa desse tópico dizendo em busca do rastro dos 'milhões omitidos', foram reviradas centenas de contas bancárias, encontrando-se uma, com ínfimos valores, compatíveis com a movimentação de um fraude franciscano, mas longe de denunciar atividades de uma empresa envolvida nas supostas milionárias fraudes'.

2.3 - Da ilegal presunção de omissão de receita por falta de escrituração de pagamentos efetuados

A autuada, mesmo admitindo o arbitramento para fins de argumentação, tem por ilegal a presunção de omissão de receita com base na falta de escrituração de pagamentos efetuados, por três razões por ela assim sintetizadas:

a) os pagamentos apontados como sendo de responsabilidade da impugnante, não foram por esta efetuados (fls. 827);

b) no caso fático, a presunção é mecanismo exclusivo do lucro real;

Alega a empresa que (fls. 830) em síntese, não pode o fisco valer-se de uma contabilidade, por ele condenada, como se boa fosse, para colher dela ilações desfavoráveis ao contribuinte e ao mesmo tempo desclassificar o sistema de tributação adotado sob a alegação de contabilidade imprestável. São dois pesos e duas medidas. Ademais ... não se admitem presunções na hipótese de adoção do lucro arbitrado, mesmo aquelas legalmente previstas para o lucro real. Traz jurisprudência administrativa dando conta de que no arbitramento não há como utilizar a escrituração para apuração de omissão de receitas.

c) mesmo que o mecanismo de presunção fosse aplicável ao lucro arbitrado, não foi cumprido, por parte do fisco, o rito processual prescrito para perfectibilizar a presunção.

Alega a impugnante que, por força do art. 281 do RIR/99, o fisco deveria ter oportunizado ao contribuinte durante a ação fiscal, a possibilidade de produzir prova da improcedência da presunção. O dispositivo invocado é o que segue, o destaque é do contribuinte:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da

presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 40):

[...]

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; [...]

2.4 - Da omissão de receitas supostamente existentes

A impugnante contesta a ocorrência de omissão de receitas em tópicos específicos, divididos pela natureza das receitas, como resumido adiante.

2.4.1- Receitas presumidas por falta de escrituração de pagamentos efetuados

Alega que não aufera remunerações por atividades de supervisão, recepção, armazenagem e expedição no trânsito interno de mercadorias importadas, como acredita o agente fiscal. Esse entendimento equivocado teria provocado estrondosa suposta omissão de receitas. Os gastos com as atividades acima seriam de responsabilidade da exportadora, a Financiera Biwel que os paga através de representantes. Diz que valores assim alcançados para as transportadoras locais, jamais podem ser considerados receitas e despesas dos 'representantes' que os recebem da Biwell e os entregam aos destinatários. Esses, na condição de meros repassadores, não auferem qualquer receita. O equívoco do Fisco teria ocorrido por três razões: a primeira, decorre de as empresas prestadoras dos serviços induzidas pela constante presença da Serra Morena ... informaram que a remuneração por elas recebida era de responsabilidade da impugnante. A segunda razão é em função de a Serra Morena ter servido, em determinados casos, como repassadora para a Financiem Biwell. Nessa hipótese, contabilizou os valores recebidos da Biwell em conta do Passivo Circulante, destinando-os, posteriormente, aos credores da Biwell. A terceira razão está no fato de o fisco ter inferido que a autuada não se preocupou em colher as provas efetivas quanto do pagamento às empresas. Diz que por se tratar de prova negativa, ela cabe ao Fisco e não está ao alcance da impugnante.

Oferece outros subsídios para esclarecer o caso: diz que o autuante informa que a maior parte dos pagamentos foi feita por Rafael Gabino Laurel, representante da Biwel no Brasil. Assevera que esse, evidentemente, nessa condição também quitava, por conta da Biwell, os compromissos dessa no Brasil. Os contratos de câmbio juntados ao processo nas fls. 197 a 202, do Anexo 5, comprovaram pagamentos efetuados diretamente pela Biwel, mas imputados pelo Fisco à Serra Morena. Diz que a documentação carreada aos autos pelo autuante mostra que as exportações contratadas pelas moageiras, à Biwel, com intermediação da Serra Morena, foram pactuadas em regime de INCOTERM - DDU (Delivered Duty Unpaid). Faz referência aos documentos de fls. 128 a 132 do anexo XI do processo. Refere a existência de casos em que o moinho importador é quem efetua os pagamentos às transportadoras internas - fls. 80 a 82 do anexo XI.

2.4.2 - Suposta omissão de receita por comissões no passivo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 22/01/2014

4 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 31/01/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 03/02/2014 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Essa omissão de receitas foi inferida pelo Fisco a partir dos lançamentos contábeis. Os valores corresponderiam a recursos de terceiros, no caso, da Biwel, destinados aos credores dessa, as prestadoras de serviços de transporte interno. Juntamente com tais recursos a empresa recebeu os valores correspondentes a sua corretagem, essa sim receita própria. Aqui transpareceria a razão inconfessada do arbitramento se mantivesse o lucro real, essa suposta infração não redundaria em exigência, eis que o fisco teria também que admitir os pagamentos como despesas.

2.4.3 - Suposta omissão de receita por compra de terreno

A Biwel adquiriu da Cooperativa Languirú terreno para fixar-se em solo gaúcho. Por questões de ordem estratégica desistiu. A Serra Morena viu a possibilidade de expandir sua base operacional e adquiriu o imóvel por R\$ 750.000,00. Depois, em vista da mudança do local da base operacional, vendeu o imóvel por R\$ 1.060.000,00 para a CIAGRAN. Todo o trabalho feito pelo fisco demonstrou a regularidade da operação. O único argumento - ingênuo e simplório - do agente do fisco é de o negócio não é crível porque a Biwel teria aberto mão de um lucro de R\$ 310.000,00. Argumenta a impugnante que, fosse assim, a Cooperativa Languirú também teria renunciado a esse mesmo lucro em favor da Serra Morena. Há absoluta falta de provas do inferido pelo fisco. Toda documentação no processo mostra que a operação foi legal.

2.4.4 - Suposta omissão de receita por empréstimo da Biwel

Como parte do plano de desenvolvimento de infra-estrutura logística assumido pela Serra Morena, a Biwel emprestou U\$ 275.000,00, regularmente, como demonstra uma infinidade de documentos juntados pelo autuante, a saber: a) pedido ao Banco Central (fls. 275); b) carta de confirmação e condições do empréstimo (fls. 276); c) registro do contrato no Banco Central (fls. 277); d) Certificado de Registro e anexo do empréstimo do Banco Central (fls. 278/280); e) pedido ao Banco Central solicitando registro da operação (fls. 286); f) carta de confirmação e condições do empréstimo (fls. 287); g) registro do contrato no Banco Central (fls. 292/294); h) Certificado de Registro e anexo do empréstimo do Banco Central (fls. 288/290). A única justificativa do fisco para desconsiderar os empréstimos foi de que o saldo devedor atingiu pícaros extraordinários (sic), sem, no entanto, o zeloso autuante informar acerca do fundamento legal que fixa o pícaro máximo (sic). Considera a omissão inferida desguarnecida de prova e ao desabrigo de fundamento legal.

2.5 - Da inconsistência na quantificação da exação

Haveria deficiências técnicas na quantificação da base de cálculo dos tributos.

Admitindo as infrações para fins de argumentação, alega a impugnante que a omissão de receita resultante, classificada como sendo de prestação de serviços por força do disposto no

parágrafo único do art. 537, do RIR/99, deveria ser considerada isenta para o PIS e COFINS, em vista do contido no art. 14, inc. III e § 1º, da MP nº 2.158.

2.6 - Da inaplicabilidade de multa qualificada

O agente do fisco teria justificado, de forma generalizada, a multa de ofício de 150% sem atribuir, às presumidas omissões qualquer aspecto que justificasse a qualificação de fraudulenta.

A multa não poderia ser majorada, entre outros aspectos: a) porque algumas das infrações são presumidas e a lei não permite presumir fraude, conluio ou simulação; b) porque haveria, em alguns casos, falta de objeto, visto que a eventual omissão de receitas evidenciada por pagamentos não escriturados teria os efeitos tributários anulados pela escrituração de despesas de igual valor; c) porque as infrações inferidas a partir dos lançamentos contábeis cingem-se a divergência em torno da interpretação da lei; d) também nesse último caso haveria falta de objeto, pois se os valores tivessem sido creditados e debitados, respectivamente, em conta de receita e de despesas, o efeito sobre a base de cálculo dos tributos seria nula. Situações que autorizem a aplicação de multa agravada devem ser minuciosamente descritas, o que não teria ocorrido no caso concreto.

2.7 - Lançamentos decorrentes

Pede que aos lançamentos reflexos seja aplicado, no que couber, o decidido em relação ao IRPJ.

6. Requerimentos

Preliminarmente a empresa requer que:

- a) seja reconhecida a decadência das exigências constituídas intempestivamente, pois a notificação ocorreu em 22 de julho de 2004, constituindo créditos sobre fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/04/97 e 31/12/2000; concessa venia, estão decaídas as exações relativas ao período de 01/04/97 a 30/06/99, de todos os tributos que integram o presente processo, considerando-se estar inprovada fraude, dolo ou simulação; mesmo que haja entendimento no sentido "de se aplicar o art. 173, do CTN, ainda assim a decadência estará presente em relação 1997 e 1998 (a argumentação está no item 2.1 deste petitório, fundamentada no art. 150, § 4º do CTN);*
- b) seja reconhecida a nulidade da exação por cerceamento do direito de defesa, primeiramente em vista da retenção de grande parte dos documentos da empresa, dessa retirados por ocasião do início da fiscalização e não mais devolvidos; também, conforme comprova o Anexo D da impugnação, houve cerceamento de defesa pela redução em 1/3 do prazo para a impugnação, previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 (a argumentação desse pedido está no item 2.2*

das razões preliminares e está fundamentado no art. 59, inc. II, do Decreto 70.235/72);

c) sejam excluídas as provas obtidas de forma ilícita, conforme argüido no item 2.3 da impugnação;

No mérito, requer que:

d) seja reconhecido como ilegal o arbitramento, por procedido em completo desacordo com as hipóteses de lei, determinantes da medida extrema; considere-se que a irregularidade contábil alegada - art. 530, inciso II, do RIR/99 -, não está comprovada, pois todas as supostas deficiências, aqui admitidas para argumentar, estão perfeitamente identificadas e quantificadas, na maior parte colhidas da própria contabilidade (a argumentação completa acerca deste ponto está nos itens 3.1 e 3.2, da impugnação e está fundamentada no art. 530, inciso II, do RIR/99);

e) sucessivamente, caso mantido o arbitramento (c), pede-se seja afastada da exigência a tributação incidente sobre a omissão de receita presumida com base na falta de escrituração de pagamentos efetuados (colunas 2 a 6 e 9, do mapa trazido no Anexo B); tal presunção, em vista da desclassificação da escrita, não pode prosperar, ainda mais quando desacompanhada de remontagem do fluxo de caixa, afinal, não é coerente presumir deficiências a partir de uma escrita desclassificada; a insubstância da presunção também é argüida em vista do descumprimento das formalidades procedimentais exigidas para sua perfectibilização (a argumentação acerca deste pleito está no item 3.3 da impugnação e se funda no art. 281, do RIR/99);

f) sucessivamente, caso mantido o arbitramento (c) e, ainda, se considerada correta a presunção de omissão de receita por falta de escrituração de pagamentos efetuados (d), requer-se sejam acolhidos os argumentos da litigante que nega ter efetuado os pagamentos em que se assenta a presunção, sendo-lhe impossível provar a origem dos mesmos, pois não pode ser exigido dela a prova negativa; considere-se que o fisco apenas insinua que os pagamentos têm origem na impugnante, sem, entretanto, prová-lo (argumentações sobre a matéria estão contidas nos subitens 3.4.2 e 3.4.4 desta peça, apoiadas no disposto no art. 114, do CTN);

g) a exigência inferida a partir dos registros contábeis em conta do passivo circulante, considerados como omissão de receita (coluna 8 do mapa Anexo B), não pode prosperar pois aqueles valores referem-se a recursos de terceiros, custodiados na autuada (argumentos no subitem 3.4.3 da impugnação com fundamento no art. 114 do CTN);

- h) as omissões de receitas inferidas pelo fisco, sem qualquer fundamentação, derivadas da compra do terreno, da Cooperativa Lahguirú, pela Biwel (coluna 9 do mapa do Anexo B), bem como dos empréstimos efetuados pela Biwel à Serra Morena (coluna 10 do mapa do Anexo B), não podem merecer acolhida; afinal, as duas operações estão plenamente comprovadas nos autos, não sendo possível que delas se possa inferir qualquer forma de omissão de receita (argumentações nos subitens 3.4.4 e 3.4.5 da impugnação; fundamento legal art. 114, do CTN);*
- i) caso venha remanescer algum valor a exigir, o que se admite para argumentar, requer-se sejam deduzidas eventuais inconsistências na quantificação dos tributos lançados, apontadas no item 3.5 da impugnação;*
- j) também, caso persista exigência, contesta-se a aplicação da multa qualificada, por incomprovada a hipótese de evidente intuito de fraude na forma prevista nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (considerações nesse sentido estão contidas no item 3.6 da defesa).*

Consta do dispositivo do Acórdão da DRJ/POA nº 5.617, de 29 de abril de 2005:

Acordam os componentes da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, considerar procedente em parte os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, para cancelar R\$ 1.068.061,12 de crédito tributário lançado, nos termos do voto do relator e planilhas de cálculos que acompanham a decisão. O julgador Victor Augusto Lampert votou pelo cancelamento da Cofins e PIS incidentes na prestação de serviços para o exterior e pela manutenção dos demais lançamentos.

Quanto ao crédito exonerado, submeta-se à apreciação do Primeiro Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, por força de recurso necessário. Esclareça-se que esta exoneração só será definitiva após decisão de segundo grau que julgue improcedente o recurso de ofício.

A fundamentação do voto condutor da decisão de primeira instância para cada um dos pontos alegados na impugnação inicial encontra-se a seguir transcrita:

VOTO

PRELIMINARES

1 - Cerceamento do direito de defesa

A empresa reclama da não devolução de documentos, apesar de ter requerido a entrega dos mesmos. Reclama ainda da demora na concessão de cópias do processo.

Os pedidos de devolução de documentos a que se refere a autuada foram formulados durante o trabalho de auditoria, ainda em 2002 e os autos de infração em análise foram lavrados em 2004.

O trabalho de fiscalização é inquisitivo e nessa fase não há cerceamento de direito de defesa pela simples razão de que não há do que se defender. É somente com a lavratura da exigência e sua ciência ao contribuinte que se instaura o contraditório e, com ele, surge o direito de defesa. Mesmo assim é de se esclarecer que o art. 915 do RIR/99 autoriza a retenção de documentos para exame fora da empresa fiscalizada. Pode o fisco, julgando necessário, reter esses papéis até a conclusão da auditoria. É o que aconteceu no presente caso. Os documentos retidos ficam em poder dos auditores responsáveis pelo trabalho - não poderia ser diferente - e, considerando que esses desenvolvem trabalhos externos, razoável que a empresa tivesse que marcar dia e hora para consultar a documentação. Ressalte-se que essas considerações são feitas para o caso concreto, onde ainda não estava concluído o trabalho fiscal.

Com a conclusão da auditoria e ciência da exigência fiscal, instaura-se o contraditório e a consequente possibilidade de defesa. No Termo de Encerramento da ação fiscal (fls. 618) consta expressamente que todos os documentos utilizados na presente fiscalização e ainda não devolvidos ao contribuinte encontram-se à disposição, no estado em que foram recebidos, para retirada no Serviço de Fiscalização (sala 328). Com isso, a partir da instauração do contraditório e da abertura do prazo de defesa, a empresa passou a contar com toda a documentação antes retida.

Apesar de ter tido notificada em 21/07/2004 - data de ciência do auto de infração - de que todos os documentos retidos estavam à disposição da empresa, a impugnante, quando o presente processo estava em fase de julgamento, voltou a solicitar a devolução dos mesmos em 23/03/2005, conforme se constata pelo documento de fls. 886/887, na qual diz que passados quase cinco anos da apreensão, mais uma vez dirigimo-nos à repartição para pleitear a devolução da documentação que vem sendo retida ilegalmente. Ora, é visível a intenção de criar um cerceamento de defesa que não existe. A empresa preocupa-se com a entrega de petições solicitando a devolução dos documentos, mas não vem à repartição para buscá-los, mesmo estando os documentos disponíveis há 10 meses. Em resposta à solicitação da empresa, a Fiscalização reiterou que a documentação estava à disposição desde o encerramento dos trabalhos (fls. 890/891) e a autuada efetuou a retirada (fls. 892).

A outra alegação da empresa é de que seu direito à defesa foi cerceado pela demora no fornecimento de cópias do processo.

Não é verdade.

Junto com os Autos de Infração a empresa recebeu cópia do relatório da atividade fiscal e das planilhas de cálculo, conforme comprova o aviso de recebimento de fls. 768. Com isso o auto de infração cumpria todos os requisitos do art. 59 do PAF, entre eles a descrição dos fatos, as disposições infringidas e a

determinação da exigência. Desde a ciência é garantido aos contribuintes a consulta aos autos do processo, no horário normal da repartição. Com isso está garantido o pleno direito de defesa. E, esse direito foi garantido à autuada, no presente caso, inclusive ela não alega que lhe tenha sido negado o direito de vista aos autos. Ressalte-se que o fornecimento de cópias integrais dos autos não é requisito de validade da intimação, nem requisito para inicio da fluência do prazo para impugnação.

Agora, caso a empresa, por conveniência própria e conforto, desejar ter cópia integral do processo, poderá obtê-la:

§ 2º É facultado o fornecimento de cópia do processo ao sujeito passivo ou a seu mandatário (Lei n 9.250, de 1995, art. 38, § 2º).

A lei não fixa prazo no qual as cópias devam ser fornecidas e, com isso, acredito que deva se adotar um critério de razoabilidade. No caso concreto, a empresa foi intimada em 21/07/2004 (fls. 768) e, 48 horas depois solicitou cópia integral do processo, portanto em 23/07/2004, uma sexta-feira (fls. 763). Em 28/07/2004, quarta-feira, recebeu cópia dos 4 volumes que compõem o processo (fls. 1 a 762). Ou seja, já no terceiro dia útil após o pedido, as cópias foram entregues. Além desses volumes, o processo tem treze anexos, alguns com mais de um volume. Cópias de todos esses documentos foram entregues em 02/08/2004, no sexto dia útil após o pedido. Dada a quantidade de páginas a serem copiadas, não me parece que tenha sido excessiva a demora.

Por outro lado, com a defesa apresentada - em que todos os aspectos da exigência são atacados - fica claro que não houve cerceamento do direito de defesa. A autuada demonstra conhecer plenamente as infrações que lhe foram imputadas, a base legal para o lançamento, a forma de apuração da base de cálculo, etc.

Com isso, tenho que inexistiu cerceamento do direito de defesa.

2 - Ilícitude na colheita das provas

A contribuinte reclama de vícios na concessão, pelo Poder Judiciário, do Mandado de Busca e Apreensão de documentos e vícios no procedimento de retenção desses. Uma das alegações é de que o juiz do caso teria sido induzido em erro, com a mutilação de depoimentos na petição inicial.

A coleta de documentos na empresa foi efetuada para cumprir "Mandado de Busca e Apreensão" e o acesso aos dados em meio magnético foi autorizado por "alvará judicial" (does. de fls. 02/05).

Não cabe à autoridade administrativa julgar a legalidade dos atos emanados do Poder Judiciário, tanto quanto não cabe apreciar a legalidade/constitucionalidade dos atos legislativos. Eventual irregularidade deve ser alegada e decidida no próprio Poder Judiciário.

O procedimento adotado para retenção dos documentos está em conformidade com o que prevê a legislação fiscal. Inclusive, o acesso ao estabelecimento do contribuinte, independe de autorização judicial, conforme se vê no art. 910 do RIR/99, abaixo reproduzido:

Art. 910. A entrada dos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional nos estabelecimentos, bem como o acesso às suas dependências internas não estarão sujeitos a formalidades diversas da sua identificação, pela apresentação da identidade funcional

O mesmo RIR/99 prevê a possibilidade de retenção de livros e documentos para exames fora do estabelecimento, o procedimento para lacração quando a quantidade de documentos não permitir a identificação e conferência no local em que foram encontrados e a notificação prévia do contribuinte para assistir o rompimento do lacre e identificação do material retido. Tudo isso foi observado no procedimento em análise. Vejamos: alguns documentos foram identificados e retidos (termos de fls. 06/07/08). Outros foram retidos e lacrados (fls. 73), o contribuinte intimado para acompanhar a abertura dos lacres e identificação dos documentos (fls. 74). Na presença de dois representantes da empresa foram abertos os lacres (fls. 79 e 85) e relacionados todos os documentos apreendidos (fls. 81/84, 86/94). Tudo foi efetuado com estrita observância das disposições de lei, consolidadas no RIR/99 e reproduzidas abaixo:

Retenção de Livros e Documentos

Art. 915. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 35).

§ 1º Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 35, §12).

§ 2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 35, §2º).

Lacração de Móveis, Depósitos e Arquivos

Art. 916. A autoridade fiscal encarregada de diligência ou fiscalização poderá promover a lacração de móveis, caixas, cofres ou depósitos onde se encontram arquivos e documentos, toda vez que ficar caracterizada a resistência ou o embargo à fiscalização, ou ainda, quando as circunstâncias ou a quantidade de documentos não permitirem sua identificação e conferência no local ou no

momento em que foram encontrados (Lei n.9.430, de 1996, art. 36).

Parágrafo único. O sujeito passivo e demais responsáveis serão previamente notificados para acompanharem o procedimento de rompimento do lacre e identificação dos elementos de interesse da fiscalização (Lei n.9.430, de 1996, art. 36, parágrafo único).

Não reconheço qualquer vício que invalide as provas trazidas ao processo

3 - Decadência

A autuada agiu com evidente intuito de fraude, como veremos por ocasião da análise de mérito. Esta Turma, em outros julgados, firmou entendimento de que a fraude, o dolo e a simulação fazem com que não flua prazo de decadência. As razões de nosso entendimento - calcado basicamente na interpretação dada pelo RIR/99 - estão expressas no voto proferido pelo Julgador Victor Augusto Lampert e que resultaram no acórdão nº 407, sessão de 06/02/2002, que em parte reproduzo e adoto as conclusões para o caso em análise:

Estão os julgadores das DRJ obrigados a observar o entendimento da SRF expresso em atos tributários (art. 7º, da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001). Tendo em vista a inexistência de ato da SRF expressando seu entendimento em matéria de decadência, a meu ver, num segundo passo, ele deve buscar soluções no Regulamento do Imposto de Renda (RIR), tendo em vista sua natureza de consolidação da legislação, aprovada pelo Poder Executivo.

*O RIR/1999 trata de decadência num capítulo intitulado **Decadência e Prescrição**, composto de três seções, respectivamente: **Decadência Prescrição e Não Fluência de Prazo**. São relevantes, no caso em tela, a primeira e a última.*

A primeira seção abrange os arts. 898, 899 e 900, referindo-se este último à decadência do direito de pleitear restituição de indébito. No primeiro artigo (art. 898) constam regras gerais de decadência do direito de constituir o crédito tributário, praticamente reproduzindo o texto do art. 173, do CTN. No segundo (art. 899) há norma específica para a decadência do direito de constituir o crédito referente aos tributos lançados por homologação: tal direito extingue-se em cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sendo sua matriz legal o § 4º, do art. 150, do CTN.

A bem da verdade, também dessa forma se posiciona a doutrina majoritária, isto é, no art. 173 há regra geral de decadência e no § 4º do art. 150 uma regra para a decadência do direito de constituir o crédito relativo aos tributos lançados por homologação. Há divergência, todavia, no que toca à ressalva contida no final do § 4º ("salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"). Alguns entendem que nesses casos, passa a incidir a regra do art. 173; outros, que simplesmente fica excluída a decadência.

É possível verificar que o RIR/1999 segue a segunda corrente, pelo seguinte motivo. A seção relativa a não fluência de prazos abrange os arts. 902 e 903. O art. 903 refere-se à suspensão da fluência dos prazos de decadência e de prescrição em diversas

situações, que não se aplicam ao presente caso. Mas no art. 902, está estabelecido que nos casos de lançamento por homologação não flui o prazo decadencial se o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação.

Assim, caracterizada a utilização de meios dolosos para se furtar à tributação, o art. 902, do RIR/1999 incide e, em consequência, não flui o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a tributos cujo lançamento se enquadra na modalidade por homologação. Logo, sob o aspecto da decadência, é válido o lançamento, com relação a todos os períodos de apuração por ele alcançados.

Não fosse por tais argumentos, no âmbito do Poder Judiciário ganha força outra interpretação, que redunda, também, na inocorrência da decadência no caso concreto.

O Superior Tribunal de Justiça, a contar de 1995, adotou entendimento de que a decadência, nos casos de lançamento por homologação, ocorre depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito de rever e homologar o lançamento. Na prática, essa interpretação faz com que tenha o Fisco 10 anos para constituir o crédito tributário a contar do fato gerador.

Em decisão de 23/10/2002, o Relator Ministro Milton Luiz Pereira (Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 2001/0048657-6), confirma essa interpretação, como se vê abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA (ARTS. 496, VIII E 546 CPC; ART. 266, RISTJ). TRIBUTÁRIO. ICM. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Decadência. CTN, artigos 150, § 4º e 73, I.

1. A lavratura do auto de infração é uma das bases de procedimento administrativo fiscal e não encerramento do lançamento fiscal e tributário. A constituição do crédito tributário é ato complexo.

2. A data do fato gerador, por si, não é o termo inicial da decadência. Opera-se depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento. Interpretação conjugando as disposições dos artigos 150, § 4º e 173, I, CTN.

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Embargos acolhidos.

(...)

Ora, essa forte corrente jurisprudencial não pode ser ignorada pelo julgador administrativo, mais ainda que o STJ detém a competência constitucional para, em última instância, interpretar leis federais. (CF, art. 105, III, 'a' e 'c'). Não me parece prudente fulminar exigência no seu nascedouro, quando

o Poder Judiciário, por um de seus tribunais superiores, reconhece a legitimidade do lançamento.

(...)

Isso também se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois a lei 8.212/91, artigo 11, refere que se constituem em contribuições sociais aquelas incidentes sobre o faturamento (COFINS e PIS) e o lucro (CSLL). Não nos esqueçamos, também, do que dispõe o Decreto-Lei 2.052/83, artigo 3º, que prescreve prazo decadencial de dez anos para o PIS.

O fato de a Lei nº 8.212/1991 não constar dos autos de infração não afasta a sua aplicação, nem gerou qualquer dificuldade à contribuinte.

Como se vê, não há que se falar em decadência no caso concreto, visto que a mais antiga das infrações remonta ao ano-calendário 1997 e o crédito tributário foi constituído no ano de 2004.

MÉRITO

1 - Omissão de receitas

A ação fiscal tenta demonstrar que a autuada omitia receitas, principalmente sob a forma de subfaturamento de comissões recebidas pela intermediação de importações. Esses recursos omitidos regressariam ao país através de doleiros ou empréstimos fictícios.

O Relatório de Pesquisa e Investigação do Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª Região Fiscal - ESPEI, constante no Anexo XI - do qual a contribuinte obteve cópia integral - informa que, de acordo com informações coletadas junto a empresas que atuam no comércio exterior, a corretagem cobrada nas importações seria da ordem de 3% a 5%, do valor de cada operação, variando conforme a mercadoria (fls. 07). Às fls. 116 está cópia da Fatura Proforma nº 1210 onde consta que a comissão do agente é de 4% sobre o valor total da fatura. Às fls. 123 consta cópia do Commercial Invoice nº 11606 em que está prevista uma comissão de agente de 5% sobre o valor total da fatura. Nos dois casos, os documentos estão em papel timbrado da Serra Morena, que neles figura como agente. As importações ocorreram em 1999. São, portanto, documentos da própria autuada confirmando a pesquisa realizada pelo ESPEI junto a outras empresas: as comissões giram em torno de 4%.

Com os chamados cálculos globais, adotando-se o comissionamento como sendo de 4%, chegou-se a uma receita, na intermediação de importações, em torno de R\$ 15.000.000,00 para o período de janeiro/1997 a dezembro de 2000. Nesse mesmo período a empresa reconheceu receitas de comissões de agente de R\$ 522.242,27 (fls. 635, relatório fiscal).

A impugnante afirma que não há possibilidade de se atingir o comissionamento de 4%. Diz que a remuneração no Brasil oscila entre 25 a 40 centavos de dólar por tonelada métrica. O patamar

máximo da empresa seria 40 centavos de dólar (US\$ 0,40). Junta informação da Bolsa de Mercadorias informando que a comissão gira em torno de 1,25% sobre o total negociado (fls. 771). Junta também o documento de fls. 855, em espanhol, não traduzido, acerca do valor das comissões na Argentina.

Por outro lado, os documentos de fls. 116 e 123 do anexo XI, da própria autuada, dão conta de comissões de 4% e 5% e estão em consonância com o levantamento efetuado junto a outras empresas, noticiado pelo ESPEI, em que se apurou ficar o comissionamento entre 3 e 5%. A impugnante silenciou a respeito dos percentuais constantes de seus próprios documentos. Preferiu trazer declaração do liquidante da Bolsa de Mercadorias do Rio Grande do Sul dando conta de que para o mercado nacional, a comissão do trigo é de até 1,25% (...) sobre o total negociado (sublinhei). Aparentemente, o percentual informado vale para operações dentro do país e, portanto, não teria aplicação para o caso em análise. Admitindo, para argumentar, que tal percentual fosse aplicado na intermediação de importações e, considerando que as exportações da Biwel para o Brasil foram de R\$ 382.742.891,00 entre 1997 e 2000 (fls. 688) e considerando ainda que a Serra Morena cobrasse comissão menor, exemplificativamente de 1%, então suas receitas com comissões, no período, teriam que ficar em torno de R\$ 3.820.000,00. Mas, como já dissemos, foram reconhecidas receitas a título de comissionamento de R\$ 522.242,27 (fls. 635). Mas, lembramos que o percentual de 1% foi aplicado apenas a título exemplificativo, para mostrar que a própria defesa da impugnante não a socorre de todo. Ao contrário, confirma a existência de omissão de receitas. Os percentuais indiscutíveis são os que constam da Fatura Proforma nº 1210 e do Commercial Invoice nº 11606, antes referidos - percentuais de 4% e 5%.

O documento de fls. 865, em espanhol, sem identificação do signatário, não preenche os requisitos do art. 157 do Código de Processo Civil. Mas mesmo que fosse levado em conta, não alteraria a situação, eis que genérico, descrevendo situações "em tese", enquanto no processo há documentos aplicáveis ao caso concreto - da Serra Morena.

Como se vê, por qualquer lado que se olhe, vai sendo confirmada a primeira premissa do fisco, de que a Serra Morena não reconhecia a totalidade de suas receitas.

A alegada omissão de receitas foi comprovada e mensurada a partir de quatro diferentes práticas adotadas pela empresa:

- a) Pagamentos efetuados a terceiros e não contabilizados;*
- b) Comissões registradas em contas de passivo;*
- c) Aquisição de terreno através da Financiera Biwel; e*
- d) Empréstimos fictícios da Financiera Biwel.*

1.1 - Pagamentos efetuados a terceiros e não contabilizados

O autuante diz que a Serra Morena efetuou, em nome próprio, um grande número de pagamentos não contabilizados, com recursos estranhos à contabilidade, utilizando contas-correntes de pessoas físicas e um verdadeiro sistema financeiro paralelo. A impugnante diz que, em alguns casos, fez pagamentos por conta da Financiera Biwel, tendo servido apenas como intermediária dos recursos e que nessa hipótese, contabilizou os valores recebidos da Biwell em conta do Passivo Circulante, destinando-os, posteriormente, aos credores da Biwell. Mas nega que tenha feito os pagamentos elencados pelo fisco (fls. 827):

“a) os pagamentos apontados como sendo de responsabilidade da impugnante, não foram por esta efetuados;

...a empresa, impugnante, nega que tenha efetuado os pagamentos a ela atribuídos pelo fisco.”

Definidas as linhas gerais da controvérsia, vamos às provas, para verificar se os pagamentos foram efetuados pela Serra Morena e se foram feitos em nome próprio ou por conta da Biwel.

1.1.1- Cia Docas de Imbituba

A CIA DOCAS DE IMBITUBA emitiu dois recibos, através dos quais dá quitação à Serra Morena de R\$ 350.000,00, recebidos através de transferências bancárias, relativos à aquisição de um guindaste. O contrato de compra e venda está às fls. 45/47 - com assinatura de representante da Serra Morena - e a cópia da ata da reunião do Conselho de Administração da vendedora às fls. 50. A referida Cia Docas de Imbituba efetuou todos os registros contábeis da operação e comprovou o recebimento dos recursos através de extratos e outros documentos bancários que apontam terem os depósitos ocorrido em duas agências diferentes do Banco do Brasil em São Paulo. Intimada várias vezes, a Serra Morena não esclareceu a origem dos recursos, mas admitiu provirem das atividades operacionais da empresa (fls. 411). Na impugnação, a empresa silenciou sobre o assunto.

Temos que, nesse caso, resta comprovada, de forma irrefutável, não só a omissão de receitas, mas também a utilização de terceiros não identificados para a realização dos pagamentos em São Paulo.

Aqui não cabe o argumento da impugnante de ter efetuado o pagamento por conta da Biwel, eis que não se trata da prestação de serviços de transhipment, mas aquisição de equipamento.

1.1.2- Adubos Trevo

A ADUBOS TREVO recebeu da autuada, entre 1997 e 1999, R\$ 1.989.233,99, a título de prestação de serviços, que não foram contabilizados pela Serra Morena. Os valores estão discriminados na planilha de fls. 689/691.

Há farta documentação comprovando os pagamentos, entre elas a escrituração contábil (fls. 5 a 156 do Anexo III) e extratos

bancários da Adubos Trevo (fls. 157 a 182 do mesmo Anexo), notas fiscais, recibos por ela emitidos e comprovantes de depósitos (fls. 183/309 do Anexo III), além de acordos entre as partes e troca de correspondências. Ressaltamos a existência de um grande número de notas-fiscais emitidas contra a Serra Morena e que constam nos volumes I e II do Anexo III.

Cópia dos recibos de depósito foram transmitidos por fax para a Adubos Trevo e as cópias constantes do processo muitas vezes trazem no cabeçalho a identificação do aparelho de fax da Serra Morena, o número do telefone da empresa e a data de envio. Como exemplo podemos citar os recibos de fls. 192, 194, 195 e 198, do Anexo III. Às fls. 244 e 273, do mesmo anexo, os comprovantes de depósito são encaminhados em papel timbrado da Serra Morena.

Às fls. 20 e 25, do Anexo XII estão dois Acordos Operacionais de Descarga de Navio nos quais foi apostado o "DE ACORDO", com assinatura do representante da Serra Morena.

A impugnante não faz nenhuma referência específica quanto a tais documentos.

A prova constante do processo é robusta e não deixa dúvidas quanto à prestação de serviços pela Adubos Trevo em favor da Serra Morena, bem como dos pagamentos que esta efetuou.

1.1.3- Navegação Aliança

Sob intimação a NAVEGAÇÃO ALIANÇA LTDA. forneceu cópias de seu Livro Razão onde estão registradas as operações que envolveram a SERRA MORENA. Juntou também alguns conhecimentos de embarque e extratos bancários. Com base nesses documentos foi elaborada a planilha de fls. 693/725 onde se apurou uma omissão de receitas em negócios envolvendo a Navegação Aliança, de R\$ 8.430.573,61. Houve pagamentos tendo Toshio Tadano e Maria da Glória Branco como intermediários. Sob intimação, a Serra Morena informou que, via de regra, a empresa limita-se apenas à coordenação logística e os pagamentos relativos a fretes são de responsabilidade de uma das partes - importador ou exportador - não havendo por parte da autuada qualquer desembolso na liquidação dos valores. Diz que reconhece como seus somente os pagamentos em favor da Navegação Aliança constantes da sua escrituração.

No entanto, há documentos que comprovam ter a Serra Morena efetuado pagamentos sem escriturá-los, como abaixo:

Na ficha de depósito nº 7281, fls. 483, consta ter a Serra Morena depositado em favor da Navegação Aliança R\$ 88.987,70, em 03/11/1998, utilizando-se vários cheques, alguns nominais à própria Serra Morena. A Serra Morena não escriturou nenhum pagamento em favor da Navegação

Aliança durante todo o ano de 1998 - vide planilha de fls. 452;

O depósito de fls. 529 do anexo VI - R\$ 80.000,00, em 07/06/2000 - foi efetuado pela Serra Morena utilizando vários cheques de terceiros (fls. 530/534);

Há outros depósitos da Serra Morena em favor da Navegação Aliança, como são exemplos os de fls. 487, 526, 528, 555, 566 e 569, todos do anexo VI.

As planilhas de fls. 694/725 especificam um a um os lançamentos contábeis no Livro Diário Geral da Navegação Aliança em que é debitada a conta bancos pelos pagamentos oriundos da Serra Morena. O autuante confirmou, por amostragem, que os recursos ingressaram nas contas bancárias da Navegação Aliança.

Os documentos antes referidos confirmam os registros contábeis da Navegação Aliança no tocante ao ingresso de recursos oriundos da Serra Morena, ou seja, eles provam que a autuada efetuou pagamentos em favor da Navegação Aliança, pagamentos esses não escriturados. Além do nome nas guias de depósitos, há cheques nominais à Serra Morena sendo, por esta, depositados em favor da prestadora de serviços. Com isso, a versão apresentada durante a ação fiscal - de que não fez desembolso de recursos outros que não os constantes da escrituração não se sustenta.

1.1.4 - Termasa

A fiscalização constatou um grande número de pagamentos em favor de TERMINAL MARÍTIMO LUIZ FOGLIATTO S. A. - TERMASA, não escriturados pela Serra Morena, através do confronto entre os valores escriturados por ambas as empresas. Os valores omitidos constam da planilha de fls. 729 a 734, num total de R\$ 3.326.350,15. A comprovação dos pagamentos é feita, entre outros, pelos seguintes documentos:

1. a fiscalização confirmou que nas contas-correntes bancárias da Termasa consta o crédito relativo aos valores de receita escriturados - os extratos bancários estão no anexo II;
2. às fls. 116, do Anexo II, consta um fax transmitido pela Serra Morena encaminhando à Termasa cópia de recibo de depósito de R\$ 27.030,24, escriturado na Termasa a débito de bancos e a crédito de Duplicatas a receber - nota de débito 824 - Serra Morena Ltda.
3. a busca e apreensão realizada junto à Serra Morena resultou na retenção de algumas notas de débito e duplicatas emitidas pela Termasa contra a Serra Morena. É possível identificar a contabilização dessas na Termasa e confirmar o ingresso dos valores através de extratos bancários. Os documentos são:

Documento	Nº	Fls. Anexo XII	Data	Valor	Extrato/contab fls. Anexo H
-----------	----	----------------	------	-------	-----------------------------

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 22/01/2014

4 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 31/01/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 03/02/2014 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

Nota de Débito	743	109	25/05/98	9.072,00	98
Nota de Débito	744	110	25/05/98	31.824,63	98, 99,100
Nota de Débito	772	115	04/06/98	26.820,00	103
Duplicata	4325	113	28/025/98	57.707,31	103
Duplicata	4326	114	28/05/98	9.674,19	103

O autuante esclarece que somente foram registrados pela SERRA MORENA os pagamentos efetuados através das contas correntes de sua titularidade, não tendo sido objeto de contabilização os pagamentos efetuados com a utilização de interpostas pessoas, como, por exemplo TOSHIO TADANO (fls. 660).

Também neste caso fica confirmado ter a autuada efetuado os pagamentos sem escriturá-los.

1.1.5 - Soceppar

A fiscalização identificou um total de R\$ 1.051.199,04 de pagamentos em favor da SOCEPPAR S/A SOCIEDADE CEREALISTA EXPORTADORA DE PRODUTOS PARANAENSES não contabilizados pela autuada, conforme mostrado na planilha de fls. 726 a 728.

A documentação comprobatória consta do Anexo V e nela estão: razões e diários da empresa relativos à movimentação com a Serra Morena (fls. 20 a 186); extratos de conta-corrente da SOCEPPAR (fls. 10 a 14 e 188 a 196); relação da movimentação entre Serra Morena e Soceppar (fls. 15 a 19), contratos de câmbio dos valores pagos pela FINANCIERA BIWEL para SOCEPPAR (fls. 197 a 204). Os extratos bancários confirmam o ingresso de recursos na conta-corrente da Soceppar.

Também aqui houve pagamentos em que serviu de intermediário o senhor Toshio Tadano - vide cheque de fls. 05, escriturado como recebido da Serra Morena às fls. 15, ambos do Anexo V, e resposta do emitente do cheque à intimação do fisco (fls. 179 do anexo XIII), nos seguintes termos:

h) SOCEPAR S.A. SOC CEREALISTA EXP DE PRODUTOS PARANAENSES

Pagamento em 28.06.2000, cheque nº 974427, Banco do Brasil S.A., no valor de R\$ 22.866,94, correspondente a pagamento de obrigação de sua cliente Serra Morena Ltda., feito por sua conta e ordem.

Não tenho dúvidas que está caracterizada a realização de pagamentos pela Serra Morena, haja vista a comprovação do ingresso dos valores na prestadora de serviços, inclusive com atuação do diretor da Serra Morena, Toshio Tadano.

Há, no caso específico da Soceppar, uma peculiaridade no lançamento. Foram também tributados como pagamentos da Serra Morena, valores para os quais há contratos de câmbio (fls. 197/202) mostrando serem oriundos da Biwel, no Uruguai. O autuante diz que os pagamentos foram por conta e ordem da

Serra Morena, que teria alterado seu procedimento de internalização de recursos do caixa-dois. Uma das inovações seria a quitação de obrigações da Serra Morena, pela Biwel (fls. 664).

Os contratos de câmbio são dois, um de R\$ 157.668,15, com ingresso em 17/10/2000 e outro de R\$ 157.982,28, valor ingressado em 20/10/2000. A prestadora de serviços Soceppar escriturou o valor debitando bancos e a creditando a conta Serra Morena Corretora Ltda. sob o histórico OP RECEBIDA EXTERIOR SERRA MORENA LTDA (RECEB N/TAXA DE DESEMBQ.NV.PIONNER) (fls. 18, 66 e 67).

Visto no contexto do processo, não resta dúvida que tais despesas foram efetuadas por conta e ordem da Serra Morena, não só pela contabilização efetuada pela prestadora de serviços, mas também porque fica evidente ao longo do processo que as despesas de descarga de navios ficavam sempre ao encargo da ora autuada. Mais que isso ainda, no dia 24/10/2000 a Serra Morena pagou uma complementação de R\$ 1.180,00 relativo ao desembarque acima referido e agora por cheque. O histórico na escrituração da empresa foi DEPOSITO CHEQUE SERRA MORENA - RECEB. CPLTO. TAXA DESEMBQ.NV.PIONEER (fls.. 18 e 69). O crédito em conta-corrente consta do extrato de fls. 196. Note-se que agora os valores não provêm da Biwel, no exterior. Essa complementação, pela Serra Morena, reforça a convicção de que a despesa era da autuada.

1.1.6- Litoral Agência Marítima Ltda.

A LITORAL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA. foi beneficiária de um cheque de R\$ 47.906,84 emitido por Toshio Tadano e informou que o valor foi auferido em razão de serviços prestados à Serra Morena (fls. 316 do Anexo IX). Toshio Tadano, intimado para esclarecer e comprovar os motivos do pagamento, informou que os recursos tiveram origem na Serra Morena e o pagamento foi feito por conta e ordem dessa (fls. 175/176 e 190/191 do anexo XIII). O pagamento não foi contabilizado pela Serra Morena e a impugnação nada acrescentou com relação à matéria.

Temos aqui a atuação do Diretor de Logística da autuada, agindo em nome desta, dentro do mesmo padrão de comportamento da Serra Morena.

A atuação do Sr. Rafael Gabino Laurel foi noticiada pelo denunciante Adriano Farias, o mesmo que é fortemente contestado pela impugnante, pois estaria agindo por vingança. Agora, uma afirmativa sua, para a qual não há qualquer comprovação nos autos e que não é corroborada pelo autuante, é utilizada pela impugnante. Como vimos, os pagamentos eram efetuados pela própria Serra Morena.

A impugnante também diz ser inquestionável que a responsabilidade pela remuneração das empresas que operam o 'transhipment' é da Biwell. A documentação constante dos autos mostraria que as importações foram pactuadas em regime de INCOTERM - DDU (Delivered Duty Unpaid). Cita como exemplo os documentos de fls. 128 a 132 do anexo XI, onde, ao

valor da mercadoria importada, foi acrescido o frete internacional e as despesas de desestiva e transporte.

Deve ter havido equívoco ao citar os documentos, porque os de fls. 131 e 132 são cópias das páginas iniciais do sitio da empresa na internet trazendo, basicamente, o logotipo da empresa. Possivelmente a referência correta fosse aos documentos de fls. 122 a 130, esses sim, relativos a uma mesma importação de trigo. Aparentemente, o preço ajustado entre o comprador - Moinhos do Sul - e a Biwel, tendo a Serra Morena como intermediária, é para o produto descarregado em Rio Grande, pelo que se vê do contrato de compra e venda de fls. 122, um tanto ilegível.

É evidente que entre as inúmeras exportações realizadas pela Biwel podem haver situações muito variadas no que concerne à responsabilidade pelo frete, preço, condições de pagamento e outras. No caso concreto, a responsabilidade pela descarga tanto poderia ser da exportadora, quanto da intermediária, a Serra Morena, dependendo do acerto entre ambas. E, por mais que tal responsabilidade fosse da Biwel, para que houvesse repercussão no presente processo, deveria o contribuinte demonstrar que recebeu os recursos correspondentes ao preço ajustado para o descarregamento e o repassou para a prestadora de serviços que efetuou o trabalho. Ou seja, que efetivamente atuou como intermediária.

A impugnante também faz referência a casos em que o Moinho importador é quem efetuou os pagamentos às transportadoras internas no transhipment e cita como exemplo os documentos de fls. 80 a 82 do anexo XI. Nos documentos referidos consta do preço FOB (Free on Board) da mercadoria, acrescido do frete internacional. Os documentos não comprovam quem paga o frete dentro do país, que é o que se discute. Se há casos em que os pagamentos são efetuados pelos importadores, isso não tem importância no presente processo, porque a autuação diz respeito a pagamentos efetuados pela Serra Morena.

A impugnante diz, também, que a prova é de exclusiva responsabilidade de quem acusa, por isso, apenas negou ter efetuado os pagamentos, não estaria obrigada a produzir prova negativa:

Uma terceira razão está no fato do fisco ter inferido que a Serra Morena efetuou todos os pagamentos às empresas em foco, sem ter se preocupado em colher provas efetivas desse fato. Obviamente, a prova em tela está fora do alcance da impugnante, razão pela qual ela limitou-se a negar, nos casos em que foi questionada, tê-los efetuado. Nesse pensamento, é dispensável delongar-se sobre a exigência de produção de prova negativa. Essa é de exclusiva responsabilidade de quem acusa.

Ora, o Fisco fez a prova que lhe cabia, conforme já exaustivamente demonstrado. A defesa da autuada não fica condicionada à produção de prova negativa, tal como comprovar que não efetuou pagamento a determinada empresa.

Caberia à impugnante refutar as provas do Fisco, entre outros demonstrando a razão de depósitos que efetuou em nome de prestadores de serviço ou de cheques seus depositados para essas empresas; a razão de contratos que celebrou, por exemplo, com Adubos Trevo para descarga de navios ou para aquisição de guindaste com a Cia. Docas de Imbituba, todos com pagamentos mantidos à margem da escrituração.

O conjunto probatório firma minha convicção que os pagamentos efetuados pela Serra Morena e não escriturados o foram em operações por conta própria.

Ora, o Fisco fez a prova que lhe cabia, conforme já exaustivamente demonstrado. A defesa da autuada não fica condicionada à produção de prova negativa, tal como comprovar que não efetuou pagamento a determinada empresa. Caberia à impugnante refutar as provas do Fisco, entre outros demonstrando a razão de depósitos que efetuou em nome de prestadores de serviço ou de cheques seus depositados para essas empresas; a razão de contratos que celebrou, por exemplo, com Adubos Trevo para descarga de navios ou para aquisição de guindaste com a Cia. Docas de Imbituba, todos com pagamentos mantidos à margem da escrituração.

O conjunto probatório firma minha convicção que os pagamentos efetuados pela Serra Morena e não escriturados o foram em operações por conta própria.

1.2 - Receitas de comissões registradas em contas de passivo

O anexo VII é inteiramente destinado às cópias de Contratos de Câmbio celebrados entre Financiera Biwel e Serra Morena. Os valores recebidos por essa última foram classificados, naqueles documentos, como SERV DIV-OUTROS-(360 DIAS)- COMS CONTR - CO MIS AGENT - Código 45.209-50-0-95-90 - vide fls. 2 e seguintes do anexo VII, sublinhei.

A Consolidação das Normais Cambiais constante do sítio do Banco Central do Brasil (<http://www.bcb.gov.br/?RED-PUBMANUAIS>) disciplina que o referido código é destinado às comissões contratuais de agentes, oriundas de prestação de serviços.

A autuada, ou não reconheceu os valores assim recebidos como receita, ou os reconheceu parcialmente, a partir do ano-calendário 2000. Para a contribuinte, somente os valores reconhecidos seriam receita própria, relativos à corretagem.

Os contratos de câmbio constantes do anexo VII demonstram que a autuada auferiu receitas a título de comissões de agente. Esses valores não foram reconhecidos na sua escrituração como receitas, ao menos não integralmente. Caberia à empresa demonstrar que os recursos, em que pese terem ingressado no país a título de receita de comissões contratuais, tinham outra natureza. Mas nenhum documento veio ao processo que desacreditasse a prova produzida pelo fisco. Para se infirmar o conteúdo dos contratos de câmbio, não basta a mera afirmativa de que somente os valores escriturados eram receita.

A empresa, apesar de ter recebido valores a título de comissionamento, não explica a razão de, em alguns casos, ter deixado de reconhecer qualquer receita. Seguramente não estaria a autuada operando de forma gratuita. No mínimo aí está configurada omissão de receitas.

Em verdade, a impugnante pretende que se aceite como sendo receita apenas o valor escriturado pela empresa, seja ele qual for, sem qualquer comprovação. Se a empresa recebeu 100 a título de comissões (valor comprovado pelos contratos de câmbio) mas só escriturou 15 como receita (sem qualquer outra comprovação de que esse seria o comissionamento) quer que seja aceito como correto que a receita escriturada é a efetiva. Um verdadeiro dogma: é receita apenas aquilo que a empresa escritura como tal, ponto.

Está correto o entendimento do auhtuante tributando os valores recebidos a título de comissões de agente e registradas em conta de passivo.

(...)

1.3 - Aquisição de terreno através da Financiera Biwel

A seqüência das transações envolvendo a aquisição de um imóvel são:

13/10/1999 - Biwel compra o imóvel da Languirú (através de instrumento público);

05/12/2000 - Biwel vende para Serra Morena (por instrumento particular);

13/12/2000 - Serra Morena transfere o imóvel através de dação em pagamento para Ciagran (por instrumento particular);

18/12/2001 - Biwel transfere para Letimard (através de instrumento público).

Na dação em pagamento em favor da Ciagran consta uma cláusula indicando para quem o imóvel deverá ser transferido (fls. 227):

CLÁUSULA TERCEIRA (omitimos)

Parágrafo único - A CREDORA indica neste instrumento a pessoa para quem a DEVEDORA deverá firmar os termos de transferências e demais documentos que se fizerem necessários para outorgar escritura pública dos imóveis referidos na cláusula primeira, em favor de PIMENTEL & GALBINSKI ADVOGADOS ASSOCIADOS, empresa com sede em Porto Alegre/RS, na Rua Florêncio Ygartua, nº 388, conj. 405, inscrito no CNPJ sob nº 00.581.428/0001-75, OAB/RS nº 377.

O imóvel, em verdade, não foi transferido para Pimentel & Galbinski Advogados Associados, mas para uma pessoa jurídica,

com sede no Uruguai, representada pelos advogados Cláudio Leite Pimentel e Isar Marcelo Galbinski

Às fls. 365/396 constam os documentos fornecidos pela Cooperativa Languirú Ltda. comprobatorios do ingresso dos recursos, provenientes da Biwel, no Uruguai, referentes à venda de imóvel. Às fls. 353/355 consta a escritura pública. Para o autuante, essa aquisição teria sido efetuada, de fato, pela Serra Morena, com recursos do caixa-dois, utilizando-se da Financiera Biwel como interposta pessoa. As razões para justificar sua conclusão são:

- 1. a ilogicidade da operação, de forma especial o lucro alcançado pela Serra Morena;*
- 2. a atuação de sócio-gerente da Serra Morena em todas as operações representando a Biwel;*
- 3. a falta de registro na escrituração da amortização do saldo devedor da Biwel e a posterior adulteração da escrituração.*

Há uma série de indícios de que a aquisição poderia ter sido efetuada, efetivamente, pela Serra Morena. A procuração conferida pela Financiera Biwel para os sócios da autuada, com amplos poderes de representação, permite toda sorte de arranjos entre as empresas. A falta de escrituração da amortização do saldo devedor da Biwel pode ser visto como mais um indício de que a operação não existiu. Considerando também, como estamos vendo no presente processo, ser a Serra Morena contumaz na omissão de receitas, é coerente a conclusão do autuante: é possível que a aquisição do referido imóvel tenha sido efetuada pela autuada com recursos de seu caixa-dois. No entanto, estamos falando em hipóteses, não há um elemento concreto que comprove ter o negócio assim ocorrido.

Constam do processo os documentos, fornecidos pela Cooperativa Languirú, que comprovam o ingresso no país de recursos provenientes da Financiera Biwel destinados à aquisição de imóvel (fls. 368, 372, 375, 376, 379, 382, 385 e 388). Há escritura pública (fls. 353/355) em que a adquirente é a empresa Uruguai. O relatório fiscal não caracteriza a Financiera Biwel como empresa de fachada ou simples operadora do caixa-dois da autuada. A outorga de procuração com plenos poderes para representá-la no Brasil, em que pese não seja usual e talvez nem prudente, é facultada pela legislação.

Por tais razões, em que pese a existência de indícios, tenho que o fisco não fez prova suficiente de que o imóvel foi adquirido pela Serra Morena e com recursos omitidos de tributação. O valor de R\$ 761.311,39 deverá ser excluído das bases de cálculo dos tributos

(...)

1.4 - Empréstimos fictícios da Financiera Biwel

O autuante diz que a partir das denúncias contra a Serra Morena, esta teria mudado a forma de internalização de recursos

do caixa-dois. Ao invés de usar doleiros, passoua escriturar empréstimos fictícios que proviriam da Financiera Biwel. Foram consideradosfictícios dois empréstimos realizados em dezembro de 2000, totalizando R\$ 538.117,96. Oautuante diz que o saldo devedor junto à Financiera Biwel continuou a crescer e em setembro de 2002 ultrapassou R\$ 6.200.000,00. Diz que o negócio não é crível, dada a magnitude dosvalores, aliado ao fato de os sócios da Serra Morena terem procuração da Financiera Biwel e deos empréstimos terem sido garantidos tão-somente por letras de câmbio. Alega que ninguémemprestaria quantia dessa monta sem garantia efetiva do recebimento futuro.

A impugnante diz que não há qualquer prova da omissão de receitas, nem fundamento legal para o lançamento. Os documentos de fls. 275/294 - registro das operações no Banco Central, entre outros - provariam a regularidade dos empréstimos

Ao analisarmos as receitas escrituradas em contas de passivo nos valemos dos contratos de câmbio para afirmar que eles comprovavam o auferimento de receita, salvo prova em contrário. Novamente temos os contratos de câmbio como instrumento de prova, agora favorável ao contribuinte.

Os valores autuados constam em dois contratos de câmbio (fls. 277 e 292) e trazem como natureza da operação 70016-50-0-93-90 - CELP - EMPREST. RES. BRASIL -EMPRÉSTIMOS DIRETOS, o agente pagador no exterior é a Financiera Biwel. A Consolidação das Normais Cambiais constante do sítio do Banco Central do Brasil classifica referido código como Capitais Estrangeiros de Longo Prazo (CELP), Empréstimos a residentes no Brasil, empréstimos diretos. Entre os documentos do processo também constam os "Pedido de Registro de Operação de Empréstimos Externos" (fls. 275 e 286) dirigidos ao Banco Central do Brasil pela Serra Morena e os "Certificados de Registro" expedidos pelo Banco Central (exemplificativamente fls. 278/9 e 288/9).

As razões do autuante são calcadas na ilogicidade da operação, por envolver grandes valores emprestados sem garantias reais e pelo fato de a operação ter sido efetuada com um diretor da Serra Morena atuando como procurador da Biwel. Estaria se confirmado, também, a denúncia que deu início às investigações. Outro fator seria o contexto todo do processo, que demonstra ter a autuada buscado sempre, por uma ou outra forma, escamotear do fisco receitas que auferia.

Os documentos constantes do processo são suficientes para amparar a versão da empresa de que teria tomado empréstimos no exterior: há a prova da origem dos recursos (Financiera Biwel), a natureza da operação (empréstimo direto) o ingresso dos valores no país e a escrituração na empresa. Não seria razoável exigir mais em termos de prova por parte da empresa. Os pontos levantados pelo autuante são fortes indícios de que a roupagem de empréstimos pode encobrir a internalização de

recursos oriundos de omissão de receitas, mas não são suficientes para se desconsiderar a prova documental.

O valor relativo aos empréstimos tidos como fictícios - R\$ 538,117,96 - deverá ser excluído da base de cálculo dos tributos, na competência dezembro/2000.

2 - Arbitramento do Lucro

2.1 - Arbitramento do lucro - desclassificação da escrituração

O arbitramento do lucro teve por base o inciso II, do art. 530 do RIR/99:

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

I o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Resta-nos verificar se a escrituração da empresa permitia a correta determinação do Lucro Real.

Nos tópicos precedentes concluímos pela existência de omissão de receitas a partir de pagamentos não contabilizados e do registro de comissões em contas de passivo. Consideramos incomprovadas as infrações com origem na aquisição de imóvel e empréstimos oriundos da Biwel. Com isso, aceitamos que a empresa, no período abrangido pela ação fiscal, omitiu receitas

de aproximadamente 17,5 milhões de reais para uma receita escriturada de 20,7 milhões de reais. As omissões ocorreram em cada um dos meses auditados. Fica evidente que a autuada, no período fiscalizado, era contumaz na prática de omissão de receitas e que a escrituração da mesma não refletia minimamente a movimentação financeira da empresa. A omissão era ocultada do Fisco através dos artifícios já referidos, entre eles, a escrituração de receitas em contas de passivo e a utilização de pessoas físicas na movimentação de recursos e pagamento de despesas da autuada.

A imprestabilidade da escrituração fica evidenciada, entre outros motivos, pela magnitude dos valores não levados a registro. Note-se que o fisco encontrou, através de circularizações, despesas não escrituradas da ordem de 13,6 milhões de reais, para uma receita escriturada de 20,7 milhões de reais. Tais custos são refutados pela empresa que, obviamente, deles não tem qualquer comprovante. As notas fiscais de prestação de serviços que se encontram nos autos, emitidas contra a autuada, foram obtidas junto às prestadoras de serviço. Esses custos tem vinculação com receitas, que também não foram escrituradas e cujo montante efetivo se desconhece. Foram tomadas aqui pelo quantum de pagamentos efetuados. Tais fatos demonstram a total inconfiabilidade e imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real.

Mas não é só isso.

Os livros Diário de todos os períodos lançados não foram levados a registro, na forma determinada pelo art. 258⁽²⁾ do RIR/99. Isso propicia a permanente adaptação dos registros contábeis ao sabor da conveniência da empresa. E a autuada utilizou-se desse artifício para enxertar lançamentos contábeis que originalmente não havia efetuado. Vejamos.

Intimada a comprovar operações com imóveis (fls. 134/136) a autuada, em janeiro de 2002, informou (fls. 141) que a quitação do imóvel adquirido da Financiera Biwel S/A, se realizou mediante amortização do saldo devedor decorrente de comissões de venda de trigo, conforme lançamento no valor de 750.000,00, de 28.12.00, de nº 5977.

Atendendo solicitação do autuante, a empresa forneceu, em março de 2004 a planilha de fls. 514 onde detalha os lançamentos contábeis relativos a tal negócio, apresentada na forma do livro diário, e entre eles está o que segue:

28/12/2000

LCTO D/C Código Contábil Código Interno Nomenclatura

Valor

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 22/01/201

4 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 31/01/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 03/02/2014 por ANDREA FERNANDES GARCIA - VERSO EM BRANCO

59771 D 2129309001 60 Cred. P/Compra de Bens/Outros **750.000,00**

5977 C 2129101001 211 Comissão de Agentes Navios **750.000,00**

Junto com a planilha veio cópia do razão analítico da conta Comissão de Agentes Navios e lá, no final da fl. 516, vamos encontrar o lançamento acima referido.

Acontece que em data anterior - 18/04/2001 - no início da auditoria, a contribuinte havia entregue o livro razão relativo àquele período (resposta à intimação, fls. 98) e nessa versão do livro razão não consta o lançamento antes referido - vide fls. 903/904 do anexo VIII. Ou seja, a contribuinte, após intimada pelo Fisco, acrescentou o lançamento amortizando o saldo devedor da Biwel.

Isso fica evidente quando se verifica que no Livro Diário entregue ao fisco em data anterior à intimação para que comprovasse o pagamento do imóvel, o lançamento referente a amortização também não consta. Trata-se do Livro Diário nº 7 (fls. 431, do anexo VIII) entregue em 18/04/2001 (fls. 98), cujos lançamentos relativos ao dia 28/12/2000 encontram-se às fls. 702/703 do anexo VIII

Somente essa situação, em que claramente a empresa altera dados de sua contabilidade para atender intimação do fisco, é suficiente para demonstrar a imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real. Enfatizamos que a possibilidade de adulteração da escrituração estende-se a todo período fiscalizado, visto que nenhum dos livros diário foi registrado na Junta Comercial.

Além disso, a autuada manteve conta-corrente não contabilizada abrangendo o período 01/01/1997 a 22/05/1998, mais um elemento subsidiário a demonstrar a imprestabilidade da escrita. Está certa a impugnante quando alega que a existência dessa conta somente poderia ser razão para arbitramento nos períodos em que ela foi movimentada. Por outro lado, visto no contexto do processo, reforça a convicção na existência de erros e deficiências na escrituração que afastam a segurança de que essa deve se revestir para apuração do resultado pelo Lucro Real. A autuada diz que a movimentação de tal conta constou do caixa da empresa, mas não comprova.

O arbitramento do lucro foi, ao meu ver, a forma possível de apuração dos resultados da contribuinte.

Em que pese a reclamação da contribuinte de que há razões insuficientemente demonstradas, as até aqui apresentadas são suficientes para o arbitramento.

Por derradeiro merece um comentário a afirmativa da impugnante de que o arbitramento teria sido golpe de mestre, pois caso adotasse o Lucro Real não haveria um centavo de imposto a exigir, afinal a despesa não contabilizada somente permitiria presumir uma receita omitida de igual valor. Também

por isso haveria falta de objeto para lançamento da multa agravada.

Como já dissemos, o arbitramento decorreu da imprestabilidade da escrituração fiscal para apuração do Lucro Real, não de uma opção do agente do fisco. A própria afirmativa da impugnante demonstra que a escrituração não espelha a realidade, pois nem receitas, nem custos estariam contabilizados. Ora, é requisito para o Lucro Real a escrituração completa e manutenção da documentação em boa ordem.

Alega a impugnante que em período outro a empresa sofreu autuação, estando presentes as mesmas situações deste processo e lá foi mantido o Lucro Real. Conforme já analisado, nos períodos-base em que houve lançamento no presente processo, é necessário o arbitramento do lucro. A situação específica de outro período, lançado anteriormente, não está comprovada no processo e, mesmo que estivesse, não vincularia o julgador.

2.2 - Arbitramento do lucro - base de cálculo quando a receita for conhecida

A impugnante diz que o arbitramento seria incoerente pois ao mesmo tempo em que a escrita é tida como imprestável, é utilizada para apuração da receita conhecida.

A base de cálculo do arbitramento é determinada por modos diversos, dependendo de a receita bruta ser conhecida ou não. No caso presente, a receita está sendo tomada a partir dos valores declarados pela empresa. É conhecida, portanto. A previsão está no art. 532 do RIR/99.

Como se vê a adoção desse critério não é faculdade, mas obrigação do fisco. Vejamos a jurisprudência:

BASE DE CÁLCULO (PREFERÊNCIA PELA RECEITA BRUTA) (EX. 83) - *O arbitramento deve ter por base a receita bruta preferencialmente, de sorte que a adoção da receita declarada pela própria empresa não pode ser questionada por ela, salvo se comprovada a sua inexatidão. Inexistindo lançamento condicional, o regular lançamento efetuado pela autoridade administrativa só pode ser modificado ou extinto através de uma das formas estabelecidas pelo Código Tributário Nacional (Ac. 1º CC 101-76.435/86).*

LUCRO ARBITRADO - CAUSA - CRITÉRIO - PERCENTUAL CABÍVEL - *Os lucros da pessoa jurídica serão arbitrados para os períodos em que a escrituração da mesma revelar-se imprestável para identificara efetiva movimentação bancária (Lei nº 8.981/95, art. 47, II, "a"); a lei elege a receita bruta, quando conhecida, como critério prioritário para o arbitramento (Lei nº 9.249/95, art. 16); o percentual correspondente à atividade de exploração de bingos encontra-se previsto no artigo 15, § Iº, III, "a" desta mesma lei (32%, que acrescido de 20% monta a 38,4%) (Ac. 108-07705)*

A escrituração da empresa foi considerada imprestável para fins de apuração do lucro real, não significando isso que deixem

de merecer fé todos os dados dela constantes. No caso presente, não haveria qualquer razão para desconsiderar os valores de receita que a própria empresa informou ao fisco. Como vimos na jurisprudência transcrita, caberia à impugnante demonstrar, caso houvesse, inexatidão nos valores declarados.

2.3 - Arbitramento do lucro - omissão de receitas

A impugnante diz que as presunções são mecanismos típicos do lucro real e que não se admitem presunções na hipótese de adoção do lucro arbitrado, mesmo aquelas legalmente previstas para o lucro real.

Diante de hipótese de arbitramento do lucro, surge a necessidade de identificação do montante da receita tributável. A fiscalização, ao exercer sua função inquisitória, pode e deve valer-se de todas as forma admitidas em direito para prová-la:

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS - Autorizam a presunção de omissão de receitas os valores de pagamentos efetuados e não contabilizados, bem como os valores creditados em conta bancária junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Por serem presunções legais, compete ao contribuinte apresentar a prova para elidi-las (Ac. nº 10194483, da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 29/01/2004).

IRPJ-MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C, art. 131 e 332 e Decreto nº 70.235/72, art. 29). (Ac. nº 104-17.246, da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão da 09/11/1999).

A prática de omissão de receitas, por certo, não é expediente exclusivo das empresas optantes pelo lucro real, tanto que a própria legislação determina que os valores sonegados ao fisco sejam lançados de acordo com o regime de tributação da empresa:

Lei 9.249/1995

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Já analisamos porque não foi possível adotar o lucro real no presente caso.

Ora, se o fisco pode se valer de todos os meios de prova para apurar infrações, onde estaria o óbice à utilização de presunções - um dos meios de prova admitidos em direito - para identificar e quantificar a receita omitida?

A presunção de que a falta de escrituração de pagamentos caracteriza omissão de receitas, consta do art. 40 da Lei 9.430/1996:

Seção IV

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Apesar de a lei acima referida ter, dentro do Capítulo I - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, seções específicas tratando do lucro presumido e lucro arbitrado, a presunção de omissão de receitas do art. 40, antes transcrito, está situada dentro do Capítulo IV- PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO, aplicáveis à generalidade das empresas, independentemente da forma de tributação adotada.

A disposição das presunções no subtítulo do lucro real do RIR não seria empecilho para aplicá-las ao lucro presumido ou arbitrado. Note-se que o conceito de receita bruta é utilizado nas três forma de apuração dos resultados, mas a definição encontra-se no Lucro Real. Embora o Decreto-Lei nº 1.598/1977 tenha destacado várias presunções em capítulo reservado ao lucro real, outras matrizes legais não fizeram tal reserva e, mesmo assim as respectivas presunções foram localizadas no mesmo subtítulo. É o caso da presunção do art. 40 da Lei nº 9.430/1996, transcrito acima, e as do art. 2º da Lei nº 8.846/1994 e art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Em que pese existirem decisões do Conselho de Contribuintes entendendo serem as presunções típicas do lucro real, outras decisões as admitem, quer para o lucro presumido, quer para o lucro arbitrado. Destaco algumas delas:

IRPJ. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. Com a comprovação de que a escrituração contábil da pessoa jurídica não registrava todas as operações realizadas no decorrer do período-base e, ainda, na jâita de apresentação da documentação correspondente a receitas, custos e despesas operacionais, sob a alegação de que foi incinerada num incêndio ocorrido em outra empresa, cabe o arbitramento do lucro.

IRPJ. RECEITAS OMITIDAS. LANÇAMENTO. Os documentos que comprovam os pagamentos de mensalidade apresentados pelos pais de alunos matriculados na escola são suficientes para caracterizar a falta de contabilização da receita operacional. Mantida a multa qualificada porque está comprovado o intuito de fraude.

IRPJ. RECEITAS OMITIDAS. LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO. Comprovada a imprestabilidade da escrituração comercial pelo registro parcial de operações realizadas e perda de documentação correspondente a receitas, custos e despesas e demonstrado que o

arbitramento do valor da receita omitida com base na diferença de quantitativo de alunos no confronto de alunos matriculados ou da relação de alunos, também matriculados, fornecida pela Diretoria Regional de Ensino com o quantitativo ou a relação de alunos que efetuavam pagamentos de mensalidade. (Acórdão 101-93813, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, sessão de 18/04/2002).

ARBITRAMENTO - Não logrando o contribuinte afastar a acusação de inexistência ou imprestabilidade da escrituração, cabe o arbitramento do lucro.

(...)

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que o respectivo pagamento deu-se com recursos oriundos de receitas omitidas "

"(...) Procede o arbitramento. Efetivamente, não restou comprovado que a empresa mantivesse escrituração regular suficiente para apuração de seus resultados, quer pelo lucro real, quer pelo presumido, para todo o período fiscalizado. A tentativa do órgão de julgamento, de suprir a omissão do contribuinte na apresentação dos livros na fase fiscalizatória, por meio de diligência no seu estabelecimento, frustrou-se ante a impossibilidade de localizá-lo. Quanto à omissão de receitas, não foi ela apurada apenas a partir de notas fiscais de aquisição não escrituradas, mas também foram trazidas aos autos cópias de extratos bancários da emitente consignando os pagamentos efetuados. A falta de escrituração da aquisição das mercadorias pagas autoriza a presunção de que os pagamentos se deram com recursos oriundos de receitas omitidas. Caberia ao contribuinte afastar a presunção, trazendo aos autos a demonstração de que tal não ocorreu, não se justificando o requerimento no sentido de que tal prova seja feita pelo fisco, através de novo levantamento específico" (1º CC; 1ª Câmara; proc. 13830.000281/95-12; acórdão 101-92469-sublinhei).

"IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - SALDO CREDOR DE CAIXA - OMISSÃO DE RECEITAS - A presunção legal prevista no art. 228 do RIR/94 não se restringe à sistemática de apuração do Lucro Real, aplicando-se, também às empresas tributadas pelo Lucro Presumido" (1º CC; 8ª Câmara; proc. 10980.003677/97-36; acórdão 108-05552).

"OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - O fato de a pessoa jurídica ser tributada pelo lucro presumido, mantendo escrituração contábil, não constitui óbice a que o Fisco, identificando saldo credor na conta "Caixa", o arrole como receita omitida, por representar saídas de recursos não suportados por receitas regularmente declaradas" (1º CC; 5ª Câmara; proc. 13921.000222/97-14; acórdão 105-12967).

O Conselheiro Neicyr de Almeida, do 1º Conselho de Contribuintes, expressou sua opinião favorável à admissão das presunções no lucro arbitrado. Destaco alguns trechos de sua obra "IRPJ e Omissões de Receitas (Uma Visão Crítica - Estudo de Casos), Dialética, São Paulo, 2000, págs. 253/257" :

"...Ora, se a escrituração é imprestável, como se fazer a prova? É verdade que os suprimentos de caixa, no que se referem às origens, dependem, fundamentalmente, de produção de provas alheias à

contabilidade ou ao documentário próprio da empresa (ainda que não se descartem os indícios de saldo credor, conforme já fixado em estudos anteriores). Entretanto como qualificar os indícios exigidos no texto legal do art. 229. Não de estar lastreados na escrituração – é da sua exegese literal. Mas o artigo também assegura que vale qualquer elemento de prova, desde que produzida pela acusação...

Divirjo daqueles que, de pronto, espâncam quaisquer possibilidade da presunção juris tantum povoar a exigência do Lucro Arbitrado. Não devemos esquecer que o RIR/94, art. 539, elege outra situação, ou melhor, pelo menos outra proposição distanciada de qualquer descumprimento da prescrições acerca da correta escrituração de livros ou do documentário fiscal...

...Entretanto o ilícito suprimento de caixa, como de resto o passivo fictício e o saldo credor de caixa poderão perfeitamente ser contemplados - investigados – e, se for o caso, provados pelo seu autor. E bem verdade que se trata de um caso limitrofe, mas perfeitamente factível de se operar na prática das auditorias fiscais..."

A impugnante, ao efetuar os requerimentos refere que a presunção, em vista da desclassificação da escrita, não pode prosperar, ainda mais quando desacompanhada da remontagem do fluxo de caixa. A insurgente não explica as razões pelas quais acredita na necessidade de remontagem do fluxo de caixa e não nos cabe conjecturar a respeito. Podemos reafirmar que a comprovação de a autuada ter efetuado, em seu nome, pagamentos sem contabilizá-los e com recursos também não contabilizados é razão suficiente para a incidência da presunção legal.

Diante do exposto, defendo a admissibilidade, no lucro arbitrado, da utilização de presunções com o efeito de inversão do ônus da prova, para fins de quantificação da receita bruta

2.4 - Inobservância do rito processual no arbitramento

A impugnante diz que não foi seguido o rito processual ditado pelo art. 281 do RIR/99, eis que à empresa não foi dada oportunidade de produzir prova da procedência da presunção, durante a ação fiscal.

Referido artigo não cria nenhum rito processual, mas apenas estabelece que as presunções de omissão de receitas que relaciona admitem prova em contrário por parte do contribuinte. Não há exigência de que a prova seja efetuada durante a ação fiscal, em que o procedimento é inquisitivo, e ainda não há formulação de qualquer exigência ou imputação de infração. A possibilidade de defesa se abre com a ciência de eventuais irregularidades através de auto de infração. E, como se pode ver pela peça impugnatória, a empresa exerceu na plenitude a possibilidade de defender-se.

3 - Isenção de PIS e Cofins

A autuada diz que a omissão resultante dos pagamentos é classificada como sendo de prestação de serviços por força do disposto no parágrafo único do art. 537 do RIR/99, deveria ser considerada isenta para o PIS e COFINS, em vista do contido no art. 14, inc. III e § 1º, da MP nº 2.185⁶.

A isenção da COFINS e PIS depende da comprovação de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

Estamos considerando procedente, no presente relatório, a existência de omissão de receitas: (1) presumidas a partir de pagamentos não contabilizados e (2) evidenciadas pelo registro de comissões em contas de passivo.

A receita presumida em razão de pagamentos não contabilizados não tem sua origem comprovada de forma cabal. Tivesse, não seria necessário utilizar a presunção. Não pode ser alcançada, portanto, pela isenção da COFINS e PIS

Com relação à receita com base no registro de comissões em conta de passivo, o autuante afirma que tais comissões de agentes foram pagas pela Financiera Biwel através de contratos de câmbio que estão às fls. 02 a 121 do Anexo VII. Os pagamentos foram efetuados em função da intermediação de negócios, remunerada através de comissionamento. Nesse caso, está comprovada a prestação de serviços à pessoa jurídica situada no exterior e o ingresso das divisas.

Proponho o cancelamento da COFINS e do PIS incidente sobre o valor das comissões registradas em contas do passivo, cujas bases de cálculo estão demonstradas nas planilhas de fls. 676/684, assim:

Período	Valores excluídos das bases de cálculo
03/1999	145.320,38
04/1999	108.586,55
05/1999	309.821,44
06/1999	262.271,92
07/1999	175.487,45
08/1999	206.378,55
09/1999	108.647,69
10/1999	419.670,52
11/1999	79.954,45
12/1999	277.948,67

01/2000	104.145,20
02/2000	97.961,58
03/2000	264.698,12
06/2000	210.341,07
08/2000	52.567,39
09/2000	53.771,83
10/2000	295.689,98
11/2000	371.258,58
12/2000	346.884,26

(...)

4 - Compensação de valores de IRPJ e CSLL

A empresa reclama que efetuou pagamentos de IRPJ e CSLL e que os mesmos não foram considerados no auto de infração. Junta os Darf de fis. 879 a 882.

Todos os pagamentos reclamados pela impugnante foram efetuados em 13/06/2001, portanto, após o início da ação fiscal, que ocorreu em 22/03/2001. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo que não se exime, a partir daí, das penalidades previstas na legislação. No caso concreto, tais pagamentos não afastam a aplicação da multa de ofício sobre os valores não declarados de forma espontânea. Esses pagamentos, depois de confirmado o ingresso e a não alocação para outros débitos, podem ser aproveitados pelo contribuinte, inclusive na quitação de valores que remanescerem do presente processo.

É oportuno esclarecer que todos os valores declarados espontaneamente em DCTF pela empresa foram compensados para fins de apuração do crédito tributário do presente processo, conforme se verifica nas planilhas de fis. 738/744.

(...)

6 - Multa qualificada

A autuada não se conforma com a imposição da multa qualificada de 150% sobre os valores das receitas omitidas, por entender não provado e não demonstrado o evidente intuito de fraude: tais valores, ou tiveram origem em presunções, sequer admitidas na forma de apuração da base de cálculo do lucro arbitrado, ou foram inferidas a partir dos lançamentos contábeis, havendo apenas divergência em torno da interpretação de lei. Reclama que o autuante teria justificado a

exasperação da multa de forma generalizada e inespecífica, em apenas uma frase:

A COMPLETA FALTA DE PUDOR DA SERRA MORENA na utilização de diversos artifícios para OMITIR RECEITAS terminaram por caracterizar o DOLO, FRAUDE, a SONEGAÇÃO e o CONLUIO na SUPRESSÃO DOS TRIBUTOS DEVIDOS (destaques do original).

A multa qualificada de 150% está prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, sendo prevista para as hipóteses de evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, abaixo transcritos:

(...)

No designio de ocultar receitas do conhecimento do fisco, a autuada empreendeu diversas ações que evidenciam a intencionalidade da fraude (dolo).

Está provado no processo que a empresa teria utilizado diversos artifícios para esconder receitas próprias, como fica perfeitamente evidenciado quando se serve de terceiras pessoas, como Toshio Tadano, para efetuar pagamentos. Essa situação está confirmada nos autos e já foi referida neste relatório, inclusive com o intermediário confirmando que agia por conta e ordem da autuada. Às fls. 2 e 150, verso do Anexo XII vamos encontrar anotações como "combinar forma de pagamento Maurício receber pôr fora" e "pagar para Serra ou doleiro" que, vistas no conjunto do processo confirmam o intuito doloso. Mais ainda, a adulteração da escrituração, referida no tópico relativo ao "arbitramento do lucro" também revela a intenção de escamotear do fisco as verdadeiras operações realizadas pela empresa.

Não fosse isso, o próprio volume de pagamentos que a empresa deixou de escriturar escancara a intenção dolosa. A continuada falta de reconhecimento das receitas com comissões de agente, ou o reconhecimento a menor, não é mera divergência em torno da interpretação da lei, como quer a impugnante, mas prática continuada visando modificar as características do fato gerador, eliminando ou reduzindo o montante de imposto a ser pago.

E, não se pode esquecer a manutenção, em alguns períodos, de conta-corrente bancária não escriturada.

Algumas ações podem não caracterizar, de forma isolada, evidente intuito de fraude; mas, em conjunto, certamente configuram.

Todas as razões que expusemos até aqui estão descritas ao longo do relatório de trabalho fiscal e, com isso, cai no vazio a afirmativa de que o autuante não justificou a exasperação da multa.

No tocante às anotações, antes referidas, para que os recursos fossem recebidos pôr fora (sic) e pagas a doleiro, a impugnante reclama que os fatos ocorreram em períodos decaídos e não têm relação com os fatos autuados no presente processo. Não estamos reconhecendo a ocorrência de decadência. E, os fatos

estão todos relacionados ao caixa-dois da empresa, à manipulação de recursos sem que constem nos registros contábeis e fiscais.

Considero provado o evidente intuito de fraude da autuada para fins de aplicação da multa de 150%. Não se trata de dolo presumido, como quer fazer crer a contribuinte, mas dolo comprovado por suas ações.

(...)

Em segunda instância, no Recurso de Ofício quanto à exoneração das exigências de IRPJ e CSLL nos itens “Aquisição de terreno através da Financiera Biwell” e Empréstimos fictícios da Financiera Biwell e das exigências de PIS e COFINS no item “Receitas com comissões registradas em conta de passivo” a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGOU-LHE provimento (Fls. 1.249, 1.283 e 1.284)

No Recurso Voluntário (Fls. 1.038 a 1.140), a Turma, pelo voto de qualidade, ACOLHEU a decadência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para fatos geradores até 30/06/1999 (Fls. 1.249, 1.285, 1.289 a 1.291) e, no mérito, por unanimidade de votos, reduziu a multa de 150% para 75% (Fls. 1.249 e 1.285).

Portanto, foram rejeitadas as questões preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e ilicitude na coleta de provas (Fls. 1.137; 1.285 e 1.286) e NEGADO provimento à alegação de improcedência de omissão de receitas comprovadas a partir de pagamentos efetuados a terceiros e não contabilizados (Fls. 1.137 a 1.139; 1.249 e 1.287) e a partir de confissões registradas em contas de passivo (Fls. 1.137 a 1.139; 1.249 e 1.287) e à alegação de ilegal arbitramento do lucro (Fls. 1.137 a 1.139; 1.249; 1.286 e 1.287)

Intimada do Acórdão de Recurso Voluntário (Fls. 1.337) em 25/09/2009 (Fls. 1.382), a Contribuinte opôs os presentes EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em 01/10/2009 (Fls. 1.340 a 1.379), alegando OMISSÃO e CONTRADIÇÃO, nos seguintes termos:

Segundo o Regimento Interno do CARF (Anexo II, art. 65), "cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma".

No caso, há três pontos arguidos no Recurso Voluntário, de extrema relevância para o deslinde da controvérsia, cujos mereceram na decisão embargada apenas uma genérica manifestação de "prejudicados" (fl. 1287), sem que fossem, mesmo que minimamente, desenvolvidas razões que estribassem a improcedência deliberada no julgamento a quo

Os três pontos referidos, arguidos dentre outros no Recurso Voluntário, nos quais se assenta tudo o que resta do lançamento, podem ser assim sintetizados:

a) ilegal arbitramento do lucro, uma vez que a empresa possui escrita regular e é optante pelo Lucro Real;

b) improcedência da suposta omissão de receita, colhida da contabilidade, de conta do passivo circulante, cujos valores foram ai contabilizados por representarem recursos de empresa sediada no exterior, mas tidos pelo Fisco, sem qualquer razão, como receitas próprias da Fiscalizada;

c) valores colhidos pelo Fisco nas contabilidades de terceiras empresas, correspondentes a remuneração por elas recebida em pagamento de serviços prestados (transhipment) a empresa sediada no exterior, que é tomadora e pagadora destes serviços, mas cujos pagamentos foram indevidamente atribuídos à Embargante por ser ela representante daquela empresa aqui no Brasil; a partir deste equivocado entendimento o Fisco presumiu omissão de receita de igual valor, pois aqueles pagamentos foram tachados pelo Fisco, indevidamente, como "pagamentos não contabilizados" pela Embargante.

Essas pretensas infrações foram cabalmente contestadas através do Recurso Voluntário, mas sem êxito, pois o julgamento embargado, sem que pudessem ser encontradas no voto condutor, de lavra do Conselheiro Relator José Carlos Teixeira da Fonseca, as razões de tal decisão, declarou improcedentes as alegações.

Às Fls. 1.407, consta Despacho de encaminhamento dos presentes Embargos ao I. Conselheiro Nélson Lósso Filho para análise e posterior inclusão em pauta para julgamento.

O Presidente em Exercício da Segunda Turma da Segunda Câmara distribuiu os presentes autos a este relator em razão do término de mandato do relator anterior (Fls. 1.408).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima

Trata-se de embargos declaratórios (Fls. 1.340 a 1.379) para sanar omissão e contradição argüidas quanto aos fundamentos do Acórdão em Recurso Voluntário que considerou procedente o arbitramento do lucro e avalizou as presumidas omissões de receitas a que se referiu o Acórdão em Impugnação inicial com a finalidade de reformar o que restou do lançamento tributário. Nos termos do pedido da Embargante (Fls. 1.378 e 1.379):

Pelos motivos expostos, a Embargante requer, inicialmente, sejam os presentes Embargos de Declaração recebidos e processados segundo as disposições dos artigos 65 e 66 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Ainda, a Embargante pede sejam analisadas efetivamente todas as arguições de defesa desenvolvidas no Recurso Voluntário interposto, cujas são aqui reafirmadas e em parte reprisesadas, de modo a se eliminar as omissões e as contradições do Acórdão Embargado, apontadas nesta peça.

Por decorrência, uma vez sanadas as omissões arguidas nestes Embargos de Declaração, requer a Embargante seja reformada a decisão que considerou procedente o arbitramento do lucro, bem como a que avalizou as presumidas omissões de receita hostilizadas nos itens 3.2, 3.3 e 3.4 do Recurso Voluntário (itens 4.2, 4.3 e 4.4 destes Embargos).

E, acolhidas essas razões, requer a Embargante, por fim, seja decretado integralmente improcedente o que resta do lançamento formalizado neste processo, determinando-se seu arquivamento pelo prazo de lei.

Dispõe o art. 65, §1º, do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22.06.2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por conselheiro da turma, pelo Procurador da Fazenda Nacional, pelos Delegados de Julgamento, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Câmara, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

Conforme consta deste relatório, os embargos preenchem os requisitos da tempestividade e da indicação do vício de OMISSÃO, com a respectiva razão recursal, pelo que devem ser conhecidos.

Em relação aos pontos objeto destes embargos, transcreve-se os fundamentos iniciais do Recurso Voluntário (Fls. 1.046 a 1.048):

(...)

Quanto às infrações, segundo a Descrição dos Fatos (fls. 537) e o Relatório da Atividade Fiscal (fls. 671/673), o arbitramento, por desclassificação da escrita, foi procedido com base na receita bruta conhecida, computando-se na base de cálculo, além das receitas originariamente oferecidas à tributação pela sistemática do lucro real (itens 2 a 6 do Auto de Infração - fls. 539 a 547)(colunas 12 a 22 do Anexo B), um enorme volume de receitas supostamente omitidas pela impugnante (item 1 do Auto de Infração — fls. 537 a 539) (colunas 2 a 11, do Anexo B)

O Anexo B, acima referido, foi criado pela Litigante para facilitar a visualização das receitas supostamente omitidas, as

quais ai se encontram separadas em diversas categorias, segundo sua natureza e origem. Portanto, esse mapa é representativo das ditas omissões, apresentadas englobadamente pelo Fisco no item 1 do Auto de Infração (fls. 537 a 539).

As supostas omissões de receitas, segundo o fisco, têm origem nas circunstâncias a seguir sintetizadas:

- a) o primeiro grupo de receitas, consideradas omitidas, identificadas no mapa por Pagamentos não Contabilizados (colunas 2 a 6), decorre de supostos pagamentos que a Recorrente teria feito às empresas identificadas nas respectivas colunas do mapa Anexo B, o que estaria a caracterizar presumida omissão de receita por falta de escrituração de pagamentos efetuados;
- b) o segundo grupo de receitas identificadas pelo Fisco como omitidas, informado na coluna Comissões no Passivo (coluna 8 do mapa do Anexo B), dimana de valores recebidos pela Recorrente o exterior por conta e ordem da empresa Financiera Biwel S/A, destinados ao pagamento de obrigações assumidas no país, pela remetente; **nesse caso, por consideradas como sendo receitas de exportação, o julgamento de Primeiro Grau entendeu não incidir sobre essas PIS e COFINS (fl. 942/943);**
- c) o terceiro bloco de valores, **integralmente cancelado em Primeiro Grau (fl. 932)**, mostrados na coluna Terreno Languiru (coluna 9 do mapa do Anexo B), tem sua origem em operação de compra de terreno, adquirido pela empresa Financiera Biwell S/A junto 6 empresa Cooperativa Languiru, inexplicavelmente atribuidos pelo Fisco à impugnante como receita omitida;
- d) um quarto valor, também cancelado em Primeiro Grau (fl. 933), identificado na coluna Empréstimos Biwel (coluna 10 do mapa do Anexo B), deriva de mútuo firmado entre a impugnante e a empresa Financiera Biwel S/A, cuja regularidade foi comprovada.

Com se vê, SENHORES CONSELHEIROS, a exigência que remanesce decorre da presumida omissão de receitas por supostos pagamentos não contabilizados, de R\$ 13.821.864,39 (coluna 7 do Anexo B) (letra a, acima) e de supostas omissões de comissões recebidas do exterior, de R\$ 3.812.807,92 (coluna 8 do Anexo B) (letra b, acima), sobre as quais se exige apenas o IR e a CSL.

A síntese do que remanesce é confirmada pela DRJ que diz (sic):
"Estamos considerando procedente, no presente relatório, a existência de omissão de receitas: (1) presumidas a partir de pagamentos não contabilizados e (2) evidenciadas pelo registro de comissões em contas de passivo" (fl. 942).

O primeiro ponto com a indicação de vício por omissão refere-se ao arbitramento por desclassificação da escrita. Nos termos dos presentes embargos (Fls. 1.349):

O primeiro ponto decidido ao desabrgo de qualquer fundamento, diz respeito ao ilegal e infundado arbitramento do lucro, uma vez que a empresa possui escrita regular.

Neste rumo, segundo tese da defesa, mesmo que se confirmassem as pretensas omissões de receitas, o que se admite para argumentar, não haveria embasamento legal para o afastamento da escrita em vista do disposto no art. 288 do RIR/99.

Vale lembrar que as pretensas omissões de receitas, caso fossem verdadeiras, de forma nenhuma estariam a contaminar a escrituração de modo a torná-la imprestável para determinar o lucro real.

Assim, mesmo que se admitissem as supostas infrações, não haveria fundamento para o arbitramento do lucro, a teor do disposto no art. 530, inciso II, letra "b", do RIR/99.

*Mesmo assim, diante de tudo isto, e apesar da flagrante ilegalidade do arbitramento, a única manifestação do voto condutor acerca das arguições concernentes ao arbitramento foi a seguinte: "**o cabimento do arbitramento resta inconteste, pois não havia escrita regular**" (fl. 1286) (sublinhamos).*

(...)

*Ainda quanto ao arbitramento, e sabendo que as duas supostas infrações decorrem de presunidas omissões de receitas, uma "por pagamentos não contabilizados" e a outra "por valores lançados no passivo circulante", a Recorrente alegou ser incabível o arbitramento do lucro, pois o art. 288 do RIR/99 manda adotar, em caso de omissão de receita, o regime de tributação eleito pelo Contribuinte. **Sobre isto nada consta no voto condutor.***

Consta dos principais argumentos de defesa do Recurso Voluntário (Fls. 1.049 a 1.050):

no mérito, inicialmente, contesta-se, veementemente, o arbitramento por desclassificação da escrita, procedido em completo desacordo com as hipóteses de lei, determinantes da medida extrema; a mera constatação de supostas omissões de receitas não é suficiente para provocar o arbitramento; ademais, relatar, sem provar, irregularidades outras, sem nexo com a exigência, também não justificam o arbitramento; ademais, prova-se neste Recurso que a manutenção do Lucro Real não teria possibilitado nenhum centavo de lançamento, o que, aparentemente, levou o Fisco a forçar o arbitramento (a argumentação completa acerca deste ponto está nos itens 3.1 do recurso e está fundamentada no art. 530. inc. II, do RIR/99);

Em resposta ao pedido recursal, fundamentou o Acórdão embargado (Fls. 1.286 a 1.287):

No mérito, melhor sorte não tem a Recorrente, quanto ao arbitramento realizado quando argüiu que a desclassificação da

escrita, foi procedida em completo desacordo com as hipóteses de lei, pois provara no Recurso que a manutenção do Lucro Real não teria possibilitado nenhum centavo de lançamento, o que, "aparentemente, levou o Fisco a forçar o arbitramento".

O cabimento do arbitramento resta inconteste, pois não havia escrita regular, nos termos do artigo 530, II do RIR/99 e artigo 16 da Lei 9.249/1995, que têm as seguintes redações:

Artigo 530 - O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano calendário, será determinado com base no lucro arbitrado quando (Lei 8.981, de 1995, art. 47.e Lei 1109.430, de 1996, art. 1º)

(...)

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

a)identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

b)determinar o lucro real.

E pelo que consta dos autos os ilícitos verificados apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária, ante a impossibilidade de conferir credibilidade aos assentamentos apresentados pela Recorrente.

A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO - O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 4º, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes. (Ac. 108-08.157 de 26/01/2005)

A atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. Não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.

(...)

Prejudicados, ainda, os argumentos de que os pagamentos que estribam a ilegal presunção de omissão de receitas por falta de escrituração de pagamentos efetuados. sequer seriam de sua responsabilidade porque seria ilógico que uma empresa omita de escrituração seus custos, para não contabilizar as receitas de igual montante, bem como a exigência inferida a partir dos

registros contábeis em conta do passivo circulante, considerados como omissão de receita (coluna 8 do mapa Anexo B), pois tais valores referem-se a recursos de terceiros, custodiados na autuada, por se tratar de matéria de prova que não restou devidamente comprovada nos autos (sem destaques no original).

Segundo Bernardo Pimentel Souza (*Introdução aos Recursos Cíveis e à Ação Rescissória*, Saraiva, 2013, 9^a ed., p.442):

Consiste a omissão no silêncio do órgão julgador sobre questão ou argumento suscitado pelas partes ou pelo Ministério Público. Também configura omissão a inércia do órgão julgador diante de matéria apreciável de ofício.

No caso, o voto condutor do Acórdão embargado transcreveu os fundamentos da decisão em primeira instância sobre o arbitramento do lucro (Fls.1.273 a 1.275), sobre as receitas de comissões registradas em contas de passivo (Fls.1.270 a 1.271) as respectivas alegações recursais (itens 3 e 6 às Fls. 1.279 e 1.280) e, conforme a transcrição supra, a legislação pertinente, precedente do CARF e a valoração das provas.

A Embargante transcreveu apenas as duas orações iniciais, sem mencionar o restante do período composto, o qual contém os fundamentos legais a partir do qual o voto condutor do Acórdão embargado desenvolveu e transcreveu a sua convicção.

Os argumentos recursais referentes ao art. 288 do RIR/99 fazem parte do item 3.1 do Recurso Voluntário (DO ILEGAL ARBITRAMENTO), enfrentado pelo Acórdão embargado, conforme os fundamentos supracitados. O julgador não respondeu exatamente a esses argumentos por entender irrelevantes à solução da questão principal (Fls. 1.279 e 1.280).

As alegações relevantes para a solução do litígio estão condensadas no pedido final do contribuinte, expresso nos seguintes termos (fls. 1.136/1.140):

(...)

O Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento de o julgador não ter que apreciar toda a argumentação das partes para solução da lide, desde que disponha de elementos suficientes para fundamentar sua decisão:

(...)

4. Inexiste ofensa ao art. 535, I e II, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão (RESP 889.414/RJ, DJ 14.5.2008)(sem destaques no original).

Por conseguinte, o Acórdão não silenciou diante dos argumentos recursais, não incorrendo em OMISSÃO, pelo que NEGO provimento aos embargos declaratórios quanto ao primeiro ponto.

O segundo vício de omissão indicado pela Embargante tem o seguinte argumento (Fls. 1.350):

(...)

Um segundo ponto não enfrentado pelo Acórdão embargado, trata da não perfectibilização da presunção inferida pelo Fisco, prevista no art. 281, II, do RIR/99 (presunção de omissão por falta de escrituração de pagamentos). Diante disto, o voto condutor simplesmente diz: "Prejudicado o argumento [...] porque tal dispositivo diz respeito a apuração do lucro real e não arbitrado" (fl. 1287) (sublinhamos).

Entretanto, segundo este raciocínio, se o fundamento legal da presunção em tela não está, como afirma o digno Relator, no art. 281, II, do RIR/99, qual é, então, a base legal da infração? Isto também precisa ser respondido.

Consta dos principais argumentos de defesa do Recurso Voluntário (Fls. 1.049 a 1.050):

(...)

na seqüência, mesmo aceitando-se, para argumentar, a hipótese de arbitramento, é inaceitável, por incompatível com a sistemática do arbitramento por desclassificação de escrituração, a presunção de omissão de receita baseada na falta de escrituração de pagamentos efetuados; tal presunção, em vista da desclassificação da escrita, não pode prosperar, exceto se acompanhada de remontagem de fluxo de caixa que confirme a insuficiência de recursos; a insubsistência da presunção também é arguida pelo descumprimento das formalidades procedimentais exigidas para sua perfectibilização;

Em resposta ao pedido recursal, fundamentou o Acórdão embargado (Fls. 1.287):

(...)

Prejudicado o argumento de que, o lançamento, não se aperfeiçoara por falta de observação da regra contida no 281, do RIR/99, porque tal dispositivo diz respeito a apuração do lucro real e não arbitrado.

Nesse ponto, a resposta em poucas linhas não significa inércia diante da questão. Deve-se fazer a leitura dessa fundamentação considerando-se a decisão em primeira instância sobre o assunto, transcrita pelo Acórdão embargado (Fls. 1.275), e a respectiva alegação recursal, também transcrita pelo referido acórdão e tida como relevante à solução do litígio (Fls. 1.279 e 1.280). Apreciados esses itens o voto condutor chegou à conclusão supracitada.

Data vênia às considerações recursais, a metodologia desenvolvida pelo voto condutor assemelha-se à mesma da exoneração das exigências de IRPJ/CSLL no item referente à aquisição de terreno por meio da Financiera Biwel (Fls. 1.283), com os seguintes fundamentos:

No item referente a aquisição do terreno através da Financiera Biwel, concluiu a autoridade recorrente que, embora existente indícios que pudessem apontar a existência do ilícito, as provas carreadas aos autos seriam frágeis para sustentar a exigência, posição com a qual concordo, frente aos bem fundamentados argumentos do voto recorrido (sem destaque no original)

Portanto, o Acórdão enfrentou os argumentos recursais, não incorrendo em OMISSÃO, pelo que NEGO provimento aos embargos declaratórios quanto ao segundo ponto.

O terceiro vício de omissão indicado pela Embargante tem os seguintes argumentos (Fls. 1.351):

Um terceiro argumento da defesa, este relacionado à falta de lógica da presunção de omissão de receita inferida a partir de supostos pagamentos não contabilizados, também não foi enfrentado. Afinal, merece resposta a seguinte indagação: Por que uma empresa, tributada pelo lucro real, omitiria de contabilização parte dos custos, no valor de aproximadamente R\$ 19.000.000,00 (fl. 1258), para esconder pretensa omissão de receita de igual valor, recebida do exterior, isenta, portanto, de PIS e COFINS?

A arguição acima foi apresentada no Recurso Voluntário, pois não haveria razão nenhuma para a Embargante deixar de contabilizar (caso fossem seus) os supostos pagamentos - que em sua contabilidade representariam custos para esconder uma suposta omissão de receita de igual valor. Afinal, as receitas que presumidamente teriam sido omitidas, caso contabilizadas, teriam seu efeito tributário (IRPJ e CSLL) inteiramente anulado pelos custos que os projetaram, sem efeito sobre o PIS e a COFINS, por provenientes (as receitas) do exterior.

Aliás, este ponto também não foi abordado no Acórdão Embargado. Afinal, se a Embargante presta exclusivamente serviços à Biwell, empresa sediada no exterior, as presunções de omissões de receitas, aqui admitidas para argumentar, ainda mais que foram inferidas a partir de pagamentos de serviços que foram prestados àquela empresa (Biwell), por coerência, deveriam tais receitas ser presumidas como provenientes do exterior, sendo inexigível PIS e COFINS, a exemplo do decidido, em parte, no julgamento de Primeiro Grau.

Entretanto, toda esta argumentação foi rebatida pelo voto condutor com uma única palavra: "Prejudicado" (fl. 1287) (sublinhamos).

Consta dos principais argumentos de defesa do Recurso Voluntário (Fls. 1.049 a 1.051):

(...)

em seguida, mostra-se que os pagamentos que estribam a ilegal presunção de omissão de receitas por falta de escrituração de pagamentos efetuados, sequer são de responsabilidade da

autuada; afinal, é ilógico que uma empresa omita de escrituração seus custos, para não contabilizar as receitas de igual montante, ainda mais quando, segundo a hipótese pretendida pelo Fisco, tais receitas são provenientes do exterior, isentas, portanto, de PIS e COFINS;

Em resposta ao pedido recursal, fundamentou o Acórdão embargado (Fls. 1.287):

Prejudicados, ainda, os argumentos de que os pagamentos que estribam a ilegal presunção de omissão de receitas por falta de escrituração de pagamentos efetuados. sequer seriam de sua responsabilidade porque seria ilógico que uma empresa omita de escrituração seus custos, para não contabilizar as receitas de igual montante, bem como a exigência inferida a partir dos registros contábeis em conta do passivo circulante, considerados como omissão de receita (coluna 8 do mapa Anexo B), pois tais valores referem-se a recursos de terceiros, custodiados na autuada, por se tratar de matéria de prova que não restou devidamente comprovada nos autos (sem destaque no original).

Analogamente à fundamentação quanto ao segundo ponto, o voto condutor transcreveu os fundamentos do acórdão em primeira instância (Fls. 1.275) e o pedido recursal (Fls. 1.279 e 1.280). Apreciados esses itens o voto condutor chegou à conclusão supracitada.

Destarte, o Acórdão enfrentou os argumentos recursais, não incorrendo em OMISSÃO, pelo que NEGO provimento aos embargos declaratórios quanto ao terceiro ponto.

Por sua vez, a Embargante indica o seguinte vício de CONTRADIÇÃO no Acórdão embargado (Fls. 1.342 e 1.350):

Neste viés, há na Decisão Embargada uma incontornável contradição, pois se mantida afastada a contabilidade, o que significa manter o arbitramento, as pretensas omissões de receitas, inferidas a partir de pretensos pagamentos não contabilizados, por assentadas na contabilidade, perdem integralmente sua substância.

(...)

Neste viés, por coerência, se afastada a contabilidade, as pretensas omissões também deveriam sucumbir. Afinal, é contraditório, ilógico, ilegal e improcedente, presumir omissão de receita "por falta de escrituração de pagamentos efetuados" quando a contabilidade é desclassificada pelo Fisco por supostamente imprestável.

Mais uma vez, recorre-se aos ensinamentos do Prof. Bernardo Pimentel Souza (op. cit. p. 443):

Já a contradição consiste na incompatibilidade entre proposições constantes do julgado, com incoerência entre si. Com efeito, a contradição reside na existência de premissas ou conclusões inconciliáveis na decisão jurisdicional. Na verdade, só há contradição interna, ou seja, entre proposições lançadas pelo juiz ou tribunal no bojo da decisão jurisdicional. Em abono, vale conferir o preciso enunciado n. 172 da Súmula do Tribunal

de Justiça do Rio de Janeiro: “A contradição, para ensejar a interposição de embargos de declaração, deve estar contida no próprio conteúdo da decisão embargada”

(...)

Com efeito, a contradição pode-se dar entre o relatório e a fundamentação, entre a fundamentação e o dispositivo, entre o dispositivo e a ementa, bem como entre tópicos da própria ementa, da fundamentação, do dispositivo e até mesmo do relatório.

No caso, o Acórdão embargado não traz contradição entre o relatório e a fundamentação, nem entre a fundamentação e o dispositivo, nem entre o dispositivo e a ementa, nem entre tópicos da própria ementa, fundamentação e dispositivo. Nesse ponto, a Embargante busca nova análise de conteúdo de mérito – *alegada contradição entre a desconsideração da escrituração para o arbitramento do lucro e o uso desta na apuração de receita bruta* -, levantado desde a impugnação inicial, como se pode constatar no relatório do Acórdão embargado (Fls. 1.274).

Por conseguinte, não existe a CONTRADIÇÃO indicada, pelo que NEGO provimento aos presentes embargos declaratórios nesse ponto.

Em face de todo o exposto e por tudo mais contido nos autos, CONHEÇO dos embargos declaratórios para NEGAR-LHES provimento em todos os pontos.

É como voto.

Plínio

Rodrigues

Lima

-

Relator