



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

Processo nº 15586.720289/2011-81
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1102-000.195 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 08 de outubro de 2013
Assunto IRPJ e reflexos - Omissão de Receitas - Descontos Concedidos e Falta de Escrituração de Pagamentos
Recorrentes BRAZSHIPPING MARÍTIMA LTDA e FAZENDA NACIONAL
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

João Otavio Oppermann Thome - Presidente.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joao Otavio Oppermann Thome, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jose Evande Carvalho Araujo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ricardo Marozzi Gregorio, João Carlos de Figueiredo Neto

RELATÓRIO

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra acórdão proferido pela Quarta Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Rio de Janeiro (DRJ/RJ1) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2006, 2007 PEDIDO DE PERÍCIA. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. ELUCIDAÇÃO DE DÚVIDAS ACERCA DA AUTUAÇÃO.

O fato de a interessada ter solicitado perícia e apresentado quesitos não vincula o julgador ao atendimento integral da solicitação. O pedido de perícia deve trazer dúvidas acerca de aspectos técnicos de determinado procedimento.

À medida em que se necessita dirimir dúvidas acerca da matéria objeto de julgamento e se realiza diligência para elucidá-las, o pedido de perícia formulado nos exatos moldes requerido pela interessada em sua impugnação, com todos os quesitos ali apresentados, torna-se prescindível.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Deixa de se declarar a nulidade do auto de infração quando sua confecção encontra-se perfeita e dentro das exigências legais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007 OMISSÃO DE RECEITAS. DESCONTOS CONCEDIDOS. COMPROVAÇÃO.

A partir da comprovação pela interessada que parte dos descontos foram contabilizados por ela e oferecidos à tributação, mister se faz a exclusão dos respectivos valores da base de cálculo da autuação.

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A ausência de comprovação, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, dos pagamentos escriturados na contabilidade da interessada, faz com que se ratifique as exigências fiscais com base na presunção legal estampada no artigo 40 da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL Ano-calendário: 2006,2007 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Ao subsistir o auto de infração principal, igual sorte colherá o lançamento que dele é reflexo.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.”

O caso foi assim relatado pela instância a quo, *verbis*:

“Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo Fisco do auto de infração de IRPJ (fls. 16.600/16.604), no valor de R\$ 11.665.502,96 e de CSLL (fls. 16.605/16.611), no valor de R\$ 4.199.581,06, já acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

O entendimento do fisco se expressa no bojo do Termo de Verificação da Infração (fls. 16.580/16.598), conforme abaixo se segue:

a) O procedimento fiscal foi motivado em virtude da movimentação financeira do contribuinte junto aos bancos em informações prestadas à RFB pelas referidas instituições financeiras, sendo esta incompatível com a receita declarada pelo contribuinte em sua DIPJ;

b) Na análise dos extratos do fiscalizado, verificou-se que os créditos em suas contas correntes estão de acordo com a sua contabilidade. A grande divergência entre a movimentação financeira e a receita declarada deve-se a empresa ser uma agente de navegação, onde recebe os valores dos custeios dos navios em suas contas correntes e repassa grande parte desses recursos para os seus fornecedores, restando como seu o valor da prestação de seus serviços;

c) Durante a circularização dos fornecedores com o intuito de se verificar se houve o real repasse desses recursos, encontramos inconsistências entre o escriturado pela empresa e os valores informados pelos fornecedores. A partir de então foi solicitada a comprovação dos valores repassados aos maiores fornecedores, onde foram encontradas diferenças;

d) Estas, podemos resumir como cartas de crédito concedendo descontos por fora das notas fiscais, sendo que o contribuinte não comprovou o repasse de tais descontos aos armadores dos navios (pagadores dos serviços prestados pela fiscalizada e seus fornecedores), de modo que o entendimento foi de omissão de receitas pelo fiscalizado;

e) Além disto, o contribuinte não comprovou com documentos hábeis parte dos pagamentos aos fornecedores, de forma que se entendera que eles não foram realizados; portanto, tais valores também foram considerados como receitas omitidas da atividade, conforme descrito nos itens seguintes;

f) Após as diligências fiscais realizadas tanto nos bancos com os quais a interessada trabalha, bem como junto aos fornecedores através de circularização, o fisco efetuou as seguintes constatações:

· A empresa NAUTICAL MANAGEMENTE ASSISTANCE, sediada na Holanda – Atua como DA-DESK (gerenciadora de recursos) de 90% dos agenciamentos de navios da fiscalizada, isto é, esta empresa recebe um custeio dos navios (total de despesas do navio durante sua atracação) e informa aos armadores o valor deste custeio (notas fiscais, faturas etc.).

Os armadores transferem o valor do custeio para a empresa Nautical que administra tais valores e os repassa para a Brazshipping para que honre os compromissos com seus fornecedores assim como receba pelo serviço de agenciamento prestado;

· Verificou-se que usualmente o contribuinte recebe notas fiscais de seus fornecedores juntamente com notas/cartas de crédito, isto é descontos concedidos pelos fornecedores por fora da nota fiscal, pagando ao fornecedor somente a diferença entre o valor da nota fiscal e as notas de crédito vinculadas a esta nota fiscal (vide planilha NOTAS DE CRÉDITO DOS FORNECEDORES – ANEXO 1);

· Considerando tais descontos como não usuais, foi solicitado ao contribuinte, através dos Termos de Intimação Fiscal nºs. 135 e 174/2011 que comprovassem que os descontos através de notas/cartas de crédito concedidos pelos fornecedores foram repassados para os armadores (donos dos navios), foi sugerido ao contribuinte fossem apresentados os extratos bancários da empresa NAUTICAL com os recebimentos dos armadores e respectivos repasses para a Brazshipping ou outros que o fiscalizado

achasse necessário;

· Como resposta aos respectivos termos, alegou a interessada que ‘o referido extrato que V. Sa. solicita é o razão contábil da conta contábil nº 210400100010 e conta com o código reduzido 2330. Reiteramos que não existe um extrato da conta da BRAZSHIPPING com a NAUTICAL. A brazshipping não faz remessas bancárias para seus clientes no exterior, dos saldos em seu favor apurados nos custeios.’;

· Cabe esclarecer que a fiscalização solicitou o extrato da conta da NAUTICAL com a BRAZSHIPPING com o objetivo de se comprovar os repasses dos descontos. Se a empresa NAUTICAL faz a intermediação dos negócios dos armadores (donos dos navios que efetuam os pagamentos) com a BRAZSHIPPING, certamente a NAUTICAL possui uma conta corrente do cliente BRAZSHIPPING, pois a NAUTICAL administra volumes financeiros na ordem de R\$ 200.000.000,00 anuais da fiscalizada, como podemos observar nos extratos de cambio e nos balancetes da empresa, valor este que é recebido pela NAUTICAL dos armadores para futuro repasse à BRAZSHIPPING através das remessas por contratos de câmbio;

· Sobre o contrato solicitado através do Termo de Intimação Fiscal 65/2010 da fiscalizada com a empresa NAUTICAL o contribuinte informou que ‘a relação é igual a que a BRAZSHIPPING mantinha com todas as 190 empresas no Brasil e no Exterior, que contrataram a empresa como Agente Marítima e com as quais manteve relacionamento comercial de prestação de serviços, que vem a ser o atendimento de todas as necessidades que os navios têm por ocasião de suas escalas em portos/terminais brasileiros.

(...) Quanto ao contrato solicitado, no caso de Vossa Senhoria ter-se referido a Contrato Expresso, informamos que nas operações marítimas as práticas são consuetudinárias, sendo os mesmos de natureza TÁCITA, em função da dinâmica de transportes marítimos e a indicação continuada da BRZ como agente marítima. É uma atividade movida fundamentalmente pela confiança que as entidades – principalmente as estrangeiras – têm nas empresas de agenciamento marítimo existentes em todo o mundo (...);

· Cabe a esta fiscalização esclarecer que a Brazshipping praticamente só utilizava a empresa NAUTICAL com sua DA-DESK, com 90% do volume dos seus agenciamentos, sendo as outras DA-DESKs citadas com volumes irrisórios. Os demais 10% dos agenciamentos eram diretamente com os armadores como Gearbulk Cosco e Vale do Rio Doce, como podemos comprovar em sua contabilidade;

· É muito improvável que empresas que se tem negócios na faixa de R\$ 200.000.000,00 anuais não possuam um contrato formal de prestação de serviços;

· Através do Termo de Intimação Fiscal nº 124/2011, foi solicitado o endereço, email, telefone e contatos da NAUTICAL, a qual o contribuinte informou ser na Holanda;

· Em visita ao site da LBH GROUP (do qual a BRAZSHIPPING faz parte) verificamos que seu endereço na Holanda é idêntico ao da NAUTICAL, apenas com a alteração de um dígito no telefone, sendo seus emails idênticos ao da NAUTICAL;

· Entretanto, de acordo com a resposta dada pelo contribuinte quanto ao endereço, email, telefone etc. (fls. – Resposta ao Termo de Intimação Fiscal 135/2011), verifica-se que não se encontra de acordo com a realidade dos fatos apurados;

· Esclarecido que as empresas LBH GROUP, BRAZSHIPPING e NAUTICAL são do mesmo grupo, fica fácil de se imaginar que o trâmite provável da cobrança dos custeios pela fiscalizada é o seguinte: 1) São remetidos o custeio com o conjunto das

notas fiscais dos serviços prestados, inclusive a nota fiscal de seu agenciamento; 2) Quando da cobrança da NAUTICAL aos armadores as notas/cartas de crédito por fora das notas fiscais não são inclusas nestes custeios para cobrança; 3) Quando do pagamento do valor do custeio pelos armadores a NAUTICAL, este se faz pelo valor total sem o desconto das cartas/notas de crédito;

4) Quando a NAUTICAL repassa os valores à BRAZSHIPPING, esta repassa somente o valor dos custeios apresentados a esta fiscalização com os descontos referentes às notas/cartas de crédito; 5) Por fim, a NAUTICAL retém esta diferença de valores (descontos das cartas/notas de crédito) para a LBH GROUP na Holanda (LBH NETHERLANDS) e os remete para as empresas que são os sócios estrangeiros da BRAZSHIPPING. Entendeu-se que não existe outra explicação para se dar descontos por fora da nota fiscal senão este;

· Portanto, o repasse dos descontos concedidos através de cartas/notas de crédito para os armadores não foram comprovados, sendo, desta forma, considerados como omissão de receitas;

· Abaixo segue planilha resumo das notas/cartas de crédito, totalizados a partir da planilha em anexo:

Empresa	2006	2007	Total
Sulnorte Serviços Marítimos	828.001,62	484.873,45	1.312.875,07
Camorim Serviços Marítimos Ltda.	93.877,85	23.774,33	117.652,18
Tugbrasil Apoio Portuário S/A	132.362,07	167.874,30	300.236,37
Sobrare Servemar Ltda.	823.110,50	1.292.238,65	2.115.349,15
Saveiros Camuyrano	1.259.589,62	2.216.223,42	3.475.813,04
CBR Apoio Portuário Ltda.	154.327,18	4.520,66	158.847,84
Docenave – Navegação CVRD S/A	609.701,58	225.807,52	835.509,10
CVRD S/A	0,00	460.997,40	460.997,40
Tranship Transportes Marítimos Ltda.	296.081,78	32.522,58	328.604,36
Consórcio Rebocadores BSM	57.022,35	0,00	57.022,35
Navport Navegação e Serv. Portuários	118.372,71	141.442,10	259.814,81
Ocidental Transp. e Navegação Ltda.	0,00	12.391,00	12.931,00
Cia Operadora Portuária Itaqui	8.929,65	0,00	8.929,65
União dos Práticos da Bacia Am.	103.513,92	136.884,01	240.397,93
Total Geral	4.484.890,83	5.200.089,42	9.684.980,25

· No anexo 1 deste termo, segue planilha das notas fiscais, suas respectivas notas/cartas de crédito (descontos concedidos em documento independente da nota fiscal) e cópia dos pagamentos realizados descontados os valores constantes das notas/cartas de crédito;

· Paralelo à verificação das cartas/notas de crédito, foi realizada a verificação dos efetivos pagamentos aos fornecedores e verificou-se que uma série de pagamentos não foram efetivamente comprovados, isto é não foram apresentados os documentos hábeis para comprovação destes pagamentos. A falta de apresentação de documentos comprobatórios dos pagamentos aos fornecedores significa que não houve repasse dos valores recebidos para este fim, de forma que foram considerados como omissão de receitas;

· O contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamentos através do Termo de Intimação Fiscal nº 103/2011, respondendo que precisaria de até 8 meses para apresentação destes documentos. Em virtude da dificuldade da entrega de um volume enorme de documentos, em 24/02/2011, através do Termo de Intimação Fiscal nº 109/2011, foi solicitada planilha resumo das notas fiscais e seus respectivos pagamentos, sendo reintimado em 30/03/2011 e 28/04/2011 através dos Termos de Intimação Fiscal nºs. 113 e 115/2011. O fisco foi totalmente atendido em 22/06/2011;

· Com base nas planilhas entregues pelo contribuinte das notas fiscais com os seus respectivos pagamentos e identificações, foram verificados os pagamentos que coincidiam em data e valor com os escriturados nos livros fiscais. Após esta análise, foi solicitado ao contribuinte a apresentação dos comprovantes de pagamentos não identificados nas planilhas.

O contribuinte comprovou parcialmente em 06/07/2011 e 15/07/2011 os pagamentos aos fornecedores. Após nova análise dos documentos apresentados, solicitou-se nova comprovação dos pagamentos, cujas respostas foram apresentadas em 21/09/2011. Após terceira análise foi solicitada a comprovação dos pagamentos ainda não comprovados e outros, onde foram comprovados mais alguns pagamentos;

· Na análise dos documentos apresentados, verificou-se uma série de pagamentos para um mesmo fornecedor, sendo que para alguns destes pagamentos foram apresentados boletos com autenticação bancária do pagamento e outros com boletos sem autenticação bancária.

Todos os pagamentos onde foram apresentados boletos com autenticação ou cópias de DOC ou TED foram aceitos como comprovados;

· Os pagamentos a fornecedores que não foram apresentados os respectivos comprovantes de pagamentos, isto é, boleto com autenticação bancária ou cópia do cheque de pagamento com identificação do fornecedor, foram considerados como pagamentos não comprovados – omissão de receitas, e se encontram discriminados na planilha – Anexo 2, conforme abaixo:

Empresa	2006	2007	Total
Brandão Filhos – Fortship Ag. Marítima Ltda.	272.725,00	550.500,00	823.225,00
CODESP – Cia Docas Estado de São Paulo	401.899,42	374.344,49	776.243,91
DL Consultoria Marítima Ltda.	52.000,00	0,00	52.000,00
Porto Agencia Marítima e Oper. Portuário Ltda.	658.943,73	66.757,83	725.701,56
Sampayo Nickhorn S/A	368.051,00	686.603,52	1.054.654,52
Sulnorte Sery. Marítimo	684.041,56	309.263,87	993.305,43

<i>Ltda.</i>			
<i>Transhem Agência Marítima Ltda.</i>	202.467,88	178.742,01	381.209,89
<i>Fornecedora de Navios Bandeirantes Ltda.</i>	64.080,00	0,00	64.080,00
<i>Pedreiras Transportes do Maranhão Ltda.</i>	102.036,27	699.944,65	801.980,92
<i>Cargil Santos</i>	0,00	522.000,00	522.000,00
<i>Docenave – Navegação CVRD</i>	0,00	788.953,28	788.953,28
<i>H. DANTAS REPAROS NAVAIS</i>	0,00	140.518,00	140.518,00
<i>CIA DOCAS RJ</i>	57.503,85	15.820,00	73.323,85
<i>TRANSHIP – TRANSPORTES TERRESTRES</i>	0,00	34.843,61	34.843,61
<i>Praticagem da Baixada Santista</i>	1.345.807,35	3.002.437,69	4.348.245,04
Total Geral	4.209.556,06	7.370.728,95	11.580.285,01

Devidamente cientificada em 08/12/2011 (fls. 16.685), a interessada, em 05/01/2012, apresentou impugnação (fls. 16.709/16.744), alegando, em síntese, o que se segue:

a) A impugnante é empresa especializada na prestação de serviços de agenciamento marítimo, atividade que consiste em encontrar prestadores de serviços no Brasil (rebocadores, práticos etc.) para empresas de transporte marítimo nacional e internacional e realizar a contratação dos mesmos por conta e ordem dos armadores (proprietários ou arrendatários de embarcações);

b) Nesse contexto, recebe de clientes elevadas quantias a título de adiantamento para pagar, por conta e ordem destes todas as despesas relacionadas às atracções/desatracações das embarcações nos portos brasileiros;

c) Vale destacar que tais adiantamentos são baseados em uma mera estimativa inicial enviada pela impugnante aos seus clientes, a qual é denominada pró-forma. Somente no encerramento da elaboração da prestação de contas ao cliente, denominada “custeio” é que de fato se fica sabendo os efetivos preços dos serviços que foram prestados à embarcação, ou seja, as estimativas ora são maiores, ora são menores que o custo final efetivo do atendimento;

d) Importante mencionar que apesar de tais valores (adiantamentos baseados em estimativas) transitarem pelo patrimônio da impugnante, eles não lhe pertencem, já que se destinam ao pagamento dos prestadores de serviços de seus clientes;

e) Assim, se após receber o adiantamento dos clientes a impugnante conseguir algum tipo de desconto com os prestadores de serviços, tais valores, dependendo do tipo de acordo que firmou com o cliente, poderão ser (i) contabilizados como crédito do cliente, para serem abatidos do próximo serviço prestado, ou (ii) contabilizados como uma receita da impugnante;

f) Quando os descontos obtidos não são repassados aos clientes como créditos nas contas de custeio dos navios, a empresa os absorve como receitas e os oferece à tributação na forma legal;

g) Por considerar existir discrepância entre a movimentação financeira da impugnante e as receitas por ela declaradas nas DIPJ, a RFB instaurou fiscalização para analisar a apuração do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário 2006 e 2007;

h) Com a devida vênia, o auto de infração não se sustenta, devendo ser totalmente julgado improcedente em primeiro lugar, porque é nulo por deficiência na fundamentação legal, na medida em que não comprovou quais fatos levaram à conclusão de que a impugnante teria omitido receitas; ademais houve claro cerceamento de defesa na instrução do auto, uma vez que a contabilidade e os documentos apresentados pela empresa foram desconsiderados com base em “cartas de circularização” que sequer foram disponibilizadas pela impugnante; no mérito, a empresa tem como comprovar que: a) quando se apropriou dos descontos obtidos para os serviços por ela agenciados, ofereceu-os integralmente à tributação; e b) quando não foi este o caso, registrou esses descontos como créditos contábeis de seus clientes; no que se refere aos pagamentos não comprovados, a empresa traz aos autos documentação perfeitamente idônea que demonstra a saída de valores de suas contas bancárias e sua efetiva entrega aos prestadores de serviços; por fim, a planilha que acompanha o auto de infração tem várias inconsistências que resultaram na contabilização das mesmas notas fiscais mais de uma vez, ou ainda, na contabilização da receita em valor diverso daquele constante na nota fiscal;

I - Preliminarmente: Sobre o Serviço de Agenciamento Marítimo, Atividade da Impugnante a) As agências marítimas são empresas especializadas na prestação de serviços para os armadores (proprietários ou arrendatários de navios que realizam frete de cargas);

b) Seria difícil para qualquer empresa de navegação possuir um escritório em cada porto do mundo.

Nesse contexto, as agências marítimas prestam todo tipo de assistência necessária para os navios dos armadores (clientes), tais como a contratação dos serviços especializados de praticagem, rebocadores, combustível, suprimentos (alimentos), serviços médicos para os tripulantes, troca de tripulantes, compra de equipamentos e peças de reposição para o navio, contratação de oficinas especializadas em reparos navais, despacho de documentos, pagamento de taxas junto à capitania dos portos, ANVISA etc.;

c) Ou seja, as agências marítimas representam o armador junto às autoridades brasileiras como verdadeiras mandatárias e contratam, por conta e ordem dele, todo o suporte necessário aos navios, cobrando para isso uma importância a título de agency fee (horários de agenciamento); Portanto, recebem a remuneração pelos serviços prestados;

Do adiantamento de valores para cobrir despesas e repasse dos descontos a) Vale destacar que, frequentemente, a contratação dos serviços de agenciamento marítimo não se dá de forma escrita, mas tácita. Por exemplo, as indicações e nomeações às vezes ocorrem via email. Consuetudinariamente, as relações entre os armadores e as agências marítimas são baseadas na pura e simples confiança;

b) Assim é que comumente o armador (ou o mandatário deste) entra em contato com a agência marítima devidamente cadastrada junto às autoridades brasileiras e solicita a prestação de uma série de serviços;

c) Por sua vez, a agência marítima (in casu, a impugnante) envia por email uma previsão de custo para os serviços solicitados denominada próforma, incluindo os

honorários pelos serviços de agenciamento. Caso o armador aceite o valor estimado dos serviços, este imediatamente, transfere à agência o numerário previsto na próforma;

d) Posteriormente, a agência marítima repassa os valores aos prestadores de serviços, retendo o valor acordado como remuneração pelo serviço de agenciamento prestado, emitindo uma nota fiscal de prestação de serviços que fará parte da sua prestação de contas ao cliente;

e) Todavia, uma vez que o valor indicado na “próforma” não passa de mera estimativa dos gastos muitas vezes o depósito efetuado pelo cliente pode se revelar insuficiente e, em outras, pode ser superior ao efetivo custo dos serviços prestados;

f) Geralmente, o adiantamento a maior feito pelo cliente à impugnante decorre do fato de, neste momento, ser impossível saber quais e qual desconto a agência marítima vai obter dos prestadores de serviços ao longo da permanência do navio nos portos, bem como de serviços eventuais e emergenciais que podem ocorrer inesperadamente;

g) Os descontos concedidos pelos prestadores de serviços dependem do volume de navios atendidos por eles, do histórico dos recebimentos quando das prestações de tais serviços, de o armador ser um cliente usual etc;

h) Na maioria das vezes, esses descontos são repassados/devolvidos pela agência marítima aos clientes sob a forma de créditos contábeis que são depois utilizados como abatimentos no custeio dos próximos navios do cliente, vez que há um regime constante de contas-correntes entre os clientes e as agências marítimas;

i) Em função de negociações entre a impugnante e seus clientes, dependendo da quantidade de navios que estes vão indicar para ela, do valor de “agency fee” acordado e por quanto tempo a nomeação da agência é estabelecido, pode restar ajustado entre as partes que os eventuais descontos que a agência vier a obter dos prestadores de serviços ficarão para ela, agência marítima, como compensação por valor de “agency fee” mais baixo que aceitou receber. É um risco de negócio. Contudo, destaque-se que, nestes casos, a impugnante reconhece como receitas suas tais descontos e os oferece integralmente à tributação;

j) Ao contrário do que sustentou a autuação fiscal às fls. 12/13, não é necessário um contrato expresso para cada navio ancorado que utiliza a impugnante como agenciadora dos serviços marítimos, ou mesmo uma conta corrente bancária para a restituição dos descontos obtidos, uma vez que ambas as partes mantêm uma relação de confiança mútua por se contratarem com frequência;

k) Na dinâmica do comércio marítimo internacional há, sim, verdadeiro contrato tácito de constituição de mandatário (a agência marítima) nos termos dos artigos 656 c/c 658 do Código Civil;

l) Entretanto, é evidente que o repasse desses descontos deve ser devidamente contabilizado com a observância das melhores práticas, e a contabilidade deve estar embasada em documentos idôneos. E tal cuidado foi tomado pela impugnante;

Da forma de contabilização dos adiantamentos de clientes e dos descontos de fornecedores a) Como visto, a impugnante recebe valores de seus clientes e os repassa aos verdadeiros prestadores de serviços da seguinte forma:

· Um armador (ou seu representante) solicita à impugnante a prestação de determinados serviços marítimos;

· A impugnante envia uma estimativa com o custo dos serviços (denominada “pró-forma”) ao armador;

· Caso o armador aceite o valor estimado, este repassa imediatamente à impugnante o montante indicado na “pró-forma”;

· Ato contínuo, a impugnante entra em contato com os prestadores de serviços que emitem nota fiscal e repassa o valor acordado pela prestação de serviços;

· Caso a impugnante obtenha algum desconto junto ao prestador de serviços, e no acordo com o armador tenha ficado estabelecido seu integral repasse, são então esses valores contabilizados como crédito em nome do cliente (o armador ou seu representante), ou seja, não há devolução do numerário, muito embora tal remessa seja perfeitamente legal e prevista no RMCCI (Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais, Título 1; Capítulo 9; Seção 2);

· Na próxima solicitação de agenciamento de serviço à impugnante, o crédito existente em nome do armador pode ser deduzido do valor a ser adiantado ou ficar como reserva para custear gastos inesperados;

b) Ou seja, há uma verdadeira conta corrente entre a impugnante e seus clientes, mas essa conta corrente é meramente escritural, inexistindo a saída de recursos financeiros em favor dos clientes, sendo-lhes, no entanto, transferidos contabilmente os descontos quando assim for ajustado entre as partes;

c) Tomando por exemplo uma “pró-forma” de R\$ 200.000,00 com um “agency fee” de R\$ 5.000,00 e um desconto de outros de R\$ 5.000,00 concedido por um prestador de serviços, a operação seria contabilizada da seguinte forma:

D – Banco

C – Cliente – 200.000,00

D – Atendimento – 195.000,00

C – Rec. de Prest. Serviço (agency fee) – 5.000,00

C – Fornecedores – Prest. de Serviço – 190.000,00

D – Fornecedores (prestadores de serviço)

C – Bancos – 190.000,00

D – Cliente

C – Atendimento – 195.000,00

d) É evidente que o único lançamento contábil que revela o auferimento de receita pela impugnante é o crédito de receita de prestação de serviços à conta de resultados;

e) Por sua vez, os descontos obtidos pela impugnante para os armadores são contabilizados como adiantamento de clientes e posteriormente devolvidos a eles sob a forma de abatimento nos preços;

f) Como exposto ao fisco durante o procedimento fiscal, os descontos obtidos em favor do cliente NAUTICAL, por exemplo, estão devidamente contabilizados na conta nº 210400100010 (código reduzido 2330);

g) E isso pôde ser devidamente constatado pela fiscalização, uma vez que a empresa forneceu tanto os extratos bancários das contas que operava em 2006 e 2007, quanto os Livros Diário e Razão sob a forma magnética (CD com toda a contabilidade da empresa – anos de 2006 e 2007);

Do Direito Da nulidade do auto de infração por deficiência na fundamentação a) Ao longo do procedimento fiscal, o Auditor Autuante requereu ao contribuinte a comprovação de que os descontos pactuados com os prestadores de serviços foram devidamente repassados aos clientes e que houve o efetivo pagamento de diversas notas fiscais;

b) Em cumprimento à ordem, a impugnante apresentou uma série de documentos, entre eles a contabilidade, notas fiscais, cheques e extratos bancários, que demonstraram de forma evidente o repasse dos descontos aos clientes, bem como o pagamento de todos os serviços agenciados; c) Contudo, após análise da documentação pertinente e a despeito de reconhecer que a contabilidade da impugnante estava em estrita consonância com sua movimentação financeira do período, a autoridade fiscal simplesmente sustentou que a empresa não teria apresentado provas dos fatos por ela alegados (repasso dos descontos aos clientes e pagamento dos serviços prestados);

d) Com a devida vênia, houve uma clara inversão a respeito do ônus da prova, já que não é o contribuinte que cabe o dever de provar a inexistência de débito fiscal, mas, ao contrário, é dever do fisco demonstrar tal existência, ou seja, a atuação da administração deve buscar fundamento na “legalidade motivada”;

e) Basta se compulsar os autos para se verificar que a empresa apresentou documentos que demonstram a inexistência de omissão de receitas, uma vez que os extratos bancários estão de acordo com a contabilidade;

f) Assim, se houve omissão de receita, pergunta-se: onde está o dinheiro? Se não há qualquer valor de entradas e saídas de numerário em sua conta bancária que não tenham sido contabilizados, como há que se falar em receita omitida? É evidente que essas perguntas não têm respostas;

g) Veja-se que segundo o item 5 do relato do Fiscal, a impugnante receberia apenas o valor efetivo do custeio, sendo que a NAUTICAL seria a beneficiária da diferença entre o valor inicialmente acordado e o valor final após os descontos;

h) Ou seja, segundo a própria autoridade fiscal, a beneficiária dos descontos seria a NAUTICAL e não a impugnante, o que demonstra a deficiência na fundamentação do auto de infração bem como a ausência de compreensão da dinâmica comercial dos serviços de agenciamento marítimo;

i) Tendo sido apresentada documentação suficiente para a comprovação da transferência dos descontos aos clientes e da tributação dos descontos, quando assumidos pela empresa ora impugnante, e não havendo por parte da fiscalização nenhum apontamento concreto no sentido de questionar a validade dos documentos, claro está que o lançamento está a transferir indevidamente o dever de prova ao contribuinte;

j) A situação demandaria justamente o inverso: caberia ao fisco demonstrar efetivamente que o contribuinte não repassou os descontos obtidos aos armadores que o contrataram ou a inidoneidade dos documentos que comprovam o pagamento dos serviços prestados. Repita-se, a aludida atividade vinculada não se mostra compatível com a dúvida;

k) Assim, ante o exposto, conclui-se que a autoridade fiscal não se desincumbiu do dever de demonstrar a ocorrência do fato gerador, gerando a insubsistência da autuação;

Da nulidade do auto de infração por nítido cerceamento de defesa a) Além da deficiência na fundamentação do auto de infração, há ainda outro fato a ensejar a nulidade do auto de infração;

b) É que a autoridade fiscal desconsiderou a contabilidade da empresa ao argumento de que os prestadores de serviços, ao serem intimados a se manifestar, apresentaram informações divergentes daquelas constantes na escrituração da impugnante;

c) Como se sabe, a contabilidade regular faz prova a favor do contribuinte nos termos dos arts. 923 e 924 do RIR/1999, cabendo à autoridade fiscal demonstrar a sua inveracidade;

d) Nesse contexto, uma vez que a escrituração absolutamente idônea (como reconhecido pelo fiscal) foi desconsiderada com base em informações apresentadas pelos fornecedores da impugnante, era essencial que tais documentos fossem apresentados à mesma;

e) Entretanto, fato é que em nenhum momento a autoridade fiscal disponibilizou as respostas supostamente divergentes enviadas pelos fornecedores à impugnante;

f) Essa conduta da autoridade fiscal trouxe evidente prejuízo ao direito de defesa da impugnante, que não pôde saber o motivo nem o valor das divergências entre suas informações e a de seus fornecedores, o que acarretaria a nulidade da autuação, nos termos do art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/1972;

Da Inexistência de Omissão de Receitas: da comprovação do repasse aos clientes dos descontos obtidos e da tributação dos descontos apropriados pela impugnante a) Há duas situações que podem ocorrer quanto ao desconto obtido pela agência marítima, junto aos prestadores de serviço: (i) o desconto pode ser repassado para o cliente (o que ocorre na maior parte dos casos); b) o desconto é apropriado pela agência, hipótese em que se torna receita própria regularmente oferecida à tributação pela impugnante;

b) Nos casos de repasse do desconto ao cliente, a empresa tem como demonstrar este efetivo repasse, mediante crédito contábil;

c) Destaque-se que há um determinado padrão adotado pela empresa para fins de repasse dos descontos obtidos junto aos prestadores de serviço para os armadores (clientes da impugnante). Este padrão, bem como sua forma de contabilização, será debitado no item 4.3.1;

d) Entretanto, há algumas situações em que o repasse do desconto é feito de modo diferente do usual, o que levou, por consequência, à modificação na forma da contabilização do repasse dos descontos obtidos pela impugnante;

e) Para não restar dúvidas quanto à lisura dos procedimentos adotados pela impugnante, cada uma destas situações de exceção será detalhada abaixo, sendo certo que, em todos os casos, a conclusão será a do efetivo repasse dos descontos para os armadores e, desta forma, pela inexistência de receita omitida;

f) Por fim, nos casos em que a impugnante se apropriou dos descontos, estes foram efetivamente reconhecidos como receita, devidamente tributada;

Do Repasse dos Descontos aos Armadores a) De forma geral, a impugnante, ao negociar descontos junto aos prestadores de serviço, segue um roteiro contábil no qual lança o desconto como crédito em favor do cliente;

b) Veja-se, por exemplo, o desconto indicado na linha 09 da fl. 12 da planilha que acompanha o auto de infração, no qual a impugnante conseguiu desconto de R\$ 2.086,37 para os serviços prestados pela SOBRARE à NAUTICAL:

Empresa	NF nº	Valor NF	Nota de Crédito	Valor Crédito	Valor Pago
Sobrare	07578	10.980,91	0611	2.086,37	8.894,54

c) Os valores indicados pelo fiscal na planilha estão devidamente contabilizados no razão da empresa, onde se constata que a impugnante agenciou diversos serviços ao navio "MV ARTHUR VGM", dentre os quais se encontra o serviço prestado pela empresa "SOBRARE SERVEMAR LTDA.", estimado em R\$ 10.980,91;

d) Posteriormente, a impugnante obteve desconto no valor de R\$ 2.086,37, o que resultou em um valor final de R\$ 8.894,54. Nesse contexto, a impugnante transferiu da conta adiantamento da NAUTICAL o valor de R\$ 186.701,00, ou seja, o valor necessário para cobrir todas as despesas do navio "MV ARTHUR VGM", deixando um saldo residual no exato valor do desconto;

e) Dessa forma, resta comprovado o efetivo repasse do desconto obtido ao cliente (no caso, a NAUTICAL) uma vez que o gasto foi lançado com desconto na contabilização do saldo de adiantamentos da NAUTICAL com a impugnante;

f) Vale destacar que a situação é a mesma para quase todos os outros 1.876 descontos equivocadamente considerados pelo fisco como receitas omitidas, como se comprova pela documentação anexa;

Dos descontos incondicionais desconsiderados a) Em alguns casos o fiscal listou na planilha anexa ao auto notas fiscais pelo seu valor líquido descontos incondicionais, ou seja, após serem abatidos os descontos incondicionais concedidos pelos prestadores de serviços;

b) Entretanto, na contabilidade da impugnante, o valor da nota fiscal foi contabilizado pelo seu valor bruto, e os descontos obtidos (condicionais e incondicionais) foram somados;

c) Assim, para confirmar que o desconto obtido foi repassado aos clientes da impugnante, será necessário segregar os descontos incondicionais (não considerados pelo fisco) dos condicionais;

d) Tome-se o seguinte exemplo da linha 133, fl. 04 da planilha que acompanha o auto de infração:

Empresa	Data emissão NF/Fatura	Nº NF/Fatura	Valor Nota Fiscal/Fatura	Nº da Nota/Carta de Crédito	Valor Nota/C. Crédito	Valor Pago
Sulnorte Serviços Marítimos	05/01/2007	000815	25.840,92	3662/07	2.131,00	23.709,42

e) Note-se que o valor do desconto condicional obtido pela empresa e repassado ao cliente é de R\$ 2.131,00, valor este que foi considerado receita omitida pelo Fisco, valor este totalmente repassado ao cliente;

f) Ocorre que na planilha que acompanha a autuação o Fisco desconsiderou os descontos incondicionais que constavam na própria nota fiscal 000815, o que pode ter causado divergência entre ela e a contabilidade da empresa que comprova o repasse deste valor ao armador;

g) Na verdade, ao corpo da nota fiscal 000815 aponta um desconto incondicional de R\$ 6.137,28;

h) Esse valor foi somado ao valor da carta de crédito 3662/07, de R\$ 2.131,00, alcançando R\$ 8.268,28, que é exatamente o valor do desconto contabilizado pela empresa com referência à nota fiscal 000815, conforme abaixo (e os demais casos análogos):

Empresa	Nº Nota Fiscal	Valor Bruto da Nota Fiscal	Desconto Incondicional Destacado na NF	Valor Nota/C. Crédito	Total do desconto contabilizado
Sulnorte Serviços Marítimos	000815	31.77,70	6.137,28	2.131,00	8.268,28

Dos descontos repassados como abatimento do preço dos serviços contratados em outros navios do mesmo cliente a) Nesses casos, a impugnante obteve descontos com o fornecedor quando os atendimentos aos navios já haviam sido concluídos, de modo que não foi possível aproveitar esse crédito no custeio dos mesmos navios;

b) Entretanto, para não se apropriar desses descontos obtidos, a impugnante transferiu estes descontos como créditos para outros atendimentos de navios dos mesmos armadores (clientes);

c) A impugnante teve o cuidado de identificar todos os casos em que esse procedimento ocorreu e juntar os lançamentos contábeis que comprovam o repasse do desconto a seus clientes, conforme abaixo

Nº Linha	Fornecedor	Data Emissão NF	Nº Nota Fiscal / Fatura	Nº Nota/Carta Crédito	Valor Nota/Carta Crédito	Nº do Atendimento	Valor Transferido
49	Sulnorte Serviços Marítimos	22/05/2006	000220	2867/06	1.345,48	62800	1.345,48
51	Sulnorte Serviços Marítimos	22/05/2006	000221	2865/06	1.364,80	63300	1.364,80
56	Sulnorte Serviços Marítimos	26/05/2006	014885	2893/06	897,97	62600	897,97
1792	União dos Práticos da Baía Am.	24/07/2006	1813	1813	557,92	69460	557,92
1794	União dos Práticos da Baía Am.	25/07/2006	1833	1833	2.945,35	69460	2.945,35
1802	União dos Práticos da Baía Am.	14/09/2006	2006	2006	3.755,84	71750	3.755,84
1803	União dos Práticos da Baía Am.	14/09/2006	2010	2010	1.725,48	71750	1.725,48

Das notas fiscais com mais de um desconto a) Outro equívoco do Fisco que precisa ser esclarecido é em relação aos casos em que a Impugnante conseguiu mais de um desconto condicional (e conseqüentemente emitiu mais de uma nota de crédito) para a mesma nota fiscal;

b) A planilha que acompanha o auto de infração tratou separadamente esses casos, como se mais de um pagamento tivesse ocorrido. Em razão disso, o valor listado na planilha não coincide com o valor pago ao fornecedor, que foi contabilizado pela empresa;

c) Veja-se o seguinte exemplo, linhas 01 e 02 na fl. 01 da planilha que acompanha o auto de infração:

Empresa	Data emissão NF/Fatura	Nº NF/Fatura	Valor Nota Fiscal/Fatura	Nº da Nota/Carta de Crédito	Valor Nota/C. Crédito	Valor Pago
Sulnorte Serviços	05/01/2006	014605	8.595,10	2442/06	1.719,02	6.876,08

Marítimos						
Sulnorte Serviços Marítimos	05/01/2006	014605	8.595,10	2443/06	859,51	7.735,59

d) como se vê, apesar de as notas de crédito 2442 e 2443, ambas de 2006, referirem-se a descontos concedidos para os serviços prestados pela mesma nota fiscal 014605, o Fiscal considerou que se tratavam de notas fiscais distintas, de modo que existiriam dois pagamentos relacionados a elas, de R\$ 6.876,08 e R\$ 7.735,59;

e) Evidentemente, por se tratarem de descontos que incidiriam sobre a mesma nota fiscal, os mesmos devem ser somados para chegar ao valor efetivamente pago pela empresa ao prestador de serviços que emitiu a fatura 014605;

f) Assim, uma vez que o valor total da nota fiscal é de R\$ 8.595,10 e o total dos descontos é de R\$ 2.578,53 (1.719,02 + 859,51), o pagamento realizado foi de apenas R\$ 6.016,57 e não de R\$ 14.611,67 (6.876,08 + 7.735,59), como informado pelo Fiscal;

g) Os casos em que o Fiscal cometeu o mesmo equívoco estão listados na planilha Anexo 1.5 (documento 5-C);

Dos descontos reconhecidos como receita pela impugnante: comprovação do oferecimento à tributação

a) Como já anteriormente visto, em alguns casos ficava acordado entre as partes que os descontos obtidos não serão a eles repassados, isto é, serão apropriados pela impugnante como forma de compensação por honorários de agenciamento (agency fee) contratados em valor mais baixo que o usual;

b) Entretanto, em todos esses casos, o desconto obtido foi contabilizado na conta de receita denominada “descontos obtidos” e devidamente oferecidos à tributação (em 2006 a conta contábil de descontos obtidos era a número 5.3.02.001.0002, e em 2007 era a número 5.2.02.001.0002);

c) Vale destacar que as contas de descontos obtidos foram incluídas na apuração da receita bruta da empresa nos anos de 2006 e 2007, conforme Demonstração do Resultado do Exercício em anexo (doc. 06);

d) Por fim, os lucros líquidos apurados contabilmente pela impugnante nos anos de 2006 e 2007 coincidem com aqueles utilizados no LALUR para cálculo do lucro real, de modo que é inequívoco que tais descontos foram oferecidos à tributação;

e) Vale analisar, a título exemplificativo, a seguinte situação que consta na linha 11 da fl. 01 da planilha anexa ao auto de infração:

Empresa	Data emissão NF/Fatura	Nº NF/Fatura	Valor Nota Fiscal/Fatura	Nº da Nota/Carta de Crédito	Valor Nota/C. Crédito	Valor Pago
Sulnorte Serviços Marítimos	27/01/2006	000013	17.842,68	2525/06	6.780,42	11.062,26

f) Nessa hipótese, a impugnante agenciou com a prestadora Sulnorte Serviços Marítimos a prestação de serviços para clientes no valor original de R\$ 17.842,68. Posteriormente, obteve desconto no montante de R\$ 6.780,42, o que resultou em R\$ 11.062,26 como preço final do serviço;

g) Nesse caso, a impugnante negociou com o armador (cliente) um agency fee reduzido e, como forma de compensação, os descontos obtidos seriam aproveitados em favor da própria impugnante (portanto, receita tributável). Entretanto, o Fiscal entendeu que o valor de R\$ 6.780,42 foi obtido na prestação de serviços objeto da nota fiscal 000013 de 27/01/2006, como se verifica do razão da conta contábil de receita nº 5.3.02.001.0002 (descontos obtidos);

h) Os casos em que a mesma situação foi contratada, bem como a documentação pertinente, estão enumerados na planilha Anexo 1.1 (doc. 06);

i) Assim, resta comprovado o equívoco do auto de infração também neste ponto, de modo que estes valores devem ser excluídos da nova base de cálculo apurada;

Dos erros na planilha que acompanha o auto de infração

a) Vale apontar os equívocos cometidos pela autoridade fiscal quando da confecção da planilha que acompanha o auto de infração (bem como as informações corretas) dos 1876 descontos e mais de 600 pagamentos que o fisco considerou equivocadamente como apropriados pela impugnante e não tributados. São eles:

- Erros no número da nota fiscal (vide planilha Anexo 1.6, doc. nº 07-A);
- Erros no valor da nota fiscal (vide planilha Anexo 1.7, doc. nº 07-B);
- Erros no valor da nota de crédito (vide planilha Anexo 1.8, doc. nº 07-C);
- Notas de crédito inexistentes indicadas pelo auto de infração (vide planilha Anexo 1.9, doc. nº 07-D);
- Notas de crédito duplicadas, ou seja, o auto de infração exige tributo duas vezes sobre o mesmo desconto supostamente não repassado (vide planilha Anexo 1.4, doc. nº 07-E).

b) Vale destacar que esses erros por si só, já importariam no cancelamento da exigência fiscal relativa a esses débitos, uma vez que o equívoco na indicação das notas fiscais e de crédito prejudica o direito de defesa do contribuinte fiscalizado;

c) Entretanto, para os três primeiros casos acima, a Impugnante recorreu a sua contabilidade e conseguiu encontrar os números de referência e valores corretos das notas fiscais e de crédito erroneamente identificadas pelo auto de infração;

d) Todavia, para os dois últimos grupos (notas de crédito inexistentes e notas de crédito duplicadas) a impugnante simplesmente não conseguiu encontrar qualquer valor ou número de referência indicado em sua contabilidade, de modo que devem ser os mesmos desconsiderados;

Da inexistência de omissão de receitas: da comprovação dos pagamentos das notas fiscais

a) Em relação ao segundo ponto da autuação (falta de comprovação dos pagamentos aos fornecedores) o lançamento não merece melhor sorte;

b) A impugnante traz aos autos comprovantes do pagamento de cada uma das mais de 600 notas fiscais supostamente inadimplidas, que comprovam por si só o equívoco na autuação (planilha Anexo 2, documento 08);

c) Vale destacar que esses documentos já foram apresentados à fiscalização e, no entanto, foram desconsiderados em razão das supostas cartas de circularização citadas no Termo de Verificação Fiscal, às quais a impugnante nunca teve acesso;

d) A título de exemplo, vejam-se os pagamentos feitos em favor da empresa "Praticagem da Baixada Santista" em 03.07.2006 (fl. 05 da planilha de pagamentos não comprovados, anexada ao auto de infração):

Empresa:	Data Nota Fiscal:	Nota Fiscal nº	Valor:
Praticagem	03.07.2006	010794	R\$ 10.529,53
Praticagem	03.07.2006	010795	R\$ 6.379,50
Praticagem	03.07.2006	010796	R\$ 6.900,81
Total:			R\$ 23.809,84

e) O pagamento do total das 3 notas fiscais indicadas acima pode ser comprovado pelo extrato da conta bancária da empresa que mostra a saída de numerário em valor equivalente (fls. 16.738);

f) Por sua vez, o beneficiário do pagamento realizado é a própria empresa "Praticagem da Baixada Santista", conforme extrato obtido recentemente junto à instituição bancária (fls. 16.739);

g) Vejam-se ainda os pagamentos realizados à empresa "Tranship -Transportes Terrestres e Marítimos" indicados na fl. 12 da planilha de pagamentos não comprovados (anexada ao auto de infração):

Empresa	Valor	Nota Fiscal n-
Tranship	12.644,94	6868
Tranship	7.344,38	6869
Tranship	14.854,29	6874

h) Tais serviços foram pagos em conjunto com os dois serviços citados abaixo, totalizando R\$ 64.233,88:

Empresa	Valor	Nota Fiscal n-
Tranship	14.701,50	6873
Tranship	14.688,77	6870

i) Por sua vez, o valor de R\$ 64.233,88 foi pago à Tranship pelo cheque abaixo, emitido em 18/12/2007 (fls. 16.740), um dia após a emissão das 5 notas fiscais citadas;

j) A situação é a mesma para todos os pagamentos que o fiscal considerou como não comprovados (doc. 08), de modo que não cabe aqui enumerar todos um a um;

k) Há entretanto casos listados na planilha anexa ao auto de infração que necessitam explicações e documentos adicionais, pois à divergência entre os valores indicados pelo Fiscal a saída de numerário da conta da empresa tais como (i) casos em que houve retenção de tributos; (ii) casos que foram listados como pagamentos mas na verdade se referem a baixa de adiantamento a fornecedores; (iii) adiantamento a fornecedores; (iv) pagamentos parciais a subagentes, dentre outros;

l) Segue a planilha com esses casos extravagantes:

Processo nº 15586.720289/2011-81
Resolução nº 1102-000.195

S1-C1T2
Fl. 19

A	B	C	D	E	F
IP	Data	Cód.Con	Conta	LV	Valor
31	30/05/2006	36620	DL CONSULTORIA MARÍTIMA LTDA	D	10.000,00
32	30/08/2006	36620	DL CONSULTORIA MARÍTIMA LTDA	D	42.000,00
47	03/01/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	5.026,98
48	03/01/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	1.724,69
51	22/02/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	19.000,00
57	17/05/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	4.772,19
59	13/06/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	17.500,00
61	29/06/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	4.084,59
63	29/06/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	5.743,92
68	10/08/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	21.000,00
69	11/08/2006	14890	SAMPAYO NICKHORN S/A	D	21.000,00
122	01/12/2006	78650	TRANSCHEM AGENCIA MARÍTIMA LTDA	D	14.676,64
126	18/09/2006	35160	FORNECEDORA DE NAVIOS BANDEIRANTES LTDA	D	32.040,00
127	26/10/2006	35160	FORNECEDORA DE NAVIOS BANDEIRANTES LTDA	D	32.040,00
129	24/01/2006	75760	CIA DOCAS DO RJ	D	17.787,00
130	24/01/2006	V5760	CIA DOCAS DO RJ	D	6.508,87
131	24/01/2006	5760	CIA DOCAS DO RJ	D	17.787,00
259	12/02/2007	p102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	34.000,00

261	12/04/2007	102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	30.000,00
262	13/04/2007	102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	25.000,00
266	01/08/2007	102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	33.000,00
267	06/08/2007	102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	55.000,00
271	26/09/2007	102608	Brandão Filhos - Fortship Agência Marítima Lt	D	60.000,00
312	01/10/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	34.145,57
313	01/10/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	50.000,00
314	01/10/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	85.854,43
315	01/10/2007	f100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	90.000,00
316	01/10/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	124.487,68
317	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	12.454,18
318	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	29.193,47
319	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	32.531,36
320	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	61.712,24
321	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	69.100,44
322	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	99.248,43
323	01/12/2007	100915	Docenave - Navegação vale do Rio Doce S.A.	D	100.225,48
331	09/02/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	23.192,48
332	09/02/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	38.916,14

333	09/02/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	17.052,25
334	09/02/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	37.582,08
335	23/02/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	10.160,22
337	08/03/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	36.671,59
340	21/03/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	22.349,61
341	26/03/2007	101671	Sampayo Nickhorn S/A	D	30.179,15
386	15/06/2007	104561	H.Dantas Reparos Nav	D	101.500,00
387	15/06/2007	104561	H.Dantas Reparos Nav	D	7.250,00
388	21/08/2007	104561	H.Dantas Reparos Nav	D	3.971,00
389	21/08/2007	104561	H.Dantas Reparos Nav	D	27.797,00
437	26/02/2007	102042	Praticagem Da Baixada Santista	D	11.074,35
584	27/07/2007	102042	Praticagem Da Baixada Santista	D	7.098,89
607	08/08/2007	102042	Praticagem Da Baixada Santista	D	11.074,35

m) Não cabe tratar de cada um desses casos no corpo desta petição, mas a Impugnante traz notas explicativas (devidamente assinadas e rubricadas, que portanto fazem parte do presente recurso) e documentos que comprovam a inexistência de passivo fictício em cada um deles (Planilha Anexo 2.1 , doc. nº 08-A);

n) As colunas da planilha completa (que ora se junta aos autos) foram identificadas de A até H com a finalidade de facilitar as vinculações e citações do texto

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

Autenticado digitalmente em 08/04/2014 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 24

/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por ANTONIO CARLOS GUI

DONI FILHO

Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

das notas explicativas. Também vale destacar que os débitos encontram-se na mesma ordem da listagem da planilha anexa ao auto de infração (coluna A);

Da Necessidade de Produção de Prova Pericial Contábil

a) Com base nas considerações e na extensa documentação apresentada, resta afastada qualquer dúvida acerca da efetiva existência dos pagamentos apontados pelo fiscal, bem como do repasse dos descontos obtidos aos clientes;

b) Como dito, a documentação fornecida durante o curso da fiscalização deixou de ser corretamente analisada, não se verificando no relato fiscal qualquer fundamento para a desconsideração dos valores apresentados. A autoridade administrativa apenas consignou que a documentação apresentada não faz prova dos fatos alegados, sem tecer maiores comentários;

c) Diante do volume de documentos apresentados (mais de 6.000 folhas), revela-se necessária a realização de perícia contábil, por se tratar de prova absolutamente indispensável na busca pela verdade material;

d) E, para tanto, apresenta quesitos (fls. 16.743).

Foi o julgamento, então, convertido em diligência, tendo em vista remanescerem dúvidas acerca da matéria, cuja resposta da fiscalização fora acostada às fls. 71.502/71.505, conforme a seguir, em síntese, reproduzo:

- Não haveria como comprovar os repasses para os clientes da fiscalizada, visto que não apresentara os documentos solicitados. Foi concluído, então, que o valor dos descontos das notas fiscais através das Notas de Crédito de seus fornecedores não são transferidos pela NAUTICAL para a BRAZSHIPPING, ficando esses valores retidos na empresa NAUTICAL que é do mesmo grupo da empresa BRAZSHIPPING.

- Parte dos descontos concedidos através das Notas de Crédito foram oferecidos à tributação através da conta Descontos Obtidos do ano de 2006 (extrato em anexo) e da conta descontos obtidos no ano de 2007 (extrato em anexo), onde os mesmos são considerados como Receitas Financeiras, devendo ser deduzidos da omissão de receitas.

- Os valores dos descontos obtidos considerados como Receitas Financeiras na contabilidade digital do fiscalizado, relativo às empresas emissoras das notas de crédito totalizam os valores de R\$ 706.383,20 no ano de 2006 e R\$ 1.893.685,51 no ano de 2007 (expurgados os valores dos fornecedores que não constavam das planilhas de relação das notas de crédito consideradas como omissão de rendimentos no Termo de Verificação de Infração), valores muito inferiores ao somatório das notas de créditos dos fornecedores analisados, no valor de R\$ 4.484.890,83 no ano de 2006 e de R\$ 5.200.089,42 no ano de 2007, que deveriam ter sido oferecidos em sua totalidade à tributação.

- Os valores a serem considerados como omissão de receitas, relativos às notas de crédito dos fornecedores analisados são os seguintes:

Descrição	2006	2007	Total
Total das Notas de Crédito - Omissão	4.484.890,93	5.200.089,42	9.684.980,25
<i>Descontos Obtidos – Receitas Tributadas</i>	706.383,20	1.893.685,51	2.600.1068,71
<i>Omissão a ser considerada</i>	3.778.507,63	3.306.403,91	7.084.911,54

- Em análise da contabilidade foi verificado por amostragem que existem lançamentos conforme dito pelo contribuinte, porém não em sua totalidade, conforme visto acima, onde parte dos descontos foram levados como receita para a apuração do resultado e outros que não conseguimos identificar as contrapartidas.

Ressalta-se que a conta informada pelo contribuinte em sua defesa refere-se à conta com a empresa NAUTICAL (código 2330), que o contribuinte informa como seu “cliente”.

Conforme já exposto no Termo de Verificação de Infração, a empresa NAUTICAL não é um armador (dono dos navios), isto é, não é um cliente direto atendido pela BRAZSHIPPING e sim uma DA-DESKS que é responsável por 90% dos atendimentos da BRAZSHIPPING, sendo esta pertencente ao LBH Group, do qual a BRAZSHIPPING também pertence (vide constatações do Termo de Verificação de Infração).

Analisando, ainda, objetivamente, deduziu-se que descontos extras notas fiscais conforme “notas de créditos dos fornecedores” só podem servir para burlar pagamento de tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal.

Durante a fiscalização foi emitido os Termos de Intimação nºs. 065/2010, 135/2011 e 174/2011, solicitando a fiscalizada apresentar os contratos de câmbio entre os armadores e a empresa NAUTICAL que efetua a remessa dos recursos ao Brasil; os contratos de serviço entre a Nautical e a BRAZSHIPPING e a comprovação dos repasses dos descontos/cartas de crédito para os armadores e a NAUTICAL, assim como não haver extratos de conta entre as mesmas, de forma que não há como o contribuinte comprovar ser o valor recebido dos armadores pela NAUTICAL foi repassado integralmente pela BRAZSHIPPING.

Em decorrência destas informações, concluímos que “as empresas LBH GROUP, BRAZSHIPPING e NAUTICAL são do mesmo grupo, ficando fácil de se imaginar que o trâmite provável da cobrança dos custeios (conjunto de despesas dos navios) pela fiscalizada é o seguinte: i) são remetidos o custeio com o conjunto das notas fiscais dos serviços prestados, inclusive a nota fiscal de seu agenciamento; ii) quando da cobrança da NAUTICAL aos armadores as notas/cartas de crédito por fora das notas fiscais não são inclusas nestes custeios para cobrança; iii) quando do pagamento do valor do custeio pelos armadores a NAUTICAL, este se faz pelo valor total sem o desconto das cartas/notas de crédito; iv) quando a NAUTICAL repassa os valores à BRAZSHIPPING, esta repassa somente o valor dos custeios apresentados a esta fiscalização com os descontos referentes às notas/cartas de crédito; v) por fim, a NAUTICAL retém esta diferença de valores (descontos das cartas/notas de crédito) para a LBH GROUP na Holanda e os remete para as empresas que são os sócios estrangeiros da BRAZSHIPPING (conforme já descrito no Termo de Verificação).

- As circularizações constavam dos autos durante o período entre a ciência dos lançamentos e apresentação da impugnação.

- Finalmente, aduz o fisco que a interessada não apresentou comprovação dos pagamentos escriturados em sua contabilidade, discriminados no anexo 2 (doc. nº 08), sendo que para parte deles não apresentou documento algum e para outra parte apresentou somente boletos bancários sem autenticação mecânica bancária.

A circularização dos fornecedores serviram como base para a verificação de diferenças entre os pagamentos registrados na contabilidade do contribuinte e os efetivamente recebidos pelos fornecedores. A fiscalizada, apesar de ter sido várias

vezes intimada a comprovar os pagamentos relacionados no anexo 2, não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos.

Cientificada do resultado da diligência, apresentou a interessada, em 29/08/2012, a petição de fls. 71.600/71.590, cujo teor, resumo a seguir:

a) O fiscal autuante reitera na resposta à diligência que a interessada não apresentou documentação capaz de comprovar os repasses dos descontos para seus clientes;

b) A interessada à época da impugnação já havia explicado detalhadamente (ex. Desconto indicado na linha 09 da fl. 12) como esses repasses eram feitos, tendo juntado dezenas de documentos para demonstrar isso;

c) Além disso, através do documento nº 04, que acompanhou sua impugnação, explicou caso a caso todos os quase 2.000 descontos que o Fisco considerou como receitas omitidas e apresentou as cópias dos livros contábeis que demonstram o repasse aos clientes;

d) Quanto à segunda pergunta efetuada no Termo de Diligência, verifica-se que houve equívoco do fiscal autuante e que a interessada teria oferecido à tributação o montante de R\$ 2.600.068,71, anteriormente considerado como não tributado. Todavia, ao contrário do que foi dito pelo fiscal, fato é que em todos os casos em que a interessada apropriou-se dos descontos, esses valores foram contabilizados na conta de receita denominada “descontos obtidos” e devidamente oferecidos à tributação;

e) Apenas os descontos devidamente repassados aos clientes mediante carta de crédito contábil não foram adicionados ao Lucro Real pela interessada;

f) Vale destacar que, conforme consta na Demonstração do Resultado do Exercício, as contas de descontos obtidos foram incluídas na apuração da receita bruta da empresa nos anos de 2006 e 2007;

g) Por fim, também ficou demonstrado na impugnação apresentada que os lucros líquidos apurados contabilmente pela empresa nos anos de 2006 e 2007 coincidem com aqueles utilizados no LALUR para cálculo do lucro real, de modo que é inequívoco que tais descontos foram oferecidos à tributação;

h) Também se defende a interessada quando questiona a resposta do Fisco à terceira pergunta da diligência, entendendo que suas informações constantes em sua impugnação, quanto a relação comercial entre ela e seus clientes foram por ele (Fisco) desconsideradas;

i) Além disso, aduz que pela argumentação do fiscal a NAUTICAL seria a beneficiária do desconto não repassado, de modo que a essa empresa caberia oferecer os valores à tributação e não à BRAZSHIPPING;

j) Afirma a interessada haver uma verdadeira conta corrente entre a interessada e seus clientes, mas essa conta corrente é meramente escritural, inexistindo a saída de recursos financeiros em favor dos clientes, sendo-lhes, no entanto, transferidos contabilmente os descontos quando assim for ajustado entre as partes;

k) Ao contrário do que sustentou o Fisco, não seria necessário contrato expresso para cada navio ancorado que utiliza a interessada como agenciadora dos serviços marítimos, ou mesmo uma conta corrente bancária para a restituição dos descontos obtidos, uma vez que ambas as partes mantêm uma relação de confiança mútua por se contratarem com frequência;

l) Afirma que quanto aos documentos de circularização o Fisco não os disponibilizou à interessada dentro do prazo para a impugnação, o que trouxe prejuízo à defesa da impugnante. Ao contrário, o Fisco afirma que anexou aos autos os documentos relativos à circularização no período entre a ciência do auto de infração e a apresentação da impugnação;

m) Quanto à pergunta de número 5 do Termo de Diligência, o fiscal continua afirmando que não foram juntados documentos, ignorando, mais uma vez, a impugnação apresentada;

n) Apesar de ser ônus do Fisco comprovar a inocorrência dos pagamentos realizados, a interessada preparou um “kit” completo com comprovantes do pagamento de cada uma das mais de 600 notas fiscais supostamente inadimplidas na ordem da planilha enviada pelo Fiscal, em anexo ao auto de infração, que comprovam por si só o equívoco na autuação;

o) Vale destacar que esses documentos foram apresentados à fiscalização em dois momentos: durante o procedimento fiscalizatório e junto à impugnação;

p) No entanto, o Fisco simplesmente desconsiderou esses documentos sem dar qualquer explicação plausível para isso;

q) Reitera ainda a produção de prova pericial, por entender que a diligência foi realizada sem que fossem examinados os mais de 6.000 documentos juntados aos autos.

Diante desses fatos, os autos retornaram a esta Relatora para julgamento.”

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte para deduzir - dos valores apurados a título de omissão de receita pela não comprovação do repasse dos descontos obtidos - os montantes de R\$ 706.383,20 e R\$ 1.893.685,51, referentes aos anos de 2006 e 2007, respectivamente, registrados na conta contábil 5.03.02.01.02 “Descontos Obtidos”, ante o reconhecimento de que tais receitas já teriam sido oferecidas à tributação pela Contribuinte.

Entendeu o acórdão recorrido, preliminarmente, que não haveria nulidade no lançamento, ante a ausência de vício no auto de infração ou cerceamento de direito de defesa da Contribuinte. No mérito, o acórdão recorrido asseverou que **(a)** a natureza e vultuosidade das negociações exigiriam contratos escritos, o que não teria ocorrido no caso, descaracterizando-se, assim, a alegação de que existiria “conta-corrente” entre a Contribuinte e seus clientes; **(b)** noventa por cento dos repasses de descontos seriam para NAUTICAL, a qual, segundo a Fiscalização, seria empresa do Grupo Econômico da Contribuinte; **(c)** a Contribuinte não haveria logrado êxito em comprovar que os valores dos descontos recebidos pelos fornecedores teriam sido de fato repassados para os clientes; e **(d)** os documentos apresentados pela Contribuinte não teriam sido suficientes para comprovar os pagamentos aos seus fornecedores, seja pela inexistência de autenticação bancária, seja pelo descasamento de datas e valores, razão da manutenção da acusação de omissão de receitas sobre os valores respectivos.

Tendo em vista a exoneração parcial do crédito tributário acima do valor de alçada, previsto na Portaria do Ministério da Fazenda nº 3/2008, o Colegiado *a quo* suscitou de ofício o reexame da matéria a esta Corte.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de impugnação, especialmente no que se refere às preliminares de nulidade do lançamento por: **(i)** deficiência na sua fundamentação legal; **(ii)** cerceamento de defesa, na medida em que a

contabilidade e os documentos que a sustentam, apresentados à Fiscalização, foram desconsiderados com base em “cartas de circularização” que somente foram disponibilizadas à Contribuinte após o início de seu prazo de prazo para impugnação; e **(iii)** desconsideração por parte do acórdão impugnado da maioria dos documentos juntados. No mérito, a Contribuinte sustenta a improcedência dos lançamentos por **(i)** comprovação de que registrou os descontos obtidos como créditos contábeis em favor de seus clientes; e **(ii)** demonstração, mediante a apresentação de documentos, que houve o efetivo pagamento aos seus prestadores de serviço.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos pressupostos de admissibilidade, pelo que deles se toma conhecimento.

a. Necessidade de Nova Diligência

Em relação à autuação por omissão de receita em virtude da falta de comprovação dos pagamentos efetuados aos fornecedores, a Contribuinte afirma que **(i)** apresentou com a impugnação os documentos necessários para a referida comprovação, os quais não teriam sido analisados pela Delegacia de Julgamento; e **(ii)** que as cartas de circularização teriam sido juntadas ao processo após o início do prazo para a apresentação da impugnação.

O órgão julgador de primeira instância determinou diligência fiscal para, entre outros pontos, questionar a Fiscalização acerca das duas questões acima. Conforme se verifica no Termo de Diligência, estes pontos foram objeto das perguntas nºs 4 e 5, *verbis*:

“4. As respostas das circularizações efetuadas junto aos fornecedores constavam dos autos no período entre a ciência dos autos e a apresentação da impugnação?”

Resposta:

Sim, as respostas estavam anexadas ao processo eletrônico.

5. De acordo com a planilha Anexo 2, doc. Nº 8, a interessada, através dos documentos apresentados ao fisco à época investigatória e através da impugnação, demonstra a comprovação dos pagamentos em relação às notas fiscais emitidas? Qual a relação entre as respostas da

circularização e os documentos acostados que divergiram e dariam margem a presumir omissão de receitas?

Resposta:

A fiscalizada não apresentou comprovação dos pagamentos escriturados em sua contabilidade, discriminados no anexo 2 (doc. Nº 8), sendo que para parte deles não apresentou documento algum e para outra parte apresentou somente boletos bancários sem a autenticação mecânica bancária.

A circularização dos fornecedores serviram com base para verificação de diferenças entre os pagamentos registrados na contabilidade do contribuinte e os efetivamente recebidos pelos fornecedores. A fiscalizada, apesar de ter sido várias vezes intimada a comprovar os pagamentos relacionados no anexo 2 (TIF nº 103/2011, 109/2011, 113/2011, 115/2011, 118/2011, 130/2011, 135/2011 e 181/2011), não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos.” (grifos nossos)

Sustenta a Fiscalização que os documentos juntados pela Contribuinte como “DOC. 08” não foram suficientes para a comprovação dos pagamentos, pois os boletos apresentados para parte dos casos não tinha autenticação bancária. Já para outra parte dos pagamentos, os comprovantes não foram apresentados.

Informa também que as cartas de circularização foram apresentadas antes do prazo para a apresentação de impugnação, além do que o contribuinte teve a chance de se manifestar sobre tais cartas novamente quando da manifestação em relação ao Termo de Diligência.

No tocante à comprovação dos pagamentos aos fornecedores, analisando os documentos juntados pela Contribuinte, verifico que há extratos bancários, conciliações e comprovantes que aparentemente comprovam os pagamentos efetuados.

Verifico autorizações de TED em que o contribuinte demonstra o valor exato do pagamento constante no Anexo 2 do Termo de Verificação Fiscal, acompanhado do referido extrato bancário. Contudo, para alguns casos, aparentemente, o extrato bancário que acompanha a autorização do TED foi em parte ocultado no momento da digitalização do documento (ver fls. 22.417 a 22.428).

Para outros casos, é possível verificar pagamentos indicados em extratos bancários, os quais apesar de não apresentarem o nome do fornecedor, coincidem em data e valor com o pagamento questionado pela Fiscalização, como é o caso, por exemplo, do pagamento efetuado no dia 06/06/2006 ao fornecedor “PORTO AGENC MART E POR PORTUÁRIO LTDA”, no valor de R\$ 90.828,00, apontado no extrato bancário juntado (ver fls. 22.449), e que está sendo apontado no anexo II do Termo de Verificação Fiscal como não comprovado (ver fls. 16.667).

Constata-se também dos extratos bancários que neles são indicados valores para os quais a Contribuinte apresenta a composição do respectivo montante, demonstrando-se que representam, a priori, o pagamento de mais de um título/débito perante o fornecedor.

Por exemplo, verifica-se no extrato do Banco Real, juntado às fls. 22.635, o pagamento sob a rubrica “PAGTO. FORNEC.”, em 18/12/2006, no valor de R\$ 47.678,67. Logo às fls. 22.636 e 22.637, consta um extrato com a composição do valor, indicando que este pagamento é composto de um pagamento no valor de R\$ 5.000,00 para a empresa “DEEP WATER OPERAÇÕES LTDA.” e um pagamento no valor de R\$ 42.678,67 para a empresa “PRATICOS SERV PARTICAGEM DA BA”, totalizando o valor constante no extrato de R\$ 47.678,67. Por sua vez, no anexo II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 16671 e 16672), verifica-se que foram apontados como não comprovados pagamentos efetuados à empresa “PRATICAGEM DA BAIXADA SANTISTA”, em 18/12/2006, que totalizam o importe de R\$ 42.678,67. Ou seja, exatamente o valor indicado na composição dos valores debitados no extrato da conta corrente.

Há, pois, indícios suficientes para concluir que a diligência efetuada não analisou com propriedade a documentação (DOC. 08) apresentada pela Contribuinte na impugnação.

Quanto à infração relativa à omissão de receitas por ausência de comprovação do repasse de descontos a clientes, a diligência também não é conclusiva quanto à escrituração e manutenção pela Contribuinte de todos os valores correspondentes no passivo ou, ao contrário, se o conta corrente mantido com seus clientes/DA Desk ou a conta de passivo correspondente não contemplariam tais valores (no todo ou em parte).

Por conseguinte, necessária a realização de nova diligência para as providências e verificações a seguir relacionadas:

- (i) dar ciência desta resolução à autuada, entregando-lhe cópia;
- (ii) solicitar ao contribuinte os extratos bancários que, aparentemente, foram ocultados pelas autorizações de TED no momento da digitalização do processo (ver fls. 22.417 a 22.428);
- (iii) levantar todos os valores que foram comprovados mediante a apresentação de extratos bancários em que haja coincidência da data e do valor, com aqueles apontados no anexo II do Termo de Verificação Fiscal, mesmo que não haja a indicação do nome do fornecedor no extrato bancário;
- (iv) e levantar todos os valores que foram comprovados mediante a apresentação de extratos bancários, cujas datas coincidem, contudo, cujos valores, apesar de não coincidirem com valores apontados no anexo II do Termo de Verificação Fiscal, foram demonstrados mediante a conciliação dos pagamentos que compuseram o valor registrado no extrato bancário.
- (v) apontar, de forma conclusiva e fundamentada, a base de cálculo dos tos que seriam lançados fossem excluídos os valores referidos nos itens (iii) e (iv) supra;
- (vi) esclarecer, de forma conclusiva e fundamentada, se os valores que serviram de base para a tributação de receitas decorrentes da ausência de repasse de descontos a clientes foram escriturados e mantidos durante o período fiscalizado em conta de passivo pela Contribuinte, indicando-se,

Processo nº 15586.720289/2011-81
Resolução nº **1102-000.195**

S1-C1T2
Fl. 27

com precisão, eventuais valores (cartas de crédito) cujos valores não teriam sido contabilizados/mantidos no passivo ou em conta corrente mantido pela Contribuinte com sua DA-Desk ou fornecedora.

Em relação a todas as verificações efetuadas deverá ser lavrado Relatório de Diligência circunstanciado e dele ser dada ciência ao contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, querendo.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho