



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720289/2011-81
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-004.104 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrentes LBH BRASIL AGENCIAMENTO MARÍTIMO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DESCONTOS OBTIDOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA INFRAÇÃO.

Em se tratando de acusação de omissão direta de receita, e sendo a descrição do fluxo financeiro determinante para sustentá-la, não se pode admitir que tal imputação seja feita com base num fluxo não comprovado pelo acusador, mas apenas imaginado.

PAGAMENTOS COMPROVADAMENTE ESCRITURADOS. HIPÓTESE DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO CONFIGURADA.

Restando comprovado em procedimento de diligência que os pagamentos relacionados pela Autoridade Fiscal foram efetivamente escriturados, fica afastada a hipótese de presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

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.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Com relação ao auto de infração reflexo, sendo ele decorrente das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao lançamento principal (IRPJ), deve ser aplicada idêntica solução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, rejeitar as alegações de nulidade do lançamento e do acórdão recorrido, e, no mérito, ii) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para afastar a tributação e cancelar os lançamentos, vencidos o Relator e o Conselheiro Marco Rogério Borges, que davam provimento em menor extensão; iii) negar provimento ao recurso de ofício, vencidos o Relator e o Conselheiro Marco Rogério Borges, que davam provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Murillo Lo Visco.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

(documento assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e recurso de ofício interpostos contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ).

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **12-53.390 - 4ª Turma da DRJ/RJ1**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

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 n.ºs. 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 câmbio 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 Itaquí	8.929,65	0,00	8.929,65
União dos Práticos da Baía 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 Serv. Marítimo Ltda.	684.041,56	309.263,87	993.305,43
Transhem Agência Marítima Ltda.	202.467,88	178.742,01	381.209,89
Fornecedora de Navios Bandeirantes Ltda.	64.080,00	0,00	64.080,00
Pedreiras Transportes do Maranhão Ltda.	102.036,27	699.944,65	801.980,92
Cargil Santos	0,00	522.000,00	522.000,00
Docenave – Navegação CVRD	0,00	788.953,28	788.953,28
H. DANTAS REPAROS NAVAIS	0,00	140.518,00	140.518,00
CIA DOCAS RJ	57.503,85	15.820,00	73.323,85
TRANSHIP – TRANSPORTES TERRESTRES	0,00	34.843,61	34.843,61
Praticagem da Baixada Santista	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 atracações/detracções 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 e-mail. 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 e-mail uma previsão de custo para os serviços solicitados denominada pró-forma, incluindo os honorários pelo serviço de agenciamento. Caso o armador aceite o valor estimado dos serviços, este imediatamente, transfere à agência o numerário previsto na pró-forma;
- 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 “pró-forma” 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 do 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 Bacia Am.	24/07/2006	1813	1813	557,92	69460	557,92
1794	União dos Práticos da Bacia Am.	25/07/2006	1833	1833	2.945,35	69460	2.945,35
1802	União dos Práticos da Bacia Am.	14/09/2006	2006	2006	3.755,84	71750	3.755,84
1803	União dos Práticos da Bacia 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 Fiscal 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 Nota Fiscal/ Fatura	Valor Nota Fiscal/Fatura	Nº Nota/Carta Crédito	Valor Nota/Carta Crédito	Valor Pago
Sulnorte Serviços Marítimos	05/01/2006	014605	8.595,10	2442/06	1.719,02	6.876,08
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 Nota Fiscal/ Fatura	Valor Nota Fiscal/Fatura	Nº Nota/Carta Crédito	Valor Nota/ Carta 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:

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	7 5760	CIA DOCAS DO RJ	D	17.787,00
130	24/01/2006	V 5760	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	p 102608	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	f 100915	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 Rb Doce S.A.	D	32.531,36
320	01/12/2007	'1 00915	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 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
Descontos Obtidos – Receitas Tributadas	706.383,20	1.893.685,51	2.600.1068,71
Omissão a ser considerada	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 inoccorrência 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.

DO ACÓRDÃO DE 1ª INSTÂNCIA

A 4ª Turma da DRJ/RJ1, por meio do Acórdão de Impugnação nº 12-53.390, julgou a Impugnação Procedente em Parte, conforme a seguinte ementa:

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.

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.

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.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

- a) 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:

- b) 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;
- c) **noventa por cento dos repasses de descontos** seriam para NAUTICAL, a qual, segundo a Fiscalização, seria empresa do Grupo Econômico da Contribuinte;
- d) **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
- e) 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.

Recurso Voluntário

A recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, com as seguintes razões, em síntese, para a reforma da decisão *a quo*:

- i) Primeiramente, porque a autuação é nula por deficiência na fundamentação, na medida em que não esclarece quais fatos levaram à conclusão de que a empresa teria omitido receitas;
- ii) Reitera-se a nulidade por cerceamento de defesa na instrução do auto, uma vez que **a contabilidade e os documentos que as sustentam, apresentados pela empresa foram desconsiderados com base em "cartas de circularização"** que somente foram disponibilizadas à empresa após o início de seu prazo para impugnação;
- iii) Além disso, o acórdão da DRJ também é nulo, já que **desconsiderou a grande maioria dos documentos juntados pela Recorrente**, incorrendo em novo cerceamento de defesa;

iv) No mérito, a decisão deve ser reformada na medida em que a Recorrente tem como comprovar que registrou os descontos obtidos como créditos contábeis a seus clientes;

v) Por fim, no que se refere aos pagamentos não comprovados, a Recorrente reitera seus argumentos utilizados na impugnação, e traz novamente farta prova documental que demonstra o efetivo pagamento aos prestadores de serviços.

2ª Diligência - Resolução nº 1102-000.195 - 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Diante dos documentos e razões apresentados pela Recorrente, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, através da resolução nº 1102-000.195, resolveu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

- (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) 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 tributos 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, 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.
- (vii) 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."

Termo de Diligência - Resolução nº. 1102-000.195

Tendo em vista a solicitação de diligência pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a fiscalização apresentou os seguintes resultados:

Resposta Item (i) :

- O contribuinte foi cientificado em 05/06/2014 através do Termo de Diligência Fiscal nº 001/2014.

Resposta Item (ii):

- Os extratos foram solicitados através do Termo de Diligência Fiscal nº 001/2014, sendo apresentados em 07/07/2014 como resposta à este Termo.

Resposta itens (iii) e (iv):

- Foi realizada análise dos documentos comprobatórios de pagamentos apresentados pelo contribuinte às folhas 22391 a 23255, sendo detalhados individualmente na planilha "Análise dos Comprovantes de Pagamento - Anexo 1";
- Da planilha "Análise dos Comprovantes de Pagamento - Anexo 1", selecionamos todos os pagamentos não comprovados e apresentamos na planilha "Pagamentos Não Comprovados - Anexo 2", de onde foi totalizado os seguintes valores:

Empresa	2006	2007	Total
BRANDÃO FILHOS - FORTISHIP AG MAR LTDA		140.000,00	140.000,00
CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	164.044,31	138.177,90	302.222,21
DL CONSULTORIA MARÍTIMA LTDA	10.000,00		10.000,00
PORTO AGENC MART E OPER PORTUÁRIO LTDA	100.384,08	66.757,83	167.141,91
SAMPAYO NICKHORN S/A	19.000,00	216.103,52	235.103,52
SULNORTE SERV MAR LTDA	363.865,52	59.935,29	423.800,81
TRANSCHEM AGENCIA MARÍTIMA LTDA		10.495,80	10.495,80
FORNECEDORA DE NAVIOS BANDEIRANTES LTDA	32.040,00		32.040,00
PEDREIRAS TRANSPORTES DO MARANHÃO LTDA			0,00
CARGIL SANTOS		122.500,00	122.500,00
DOCENAVE - NAVEGAÇÃO CVRD		648.953,28	648.953,28
H DANTAS REPAROS NAVAIS		140.518,00	140.518,00
CIA DOCAS RJ	39.716,85		39.716,85
TRANSHIP - TRANSPORTES TERRESTRES			0,00
PRATICAGEM DA BAIXADA SANTISTA		56.218,86	56.218,86
Total Geral	729.050,76	1.599.660,48	2:328.711,24

Resposta itens (v) e (vi):

- Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte às folhas 16.878 a 22.377 (notas fiscais, cartas de crédito e respectivos extratos contábeis), verificamos que parte destas

cartas de crédito foram contabilizados na conta de "Descontos Concedidos" (conta 12510, ano 2006 e conta 5110, ano 2007), sendo devidamente tributados como Receitas, enquanto que a maior parte dos descontos concedidos através das cartas de crédito foram contabilizados nas contas referentes aos atendimentos aos navios e posteriormente . transferidos para a conta "Nautical Assistance" (conta 1040, ano 2006 e conta 2330, ano 2007);

- Segundo o contribuinte tais descontos são repassados da "Nautical Assistance" (DA-Desk) para seus clientes (armadores - donos dos navios atendidos);
- O saldo da conta "Nautical Assistance" era de R\$ 1.908.501,05 a débito no final de 2006 e de R\$ 0,00 (zero reais) ao final de 2007, portanto não restava passivo com sua DA-Desk Nautical;
- Da análise dos documentos apresentados, confeccionamos a planilha "Análise das Notas de Crédito - Anexo 3", de onde separamos os valores lançados como "Descontos Concedidos" e os valores lançados na conta "Nautical Assistance", conforme abaixo demonstrado:

	2006	2007	Total
Descontos Concedidos	897.756,28	1.581.290,31	2.479.046,59
Nautical Assistance	4.042.059,11	3.436.050,80	7.478.109,91
Total Notas de Crédito	4.941.821,39	5.019.348,11	9.957.156,50

- Analisando objetivamente, entendemos que **descontos extra notas fiscais** (descontos condicionais, conforme descrito pelo contribuinte) conforme "notas de créditos dos fornecedores" só podem servir para **evitar/reduzir pagamento de tributos**, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa.
- Repisando o que já foi descrito no Termo de Verificação de Infração e no Termo de Diligência Fiscal solicitado pela DRJ, informamos:
 - a) 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 pertencente ao LBH Group, do qual a BRAZSHIPPING também pertence (vide constatações do Termo de Verificação de Infração).
 - b) Durante a fiscalização emitimos os Termo de Intimação nºs. 065/2010, 135/2011 e 174/2011, solicitando a fiscalizada apresentar o Contratos de cambio 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 do repasse dos

descontos/cartas de crédito para os armadores (extratos da conta da Brazshipping com a NAUTICAL, identificando pagamentos dos armadores para cada custeio).

- c) Em resposta aos TIF 065/2010, 135/2011 e 174/2011 o contribuinte informou não haver contrato entre a NAUTICAL e BRAZSHIPPING, não possuir os contratos de câmbio entre 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 para a BRAZSHIPPING.
 - d) Em decorrência destas informações, concluímos que "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 (conjunto de despesas dos navios) 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 incluídas 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 (Ibh netherlands), conforme já descrito no Termo de Verificação de Infração.
- Diante do exposto, esta fiscalização continua com o entendimento de que as notas de crédito não contabilizadas como "Descontos Concedidos" são omissão de Receitas da Atividade do contribuinte;
 - A partir dos valores apurados nas tabelas acima, abaixo apresentamos os cálculos para apuração da base de cálculo dos tributos devidos:

Demonstração do Resultado – Ano-Calendário 2006

Discriminação	Valor apurado pelo contribuinte	Valor Apurado pela Fiscalização
Omissão de Receitas		
- Pagamentos Não Comprovados		729.050,76
- Notas de Créditos não levadas a Resultado		4.042.059,11
Receita Operacional Líquida (1)	13.198.321,05	17.969.430,92
(-) Custo dos Serviços Prestados	- 6.520.891,88	- 6.520.891,88
Lucro Operacional Bruto	6.677.429,17	11.448.539,04
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais	- 7.963.062,36	- 7.963.062,36
Lucro Operacional Líquido	- 1.285.633,19	3.485.476,68
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	1.567.060,80	1.567.060,80
Resultado do Exercício antes do IRPJ e CSLL	281.427,41	5.052.537,28
(+) Adições / (-) Exclusões	324.313,84	324.313,84
Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	605.741,25	5.376.851,12

Demonstração do Resultado – Ano-Calendário 2007

Discriminação	Valor apurado pelo contribuinte	Valor Apurado pela fiscalização
Omissão de Receitas		
- Pagamentos Não Comprovados		1.599.660,48
- Notas de Créditos não levadas a Resultado		3.436.050,80
Receita Operacional Líquida c/ Omissões	17.594.481,22	22.630.192,5
(-) Custo dos Serviços Prestados	- 8.646.151,22	- 8.646.151,22
Lucro Operacional Bruto	8.948.330,00	13.984.041,28
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais	- 9.755.021,80	- 9.755.021,80
Lucro Operacional Líquido	- 806.691,80	4.229.019,48
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	1.775.119,99	1.775.119,99
Resultado do Exercício antes do IRPJ e CSLL	968.428,19	6.004.139,47
(+) Adições / (-) Exclusões	382.024,83	382.024,83
Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	1.350.453,02	6.386.164,30

Manifestação sobre o Termo de Diligência - Resolução nº. 1102-000.195

A recorrente apresentou manifestação quanto ao resultado da diligência nos seguintes termos:

3.1. QUANTO AOS PAGAMENTOS A FORNECEDORES.

Os quesitos (iii), (iv) e (v) se referem aos pagamentos a fornecedores que não teriam sido comprovados pelo contribuinte e configurariam omissão de receita. Neste ponto, o Ilmo. Fiscal autuante reconheceu seu segundo erro na lavratura do auto de infração. É ver:

"(iii) solicitar ao contribuinte os extratos bancários que, aparentemente, foram ocultados 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.

Resposta itens (iii) e (iv)

•Foi realizada análise dos documentos comprobatórios de pagamentos apresentados pelo contribuinte às folhas 22391 a 23225, sendo detalhados individualmente na planilha 'Análise dos Comprovantes de Pagamento - Anexo I';

•Da planilha Análise dos Comprovantes de Pagamento - Anexo I, selecionamos todos os pagamentos não comprovados e apresentamos na planilha 'Pagamentos Não Comprovados - Anexo 2 - de onde foi totalizado os seguintes valores:

Empresa	2006	2007	Total
BRANDÃO FILHOS - FORTISHI P AG MAR LTDA		140.000,00	140.000,00
CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	164.044,31	138.177,90	302.222,21
DL CONSULTORIA MARÍTIMA LTDA	10.000,00		10.000,00
PORTO AGENC.MART E OPER PORTUÁRIO LTDA .	100.384,08	66.757,83	167.141,91
SAMPAYO NICKHORN S/A	19.000,00	216.103,52	235.103,52
SULNORTE SERV MAR LTDA	363.865,52	59.935,29	423.800,81
TRANSCHEM AGENCIA MARÍTIMA LTDA		10.495,80	10.495,80
FORNECEDORA DE NAVIOS BANDEIRANTES LTDA	32.040,00		32.040,00
PEDREIRAS TRANSPORTES DO MARANHÃO LTDA			0,00
CARGIL. SANTOS		122.500,00	122.500,00*
DOCENAVE - NAVEGAÇÃO CVRD .		648.953,28	648.953,28
H DANTAS REPAROS NAVAIS		140.518,00	140.518,00
CIA DOCAS RJ	39.716,85		39.716,85
TRANSHIP - TRANSPORTES TERRESTRES '			0,00
PRATICAGEM DA BAIXADA SANTISTA		56.218,86	• 56.218,86
Total Geral	729.050,76	1.599.660,48	2.328.711,24

Como se percebe, o próprio Fiscal autuante reconhece que do total de R\$ 11.580.285,01 (R\$ 4.209.556,06 em 2006 e R\$ 7.370.728,95 em 2007) inicialmente autuados a título de pagamentos não comprovados a fornecedores, apenas R\$ 2.328.711,24 seriam realmente devidos.

Desta feita, o fiscal logrou encontrar dentre a documentação originalmente apresentada - e não em exame de nova documentação apresentada pela Recorrente - a expressiva importância de R\$ 9.251.573,77, que representa 79,89% do valor inicialmente autuado.

Entretanto, a Recorrente pede vênica para novamente discordar do resultado da diligência realizada e reafirmar que todos os pagamentos a fornecedores que foram objeto de autuação foram e estão comprovados pelos documentos juntados aos autos.

Tome-se como exemplo os pagamentos relativos ao fornecedor Companhia das Docas do Estado de São Paulo (CODESP), que foi considerado pelo Fiscal autuante como não comprovados, mesmo após a segunda diligência:

PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS - ANEXO 2

BRAZSHIPPING MARITIMA LTDA - CNPJ 32.396.632/0001-02

Data	Cod.	Conta	D/C	Valor	Histórico	Comprovação
30/09/2006	2258C	CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	D	26.727,53	VR POTO FATURA 4635 CODESP-CIA. DOCAS DOENCHANTER	INFORMA QUE COMPOE VALOR MAS NAO COMPROVA
10/10/2006	2258C	CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	D	14.356,75	VR POTO FATURA 7570 CODESP-CIA. DOCAS DOTRANSPORTER	INFORMA QUE COMPOE VALOR MAS NAO COMPROVA
30/11/2006	2258C	CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	D	12.566,25	VR POTO FATURA 9360 CODESP-CIA. DOCAS DOCEMBULK GIB	INFORMA QUE COMPOE VALOR MAS NAO COMPROVA
30/11/2006	2258C	CODESP - CIA DOCAS ESTADO DE SAO PAULO	D	24.216,54	VR POTO FATURA 9361 CODESP-CIA. DOCAS DOCEMBULK GIB	INFORMA QUE COMPOE VALOR MAS NAO COMPROVA

Entretanto, na resposta à carta de circularização da própria CODESP (fls. 12.879 a 12.883), a empresa confirma que recebeu os pagamentos glosados pela planilha que acompanha o auto de infração.

Veja-se, para que não restem dúvidas:

FATURAMENTO POR SERVIÇOS PRESTADOS
EMPRESA BRAZSHIPPING MARITIMA LTDA. CNPJ 32.336.632/0011-84
PERÍODO DE JANEIRO/2008 A DEZEMBRO/2007

F A T U R A S				
Número	Código	Data Emissão	Valor (R\$)	Data Pagto
004835	03	22/06/2006	26.727,53	03/07/2006
005042	03	04/07/2006	22.673,32	13/07/2006
005043	03	04/07/2006	2.625,92	13/07/2006
005367	03	17/07/2006	42.972,54	26/07/2006
000869	99	18/07/2006	569,49	27/07/2006
005519	03	24/07/2006	18.377,66	02/08/2006
005792	03	01/08/2006	28.402,19	10/08/2006
005793	03	01/08/2006	30.318,46	10/08/2006
006031	03	10/08/2006	14.819,56	21/08/2006
006362	03	24/08/2006	11.823,33	04/09/2006
006363	03	24/08/2006	14.757,31	04/09/2006
006625	03	01/09/2006	9.631,53	14/09/2006
006755	03	06/09/2006	4.305,33	19/09/2006
001366	99	18/09/2006	871,31	27/09/2006
007204	03	21/09/2006	22.611,03	02/10/2006
007205	03	21/09/2006	20.828,79	02/10/2006
007316	03	25/09/2006	15.715,29	04/10/2006
007317	03	25/09/2006	22.403,01	04/10/2006
007372	03	26/09/2006	27.785,95	05/10/2006
007373	03	26/09/2006	20.390,82	05/10/2006
007570	03	02/10/2006	14.386,75	11/10/2006

F A T U R A S

Número	Código	Data Emissão	Valor (R\$)	Data Pagto
007691	03	04/10/2006	44.973,02	16/10/2006
008385	03	25/10/2006	9.756,95	06/11/2006
008386	03	25/10/2006	85.191,69	06/11/2006
008387	99	06/11/2006	4.216,50	16/11/2006
008388	07	09/11/2006	123,54	21/11/2006
008389	03	20/11/2006	35.262,84	29/11/2006
008390	20	20/11/2006	21.215,36	29/11/2006
009360	03	22/11/2006	12.566,25	01/12/2006
009381	03	22/11/2006	24.216,54	01/12/2006

Nota-se, portanto, que o trabalho realizado na diligência foi, no mínimo, açodado, na medida em que deixou de considerar inúmeros pagamentos comprovados nos autos. No caso acima, a comprovação se deu pelas próprias cartas de circularização que deveriam embasar a autuação.

Dadas essas discrepâncias, a Recorrente contratou laudo técnico da conceituada empresa de auditoria PriceWaterhouseCoopers (doc. nº 02) para analisar os documentos juntados aos autos e cruzar os comprovantes de pagamento apresentados, especificamente em relação aos pagamentos que permaneceram não comprovados após a segunda diligência (R\$ 2.328.711,24).

Permite-se a transcrição da conclusão do laudo técnico:

"Com base no exposto acima, concluímos que: (...)

A fiscalização também questionou a falta de pagamento a fornecedores no montante de R\$ 11.580.285, os quais foram analisados em nova diligência cujo resultado ainda restou como não comprovado o valor de R\$ 2.328.711,24.

Em relação aos questionamentos referentes a pagamentos a fornecedores, analisamos a documentação suporte dos pagamentos efetuados aos fornecedores vinculados ao montante de R\$ 2.328.711,24 e concluímos haver suficiente evidência do pagamento do referido valor, exceto em relação à diferença de R\$ 2.056,50, acima referida."

Como se vê, após a análise de cada um dos pagamentos supostamente não comprovados após a segunda diligência, no valor de R\$ 2.328.711,24, a Price concluiu, peremptoriamente, que apenas R\$ 2.056,50 (dois mil e cinquenta e seis reais e cinquenta centavos) não teriam sido comprovados pela documentação juntada aos autos, montante este que refere-se a RETENÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E IRRF.

Dessa forma, a Recorrente pede o cancelamento integral da autuação neste ponto, em razão da existência de robusto conjunto documental probatório no sentido de que (i) há comprovante de pagamento para todas as notas fiscais de serviços questionadas pela Fiscalização; e (ii) mesmo após duas diligências, tais comprovantes de pagamento não foram devidamente analisadas.

3.2. QUANTO AOS DESCONTOS OBTIDOS.

Em relação a este item, o quesito apontado pela Resolução do CARF pediu claramente para que a diligência analisasse se os descontos devolvidos via carta de crédito foram mantidos no passivo da Recorrente durante o período fiscalizado. É ver a resposta ao quesito contida no Termo de Diligência:

"(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, 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.

- Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte às folhas 16.878 a 22.377 (notas fiscais, cartas de crédito e respectivos extratos contábeis), verificamos que parte destas cartas foram contabilizadas na conta de 'Descontos Concedidos' (conta 12510, ano 2006 e conta 5110, ano 2007), sendo devidamente tributados como Receitas, enquanto que a maior parte dos descontos concedidos através dos navios e posteriormente transferidos para a conta 'Nautical Assistance' (conta 1040, ano 2006 e conta 2330, ano 2007);

- Segundo o contribuinte, tais descontos são repassados da 'Nautical Assistance' (DA-Desk) para seus clientes (armadores - donos dos navios atendidos);

- O saldo da conta 'Nautical Assistance' era de R\$ 1.908.501,05 a débito no final de 2006 e de R\$ 0,00 (zero reais) ao final de 2007, portanto não restava passivo com sua DA-Desk Nautical;

- Da análise dos documentos apresentados, confeccionamos a planilha 'Análise das Notas de Crédito - Anexo 3', de onde separamos os valores lançados como 'Descontos Concedidos' e os valores lançados na conta 'Nautical Assistance', conforme abaixo demonstrado:

	2006	2007	Total
Descontos Concedidos	897.756,28	1.581.290,31	2.479.046,59
Nautical Assistance	4.042.059,11	3.436.050,80	7.478.109,91
Total Notas de Crédito	4.941.821,39	5.019.348,11	9.957.156,50

•Analisando objetivamente, entendemos que descontos extra notas fiscais (descontos condicionais, conforme descrito pelo contribuinte), conforme 'notas de créditos dos fornecedores' só podem servir para evitar/reduzir pagamento de tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa.

•Repisando o que já foi descrito no Termo de Verificação de Infração e no Termo de Diligência Fiscal solicitado pela DRJ, informamos: (...)

•Diante do exposto, esta fiscalização continua com o entendimento de que as notas de crédito não contabilizadas como 'Descontos Concedidos' são omissão de receitas da atividade do contribuinte;"

Como se percebe, o Ilmo. Fiscal autuante limitou-se a repetir suas considerações já tecidas no TVF quanto à suposta ilegalidade de descontos condicionais (após a nota fiscal), e também sobre o fato de a Nautical pertencer ao mesmo grupo econômico da contribuinte autuada.

Tal conduta, no entendimento da Recorrente, apenas reforça a já exaustivamente debatida nulidade do auto de infração. Vejamos.

3.2.1. Preliminarmente: da divergência com os valores apurados a título de descontos tributados na primeira diligência realizada.

Inicialmente, cabe destacar que o Ilmo. Fiscal autuante (a exemplo do que já tinha ocorrido na primeira diligência determinada pela DRJ), reconheceu que parte dos descontos obtidos pela Recorrente foi, de fato, oferecida à tributação.

Ocorre que os valores excluídos do auto de infração a este título na primeira diligência são substancialmente superiores aqueles encontrados na segunda diligência. Veja-se o quadro comparativo abaixo:

Primeira Diligência (DRJ – fls. 71.503)			
<i>Os valores dos descontos obtidos, considerados como Receitas Financeiras, na contabilidade digital do fiscalizado, relativo às empresas emissoras das Notas de Crédito (detalhados nas planilhas “descontos obtidos a descontar 2006 e 2007” em anexo) totalizam os valores de R\$ 706.383,20 no ano de 2006 e de R\$ 1.893.685,51 no ano de 2007 (foram 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 2006 e de R\$ 5.200.089,42 no ano 2007, que deveriam ter sido oferecidos em sua totalidade à tributação.</i>			
<i>Os valores a serem considerados como omissão de receitas, relativos às notas de crédito dos fornecedores analisados serão os seguintes:</i>			
	2006	2007	Total
Total das Notas de Créditos- Omissão	4.484.890,83	5.200.089,42	9.684.980,25
Descontos Obtidos - Receitas Tributadas	706.383,20	1.893.685,51	2.600.068,71
Omissão a ser considerada	3.778.507,63	3.306.403,91	7.084.911,54

Segunda Diligência (CARF)			
<i>Da análise dos documentos apresentados, confeccionamos a planilha ‘Análise das Notas de Crédito - Anexo 3’, de onde separamos os valores lançados como ‘Descontos Concedidos’ e os valores lançados na conta ‘Nautical Assistance’, conforme abaixo demonstrado:</i>			
	2006	2007	Total
Descontos Concedidos	897.756,28	1.581.290,31	2.479.046,59
Nautical Assistance	4.042.059,11	3.436.050,80	7.478.109,91
Total Notas de Crédito	4.941.821,39	5.019.348,11	9.957.156,50

Nota-se que a primeira diligência indica o valor total de descontos considerados como omissão de receitas (R\$ 9.684.980,25) que foi efetivamente adicionado ao lucro real pelo lançamento de ofício. Já os descontos oferecidos à tributação alcançam o montante de R\$ 2.600.068,71, e foram excluídos da autuação pelo acórdão da DRJ.

Por outro lado, a segunda diligência aponta valor relativo aos descontos considerados como omissão de receitas superior ao que foi autuado (R\$ 9.957.156,50)! Pior: reduziu para R\$ 2.479.046,59 o valor dos descontos oferecidos à tributação que o próprio Fiscal havia considerado na primeira diligência, da ordem de R\$ 2.600.068,71, que foi homologado pela DRJ.

Considerando que tais valores majorados foram refletidos na planilha apresentada em atenção ao quesito (v) da diligência, a conclusão a que se chega é que o trabalho levado a cabo aumentou a exigência fiscal em relação ao que tinha sido acatado pela DRJ.

E o pior: o Fiscal autuante sequer justifica a discrepância entre os descontos oferecidos à tributação na primeira diligência (DRJ), e aqueles encontrados na diligência (CARF) ora contestada.

Ocorre que não é possível aumentar a matéria tributável objeto de lançamento de ofício no curso de diligência, e muito menos reduzir o valor dos descontos oferecidos à tributação já acatados pela DRJ, conforme quadro reproduzido à fl. 71.715 dos autos:

Ano-calendário de 2006

Valor Tributável	Valor Tributável	Valor Tributável
Exigido	Excluído	Mantido
4.484.890,83	706.383,20	3.778.507,63

Ano-calendário de 2007

Valor Tributável	Valor Tributável	Valor Tributável Excluído	Valor Tributável
Exigido	Excluído na Diligência	no Julgamento (alínea b do voto)	Mantido
5.200.089,42	1.893.658,51	14.747,84	3.291.656,07

3.2.2. Confirmação de que os descontos repassados aos clientes foram contabilizados no passivo.

Inicialmente, cabe lembrar que a Resolução do CARF fez uma pergunta direta e objetiva a ser respondida em diligência: os descontos repassados aos clientes foram contabilizados no passivo do contribuinte durante o período fiscalizado?

Tal pergunta, lamentavelmente, não foi respondida pela Fiscalização, que apenas indicou o saldo da conta de passivo "Nautical Assistance" ao final dos anos 2006 e 2007. Veja-se novamente:

"O saldo da conta 'Nautical Assistance' era de R\$ 1.908.501,05 a débito no final de 2006 e de R\$ 0,00 (zero reais) ao final de 2007, portanto não restava passivo com sua DA-Desk Nautical;"

Em primeiro lugar, cabe registrar que a conta de passivo "Nautical Assistance" não se encontrava zerada em 31.12.2007. Na verdade, o saldo da conta era devedor (negativo), o que motivou sua transferência para a conta de ativo "Armadores". Ou seja, tal valor foi reclassificado como adiantamento a Clientes, em nome da boa técnica contábil. Registre-se que o procedimento foi o mesmo para a conta que registra o crédito dos armadores internacionais.

Basta analisar os lançamentos no razão contábil da empresa para confirmar esta assertiva (doc. nº 03):

ATIVO: Armadores

0011 Brazshipping Marítima Ltda					RAZÃO		Folha: 000000	Livro: 000000
Consolidado					Período De: 01/01/2007 Até: 31/12/2007			
32.396.632/0001-02								
Data	Lançamento	Contrap. C.C.	Filial	Histórico	Lote	Débito	Crédito	Saldo
Conta:	6.060 --	1.1.02.002.00001		-- ARMADORES			Saldo Ant:	0,00
31/12/2007	1207/021712	2.330 910	16	Vr Transf de Saldo da cta 2330 p/cta 6060		3.424.262,99	0,00	3.424.262,99D
31/12/2007	1207/029907	5.670 140	16	Vr transf. da conta 210500100001 para a conta 110200200001		219.516,41	0,00	3.643.879,40D
TOTAL:						14.293.673,44	10.643.794,04	3.643.879,40D

PASSIVO: Nautical

0011 Brazshipping Maritima Ltda			RAZÃO			Folha: 000000		Livro: 000000	
Consolidado									
32.396.632/0001-02			Período De: 01/01/2007 Até: 31/12/2007						
Data	Lançamento	Contrap. C.C.	Filial	Histórico	Lote	Debito	Credito	Saldo	
Conta:	2.330 --	2.1.04.001.00001	--	NAUTICAL ASSISTENCE			Saldo Ant:	1.908.501,05D	
31/12/2007	1207/021712	6.060	16	Vr Transf de Saldo da cta 2330 p/cta 6060		0,00	3.424.262,99	0,00	
TOTAL:					197.593.274,24	39.501.775,29		0,00	

PASSIVO: Armadores Internacionais

0011 Brazshipping Marítima Ltda			RAZÃO			Folha: 000000		Livro: 000000	
Consolidado									
32.396.632/0001-02			Período De: 01/01/2007 Até: 31/12/2007						
Data	Lançamento	Contrap. C.C.	Filial	Histórico	Lote	Débito	Crédito	Saldo	
Conta:	5.670 --	2.1.05.001.00001	--	ARMADORES INTERNACIO			Saldo Ant:	25.126,22D	
31/12/2007	1267/029987	6.060	16	Vr transf. da conta 210500100001 para a conta 110200200001		0,00	219.616,41	0,00	
TOTAL:					33.632.148,15	33.657.274,37	0,00		

Em segundo lugar, essa afirmação não respondeu o questionamento feito pelo CARF. A pergunta era mais complexa e demandava analisar se cada um dos descontos lançados foi ou não contabilizado no passivo até sua devolução ao cliente.

De todo modo, a planilha apresentada pelo Ilmo. Fiscal junto ao Termo de Encerramento de Diligência é definitiva e esclarecedora, pois confirma categoricamente o que a Recorrente vem defendendo desde a impugnação: os descontos não apropriados como receitas, foram sim contabilizados na conta de passivo "Nautical Assistance". Confira-se:

NOTAS DE CRÉDITO DOS FORNECEDORES - ANEXO 1

BRAZSHIPPING MARÍTIMA LTDA - CNPJ 32.396.632/0001-02

Empresa	CNPJ	Data Emissão NF / Fatura	Nº Nota Fiscal / Fatura	Valor Nota Fiscal / Fatura	Nº Nota / Carta Crédito	Valor Nota/ Carta Crédito	Valor Pago	Transf. Desc. Obtidos	Transf. "Nautical"	Observações
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	2442/05	1.719,02	6.876,08		1.719,02	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	2443/05	859,51	7.735,59		859,51	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	10/01/2006	009072	71.335,14	2455/06	27.108,17	44.226,97		27.108,17	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	10/01/2006	009079	69.820,00	2456/06	26.532,40	43.287,60		26.532,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	2441/06	1.951,32	7.805,28		1.951,32	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	2440/06	975,66	8.780,94		975,66	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	16/01/2006	000083	69.696,30	2475/06	26.485,40	43.210,90		26.485,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	23/01/2006	006140	10.510,52	2499/06	5.390,39	5.120,13		5.390,39	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	24/01/2006	000092	14.370,51	2521/06	5.460,95	8.909,56		5.460,95	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	20/11/2006	006873	12.156,48	3510/06	4.716,59	7.439,89	4.716,59		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3523/06	17.560,80	70.323,20	17.560,80		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3524/06	2.542,78	85.361,22	2.542,78		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	27/11/2006	000713	16.158,48	3540/06	903,30	15.255,18	903,30		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	30/11/2006	000735	26.238,16	3559/06	5.247,65	20.990,51	5.247,65		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006943	8.038,38	3602/06	3.231,04	4.807,34	3.231,04		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006944	12.559,05	3603/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006945	12.559,05	3604/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Total 2006						828.001,62		165.773,38	716.155,40	

Ao final, há um resumo somando aos valores contabilizados na conta de passivo "Nautical Assistance" que correspondem exatamente ao montante de descontos que o Fiscal entendeu configurarem omissão de receita:

Nautical

Empresa	2006	2007	Total
Sulnorte Serviços Marítimos	716.155,40	281.514,54	997.669,94
Camorim Serviços Marítimos Ltda	93.110,69	1.197,00	94.307,69
Tugbrasil Apoio Portuário S/A	118.290,17	118.164,31	236.454,48
Sobrare Servemar Ltda	651.590,07	742.412,94	1.394.003,01
Saveiros Camuyrano	1.015.075,51	1.645.094,06	2.660.169,57
CBR Apoio Portuário Ltda	136.828,28	0,00	136.828,28
Docenave - Navegação CVRD S/A	496.362,37	114.915,94	611.278,31
CVRD S/A	294.233,68	289.252,53	583.486,21
Tranship Transportes Marítimos Ltda	289.252,53	11.613,09	300.865,62
Consórcio de Rebocadores BSM	47.416,71	0,00	47.416,71
Navport Navegação e Serv. Portuários	105.203,01	121.748,10	226.951,11
Ocidental Transp. E Navegação Ltda	0,00	2.316,00	2.316,00
Cia Operadora Portuária do Itaqui	8.929,65	0,00	8.929,65
União dos Práticos da Bacia Am.	69.611,04	107.822,29	177.433,33
Total Geral	4.042.059,11	3.436.050,80	7.478.109,91

Em conclusão, todo o procedimento narrado pela Recorrente (registro dos descontos e conta de passivo e posterior repasse aos clientes sob a forma de abatimento), resta inequivocamente comprovado pela diligência através da mencionada planilha.

Passa-se a analisar os efeitos fiscais dele decorrentes.

3.2.3. Confirmação da nulidade da autuação por ausência de fundamento legal.

Ora, se a própria diligência reconheceu que os descontos foram contabilizados no passivo da entidade (logo, representam uma dívida com seus clientes), porque então manter a autuação por omissão de receita?

O Ilmo. Fiscal autuante responde a esse questionamento da seguinte forma:

"Analisando objetivamente, entendemos que descontos extra notas fiscais (descontos condicionais, conforme descrito pelo contribuinte), conforme 'notas de créditos dos fornecedores' só podem servir para evitar/reduzir pagamento de tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa."

Nota-se que o Ilmo. Fiscal autuante questiona a legitimidade de descontos condicionais "por fora da nota" que, a seu entender, configuraria artifício doloso que só poderia "servir para evitar/reduzir o pagamento de tributos".

Ledo engano.

A própria Receita Federal reconhece a existência e licitude dos descontos condicionais dados por fora da nota fiscal (já que posteriores à sua emissão), e determina que os mesmos configurem receita para a pessoa que os auferir. Registre-se ainda que tal modalidade de concessão de desconto é benéfica ao Fisco, pois a empresa cedente paga seus impostos sobre o total da NF, ao contrário do que ocorre com os Descontos Incondicionais.

Para não se alongar sobre o tema, vale transcrever a ementa da Solução de Consulta nº 34 COSIT de 21.11.2013:

"BASE DE CÁLCULO. DESCONTOS CONDICIONAIS E INCONDICIONAIS.

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou a fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e, do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita.

Os descontos condicionais são aqueles que dependem de evento posterior à emissão da nota fiscal, usualmente, do pagamento da compra dentro de certo prazo, e configuram despesa financeira para o vendedor e receita financeira para o comprador." (COSIT, Solução de 20 Consulta nº 34, de 21.11.2013)

No caso em apreço, como já exposto, tais descontos são repassados/devolvidos aos clientes da Recorrente sob a forma de CRÉDITOS CONTÁBEIS.

O Ilmo. Fiscal autuante reafirma suas confusas e infundadas "convicções", já expostas no TVF, sobre a operacionalização da suposta omissão de receitas perpetrada pela Recorrente, sem apresentar qualquer comprovação de suas alegações.

Com a devida vênia, nem mesmo pela confusa argumentação (equivocada, diga-se) é possível constatar qualquer omissão de receita pela Recorrente.

De acordo com o Sr. Fiscal, a Recorrente remeteu os descontos para a Nautical no exterior, para que ela os entregasse aos sócios da Recorrente no exterior (o que não é verdade). Ou seja, ele afirma que os descontos foram repassados à Nautical, provando tal repasse através da planilha juntada aos autos.

Em assim sendo, restou provado que a Recorrente não teve receitas omitidas em 2006 e 2007, já que os descontos foram repassados ao cliente (no caso a Nautical), conforme comprovado pelo próprio Sr. Fiscal.

Assim, a planilha apresentada pelo Sr. Fiscal contém a comprovação de que a Recorrente CREDITOU CONTABILMENTE os descontos ao Cliente Nautical, respondendo cabalmente ao quesito vi do Ilustre Sr. Conselheiro Relator.

Importante destacar que os acordos financeiros/comerciais entre as empresas localizadas no exterior são de suas exclusivas competências e desconhecidos pela Recorrente.

Até porque, assim como a Recorrente presta contas ao Governo Brasileiro, as empresas localizadas no exterior prestam contas aos Governos dos países onde se localizam.

Também é importante frisar que o auto de infração não enquadrava a conduta da Recorrente em nenhum dos artigos 281 a 287 do RIR/99, que tratam da omissão de receitas.

Referidos dispositivos determinam as possíveis condutas dos contribuintes que implicam presunção de omissão de receitas, a saber: i) Manutenção de saldo credor de caixa; ii) da falta de escrituração de pagamento; iii) da manutenção no passivo de obrigações pagas; e iv) da falta de comprovação do passivo.

Entretanto, o auto de infração não descreveu em nenhum momento qualquer conduta compatível com os dispositivos acima. Ora, se o Fisco não foi capaz de indicar a forma como a receita foi omitida, o caso é de nulidade do lançamento, nos termos da pacífica jurisprudência do CARF:

OMISSÃO DE RECEITA - PRESUNÇÃO SIMPLES.

Incumbe à fiscalização apresentar um conjunto de indícios que permita ao julgador alcançar a certeza necessária para seu convencimento, afastando possibilidades contrárias, mesmo que improváveis.

A certeza é obtida quando os elementos de prova confrontados pelo julgador estão em concordância com a alegação trazida aos autos. Se remanescer uma dúvida razoável da improcedência da exação, o julgador não poderá decidir contra o acusado.

No estado de incerteza, o Direito preserva a liberdade em sua acepção mais ampla, protegendo o contribuinte da interferência do Estado sobre seu patrimônio. (CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01 -05.095 em 18.10.2004. Publicado no DOU em: 16.05.2006)

Ademais, as expressões utilizadas no TVF como "imaginar", "trâmite provável" e "não existe outra explicação" não se coadunam com a certeza e estrita vinculação à lei que a obrigação fiscal se reveste.

Por fim, a Recorrente repete que, ao contrário do alegado pelo Ilmo. Fiscal, não tem acionistas em comum com a Nautical. A única ligação existente entre as empresas era uma estreita relação comercial até Fevereiro/2009.

E mesmo que fossem empresas relacionadas, tal fato jamais poderia levar a conclusão de que o repasse dos descontos configuraria omissão de receitas. Como dito no recurso voluntário, a única consequência tributária seria a aplicação de regras de preços de transferência (arts. 18 a 24 da Lei 9.430/96), o que, entretanto, não é objeto da autuação.

3.2.4. Do Laudo Técnico realizado pela PWC confirmando a devolução dos descontos aos clientes. Inexistência de omissão de receitas.

Face os argumentos já expostos, a Recorrente entende que resta mais do que caracterizada a improcedência do auto de infração.

Entretanto, e para que não restem quaisquer dúvidas quanto à inexistência de omissão de receitas, o já referido laudo técnico contratado junto à conceituada empresa de auditoria PriceWaterhouseCoopers (doe. nº 02, cit) também analisou o efetivo repasse dos descontos através dos documentos juntados aos autos.

Após cuidadosa análise do processo, a Price confirmou o procedimento para a devolução dos descontos que a empresa vem defendendo desde a impugnação (mediante créditos contábeis), e em uma análise que represente 80% do valor autuado, **concluiu, peremptoriamente, que nada menos que 100% dos descontos condicionais analisados foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de crédito contábeis.**

Permite-se a transcrição da conclusão do laudo técnico:

A fiscalização questionou a não tributação pelo IRPJ e pela CSLL no valor de R\$ 9.684.980 os quais se referem a descontos obtidos dos fornecedores, uma vez que não transitaram pelo resultado da Sociedade. Este montante equivale a 1874 cartas de créditos emitidas pelos fornecedores em favor da Brazshipping.

Do total de 1874, analisamos 762 itens os quais representam 80% do valor total questionado pelas autoridades fiscais. S A Sociedade adota o procedimento de registrar tais descontos como receita própria e/ou a repassar aos seus clientes. Quando do registro como receita, o valor é consequentemente tributado pelo IRPJ e pela CSLL. Caso seja repassada para o cliente, o valor é deduzido do contas a receber vinculado ao respectivo do cliente.

Com base na documentação que nos foi apresentada pela Brazshipping, referente à amostra de 762 itens, verificamos que a mesma reflete o procedimento descrito acima, ou seja, o desconto obtido do fornecedor foi registrado no resultado como receita e/ou foi repassado para a conta de cliente."

Dessa forma, a Recorrente reitera o pedido para que seja integralmente cancelada a autuação também neste ponto, seja pelo robusto conjunto probatório comprovando o repasse dos descontos, seja pela evidente deficiência na fundamentação do lançamento de ofício que é incapaz de descrever e indubitavelmente provar a omissão de receitas autuada."

3ª Diligência - Resolução nº. 1402-000.507 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Diante das alegações trazidas pelo recorrente na Manifestação sobre o Termo de Diligência (fls. 73599 a 73621), do laudo técnico da empresa de auditoria Price Waterhouse Coopers (fls. 73636 a 73650) e dos demais documentos (fls. 73651 a 84454), a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, através da resolução nº 1403-000.507, resolveu, novamente, converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos à Unidade Local para:

1. Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos pagamentos a fornecedores, que permaneceram não comprovados após a segunda diligência (R\$ 2.328.711,24). Elaborar demonstrativo dos pagamentos comprovados e os sem comprovação.
2. Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos descontos repassados aos clientes. Confirmar os valores de descontos a título de omissão de receita e os

descontos oferecidos à tributação. Confirmar se os valores dos descontos condicionais foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de crédito contábeis. . Elaborar demonstrativo dos referidos descontos.

3. Elaborar relatório, trazendo demonstrativos e a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
4. Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à Recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

3ª Diligência - Termo de Encerramento

Tendo em vista a solicitação de diligência pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a fiscalização apresentou as seguintes respostas aos quesitos da resolução:

a) Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos pagamentos a fornecedores, que permaneceram não comprovados após a segunda diligência (R\$ 2.328.711,24). Elaborar demonstrativo dos pagamentos comprovados e os sem comprovação.

Após análise do Relatório de Consultoria da PWC (fls.73.636/73.650) e documentos comprobatórios das despesas (fls. 83.462/84.454), verificamos que grande parte dos pagamentos a fornecedores foi justificado, restando ainda a comprovação de alguns.

Para evitar nova diligência, emitimos o Termo de Início de Diligência Fiscal, datado de 14/01/2019, solicitando ao contribuinte a comprovação dos itens ainda faltantes de comprovação.

Em resposta ao Temo de Intimação, datada de 25/01/2019, o contribuinte apresentou os comprovantes de pagamentos solicitados no termo de intimação.

Da análise dos documentos apresentados em resposta à intimação, verificamos que todos os pagamentos foram justificados, não havendo mais débitos tributários relacionados a este tópico.

b) Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos descontos repassados aos clientes. Confirmar os valores de descontos a título de omissão de receita e os descontos oferecidos à tributação. Confirmar se os valores dos descontos condicionais foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de créditos contábeis. Elaborar demonstrativo dos referidos descontos.

Segundo a conclusão do Laudo Técnico elaborado pela PWC, de 22/09/2014, temos:

"A fiscalização questionou a não tributação pelo IRPJ e CSLL no valor de R\$ 9.684.980 os quais se referem a descontos obtidos dos fornecedores, uma vez que não transitaram pelo resultado da Sociedade. Este montante equivale a 1874 cartas de créditos emitidas pelos fornecedores em favor da Brazshipping.

Do total de 1874, analisamos 762 itens os quais representam 80% do valor total questionado pelas autoridades fiscais. A sociedade adota o procedimento de registrar tais descontos como receita própria e/ou repassar aos seus clientes. Quando do registro como receita, o valor é consequentemente tributado pelo IRPJ e CSLL. Caso seja repassada para o cliente, o valor é deduzido do contas a receber vinculado ao respectivo do cliente.

Com base na documentação que nos foi apresentada pela Brazshipping, referente à amostra de 762 itens, verificamos que a mesma reflete o procedimento descrito acima, ou seja, o desconto obtido do fornecedor foi registrado no resultado como receita e/ou foi repassado para a conta de cliente".

Da análise das justificativas do parecer técnico, concluímos:

- Os lançamentos contábeis estão de acordo com o Relatório de Consultoria elaborado pela PWC - Os lançamentos dos descontos encontram-se a débito na conta "Atendimento Navios";

A tese desta fiscalização não é sobre a contabilização ou não dos descontos nas contas "Atendimento Navio". A tese construída por esta fiscalização é mais complexa e busca o caminho do dinheiro. Na época da fiscalização foi solicitado à fiscalizada os pagamentos que os armadores efetuavam para a NAUTICAL para posterior repasse para a Brazshipping (atual LBH). Solicitação não atendida, conforme descrito no próximo item.

Quanto a este entendimento da fiscalização, cabe repisar o já descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 16.580/16.598) e Termo de Diligência, datado de 22/08/2014 (fls. 73.628/73632):

- Analisando objetivamente, entendemos que os descontos extra notas fiscais (descontos condicionais, conforme descrito pelo contribuinte) conforme "notas de créditos dos fornecedores" só podem servir para evitar/reduzir tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa.
- Conforme exposto no Termo de Verificação de Infração, a empresa NAUTICAL não é um armador (dono de navios), isto é, não é um cliente direto atendido pela BRAZSHIPPING, e sim uma DA-DESKS pertencente ao LBH Group, do qual a BRAZSHIPPING também pertence (vide constatações do Termo de Verificação de Infração).
- Durante a fiscalização emitimos os Termos de Intimação nºs 065/2010, 135/2010 e 174/2010, solicitando à fiscalizada

apresentar os Contratos de Cambio 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 do repasse dos descontos/cartas de crédito para os armadores (extratos da conta da Brazshipping com a NAUTICAL, identificando pagamentos dos armadores para cada custeio).

- Em resposta ao TIF 065/2010, 135/2010 e 174/2011, o contribuinte informou não haver contrato entre a NAUTICAL e BRAZSHIPPING, não possuir os contratos de cambio entre os armadores e a NAUTICAL, assim como não haver extratos de conta entre as mesmas, de forma que não há como o contribuinte comprovar se o valor recebido dos armadores pela NAUTICAL foi repassado integralmente para a BRAZSHIPPING.
- Em decorrência destas informações, concluímos que "Esclarecido que as empresas LBH GROUP, BRAZSHIPPING e NAUTICAL são do mesmo grupo, fica fácil de inferir que o tramite da cobrança de custeios (conjunto de despesas dos navios) 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 pela NAUTICAL aos armadores as notas/cartas de crédito por fora das notas fiscais não são incluídas nestes custeios para cobrança; 3) Quando do pagamento do valor do custeio pelos armadores à NAUTICAL, esta se faz pelo valor total sem os descontos 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 Netherland), conforme já descrito no Termo de Verificação de Infração".

Da revisão dos valores das Cartas de Créditos (CC levadas à resultado e CC deduzidas das despesas da Nautical) efetuadas por esta fiscalização, temos os seguintes valores definitivos:

2006	Notas Crédito	Transf. p/ Resultado	Transf. p/ Nautical
Sulnorte	828.001,62	105.773,38	716.155,40
Camorim	93.877,85	767,16	93.110,69
TugBrasil	132.362,07	14.071,90	118.290,17
Sobrare	823.110,50	171.520,43	651.590,07
Saveiros	1.259.589,62	244.514,11	1.015.075,51
CBR	154.327,18	17.498,90	136.828,28
Docenave	609.701,58	113.339,21	496.362,37
CVRD	0,00	0,00	0,00
Tranship	296.081,78	6.829,25	289.252,53

BSM	57.022,35	9.605,64	47.416,71
Itaqui	8.929,65	0,00	8.929,65
Navppport	118.372,71	13.169,70	105.203,01
Ocidental	0,00	0,00	0,00
União Práticos	103.513,92	33.902,88	69.611,14
Total 2006	4.484.890,83	730.992,56	3.747.825,53

2007	Notas Crédito	Resultado	Nautical
Sulnorte	484.873,45	188.611,07	281.514,54
Camorim	23.774,33	22.577,33	1.197,00
TugBrasil	167.874,30	49.709,99	118.164,31
Sobrare	1.292.238,65	549.825,71	742.412,94
Saveiros	2.216.223,42	568.044,51	1.645.094,06
CBR	4.520,66	4.520,66	0,00
Docenave	225.807,52	110.891,58	114.915,94
CVRD	460.997,40	166.763,72	294.233,68
Tranship	32.522,58	20.909,49	11.613,09
BSM	0,00	0,00	0,00
Itaqui	0,00	0,00	0,00
Navppport	141.442,10	19.694,00	121.748,10
Ocidental	12.931,00	10.615,00	2.316,00
União Práticos	136.884,01	29.061,72	107.822,29

Total 2007	5.200.089,42	1.741.224,78	3.441.031,95
-------------------	---------------------	---------------------	---------------------

Total 2006/2007	9.684.980,25	2.472.217,34	7.188.857,48
------------------------	---------------------	---------------------	---------------------

c) Elaborar relatório, trazendo demonstrativos e fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.

A partir dos valores apurados nos itens acima, apresentamos nova apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL:

Demonstração de Resultado – Ano Calendário 2006

Discriminação	Valor apurado pelo Contribuinte	Valor Apurado pela Fiscalização
Omissão de Receitas		
Notas de Créditos (Nautical)		3.747.825,53
Pagamentos Não Comprovados		0,00
Receita Líquida Operacional	13.198.321,05	16.946.146,58
(-) Custo dos Serviços Prestados	(6.520.891,88)	(6.520.891,88)
Lucro Operacional Bruto	6.677.429,17	10.425.254,70
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais	(7.963.062,36)	(7.963.062,36)
Lucro Operacional Líquido	(1.285.633,19)	2.462.192,34
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	1.567.060,60	1.567.060,60
Resultado de Exercício antes do IRPJ e CSLL	281.247,41	4.031.252,94
(+) Adições / (-) Exclusões	324.313,84	324.313,84
Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	605.741,25	4.355.566,78

Demonstração de Resultado – Ano Calendário 2007

Discriminação	Valor apurado pelo Contribuinte	Valor Apurado pela Fiscalização
Omissão de Receitas		
Notas de Créditos (Nautical)		3.441.031,95
Pagamentos Não Comprovados		0,00
Receita Líquida Operacional	17.594.481,22	21.035.513,17
(-) Custo dos Serviços Prestados	(8.646.151,22)	(8.646.151,22)
Lucro Operacional Bruto	8.948.330,00	12.389.361,95
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais	(9.755.021,80)	(9.755.021,80)
Lucro Operacional Líquido	(806.691,80)	2.634.340,15
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	1.775.119,99	1.775.119,99
Resultado de Exercício antes do IRPJ e CSLL	968.428,19	4.409.460,14
(+) Adições / (-) Exclusões	382.024,83	382.024,83
Lucro Real antes da Compensação de Prejuízos	1.350.453,02	4.791.484,97

4. CONCLUSÃO

Concluimos que os pagamentos a fornecedores foram todos comprovados. Quanto aos descontos relativos as cartas de créditos, não levados à resultado, a fiscalização segue com seu entendimento de que estes valores foram omitidos das receitas da empresa.

Manifestação sobre o Termo de Diligência - Resolução nº. 1102-000.195

A recorrente apresentou manifestação quanto ao resultado da diligência nos seguintes termos:

- a) Dito isso, e apesar de finalmente reconhecer a totalidade dos pagamentos aos fornecedores, fato é que o fiscal autuante, mais uma vez, não respondeu os questionamentos formulados pelo CARF, limitando-se a repetir as considerações já tecidas no TVF e nos relatórios das diligências anteriores, quanto à suposta ilegalidade dos descontos condicionais (após a emissão da nota fiscal), e também que a NAUTICAL pertence ao mesmo grupo econômico da contribuinte.
- b) Ademais, o fiscal autuante distorce as conclusões do laudo técnico da PWC sobre a escrituração dos descontos obtidos juntos aos fornecedores, ao alegar que:

b) Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos descontos repassados aos clientes. Confirmar os valores de descontos a título de omissão de receita e os descontos oferecidos à tributação. Confirmar se os valores dos descontos condicionais foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de créditos contábeis. Elaborar demonstrativo dos referidos descontos.

Segundo a conclusão do Laudo Técnico elaborado pela PWC, de 22/09/2014, temos:

"A fiscalização questionou a não tributação pelo IRPJ e CSLL no valor de R\$ 9.684.980 os quais se referem a descontos obtidos dos fornecedores, uma vez que não transitaram pelo resultado da Sociedade. Este montante equivale a 1874 cartas de créditos emitidas pelos fornecedores em favor da Brazshipping.

Do total de 1874, analisamos 762 itens os quais representam 80% do valor total questionado pelas autoridades fiscais. A sociedade adota o procedimento de registrar tais descontos como receita própria e/ou repassar aos seus clientes. Quando do registro como receita, o valor é consequentemente tributado pelo IRPJ e CSLL. Caso seja repassada para o cliente, o valor é deduzido do contas a receber vinculado ao respectivo do cliente.

Com base na documentação que nos foi apresentada pela Brazshipping, referente à amostra de 762 itens, verificamos que a mesma reflete o procedimento descrito acima, ou seja, o desconto obtido do fornecedor foi registrado no resultado como receita e/ou foi repassado para a conta de cliente".

Da análise das justificativas do parecer técnico, concluímos:

- Os lançamentos contábeis estão de acordo com o Relatório de Consultoria elaborado pela PWC – Os lançamentos dos descontos encontram-se a débito na conta "Atendimento Navios";

Na verdade, o laudo técnico da PWC diz exatamente o contrário. Veja-se:

- 2) A Brazshipping faz a contratação dos prestadores de serviços, sendo que o valor da nota fiscal referente ao serviço prestado pelo fornecedor é lançado a débito de uma conta contábil denominada "atendimento" a qual é utilizada para registro dos custos relacionados a cada navio;
- 3) Caso a Brazshipping obtenha um desconto junto a este fornecedor, este emite uma carta de crédito em favor da Brazshipping cujo valor é lançado a crédito na conta de "atendimento" do navio, reduzindo, dessa forma, o custo dos serviços relacionados ao navio;
- c) Ao alegar que os descontos foram lançados a débito na conta "Atendimento Navios", autoridade fiscal insinuou que a empresa estaria aumentando os valores dos custos, logo, omitindo receitas.

- d) No entanto, como assinalado no laudo técnico da PWC, a conclusão dos auditores independentes é diversa, no sentido de que a empresa ao obter descontos junto aos prestadores de serviços efetuava o lançamento na conta "Atendimento Navios" a crédito, portanto, diminuindo o valor dos custos.
- e) No caso em tela, a devolução dos descontos foi exaustivamente comprovada pela empresa, que teve o trabalho de juntar documentos para todos os descontos glosados pela fiscalização, em especial, as páginas do Diário/Razão Contábil.
- f) A partir de uma análise representativa de 80% do valor autuado, a PWC confirmou, peremptoriamente, que 100% dos descontos condicionais analisados foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de créditos contábeis.
- g) No entanto, a autoridade fiscal restringe-se a reproduzir suas considerações já tecidas no TVF, sem ao menos apontar uma prova que embase as suas alegações.
- h) Aliás, ao determinar a realização da 3ª diligência, este Colegiado foi categórico ao determinar que a autoridade fiscal:

(i) apresentasse demonstrativos que comprovassem que os descontos não foram corretamente escriturados pela empresa, **com fundamentação das constatações alcançadas, justificativas e explicações claras**; e

(ii) confirmasse se os descontos foram ou não repassados aos clientes sob a forma de créditos contábeis.

No entanto, pela terceira vez, o fiscal autuante não o fez.

- i) Por outro lado, a Recorrente vem atuando de boa-fé, apresentando os documentos comprobatórios de seu direito.
- j) Dessa forma, **a Recorrente manifesta a sua concordância com o teor da resposta ao quesito (a) do termo de diligência fiscal, que reconhece a totalidade dos pagamentos aos prestadores de serviços contratados pela Brazshipping foram comprovados.**
- k) No entanto, a Recorrente manifesta a sua discordância quanto aos demais itens do relatório da diligência fiscal. O motivo é simples: o fiscal autuante não cumpriu as determinações do CARF.
- l) Ora, é perfeitamente possível que a autoridade lançadora preste esclarecimentos quanto às razões que a levaram à lavratura do auto de infração. Entretanto, **não cabe ao fiscal autuante "avaliar" os questionamentos formulados pelo CARF, e sim apenas atendê-los**, uma vez que este último é o órgão responsável pelo julgamento do caso em tela.
- m) Se o CARF determinou que o fiscal autuante se pronuncie se os valores dos descontos condicionais foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de créditos contábeis (quesito "b" do termo de diligência), cabe a este último responder objetivamente a este quesito, e não tergiversar.

n) O fiscal autuante claramente não respondeu a este quesito, nem, conseqüentemente, à parte concernente à elaboração de relatório, com demonstrativos e fundamentação das constatações alcançadas.

o) De toda sorte, cumpre destacar que o próprio fiscal autuante já havia respondido e confirmado os creditamentos contábeis desde a 2ª diligência realizada. Basta ver a planilha por ele apresentada naquela ocasião, contendo as identificações das destinações dos descontos nas colunas "Transf. Desc. Obtidos" e "Transf. Nautical" (fls. 73.329/73.375 -doc. nº 01). A propósito, confira-se o seguinte excerto:

NOTAS DE CRÉDITO DOS FORNECEDORES - ANEXO 1

BRAZSHIPPING MARÍTIMA LTDA - CNPJ 32.396.632/0001-02

Empresa	CNPJ	Data Emissão NF / Fatura	Nº Nota Fiscal / Fatura	Valor Nota Fiscal / Fatura	Nº Nota / Carta Crédito	Valor Nota/ Carta Crédito	Valor Pago	Transf. Desc. Obtidos	Transf. "Nautical"	Observações
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	2442/06	1.719,02	6.876,08		1.719,02	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	2443/06	859,51	7.735,59		859,51	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	10/01/2006	000072	71.335,14	2455/06	27.108,17	44.226,97		27.108,17	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	10/01/2006	000079	69.820,00	2456/06	26.532,40	43.287,60		26.532,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	2441/06	1.951,32	7.805,28		1.951,32	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	2440/06	975,66	8.780,94		975,66	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	16/01/2006	000083	69.606,30	2475/06	26.485,40	43.210,90		26.485,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	23/01/2006	006140	10.510,52	2499/06	5.390,39	5.120,13		5.390,39	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	24/01/2006	000092	14.370,51	2521/06	5.460,95	8.909,56		5.460,95	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	20/11/2006	006873	12.156,48	3510/06	4.716,59	7.439,89	4.716,59		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3523/06	17.580,80	70.323,20	17.580,80		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3524/06	2.542,78	85.361,22	2.542,78		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	27/11/2006	000713	16.158,48	3540/06	903,00	15.255,48	903,00		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/00013-37	30/11/2006	000735	26.238,16	3559/06	5.247,65	20.990,51	5.247,65		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006943	8.038,38	3602/06	3.231,04	4.807,34	3.231,04		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006944	12.559,05	3603/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	11/12/2006	006945	12.559,05	3604/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Total 2006						828.001,62		105.773,38	716.155,40	

A planilha apresentada pelo fiscal autuante é definitiva e esclarecedora, pois confirma categoricamente o que a Recorrente vem defendendo desde a sua impugnação: que os descontos não apropriados como Receitas (e oferecidos à tributação), foram sim CONTABILMENTE CREDITADOS em favor "NAUTICAL ASSISTANCE".

Isto posto, a Recorrente reitera o pedido de provimento de seu Recurso Voluntário, a fim de que seja cancelado o auto de infração em questão.

Fl. 52 do Acórdão n.º 1402-004.104 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15586.720289/2011-81

Voto Vencido

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

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

Do Recurso Voluntário

Síntese dos Fatos

A acusação fiscal é de omissão de receitas, pois entendeu-se que **o repasse dos descontos concedidos através de cartas/notas de crédito para os armadores (donos dos navios) não foram comprovados**, o que significa que os mesmos compreendem receitas da atividade da empresa. Em paralelo, verificou-se, **uma série de pagamentos não foram efetivamente comprovados**, o que significa que não houve repasse dos valores recebidos, de forma que também foram considerados como omissão de receitas, conforme excertos do Termo de Verificação fiscal (fls. 16580 a 16598):

Considerando o exposto no item anterior, entendemos que o repasse dos descontos concedidos através de cartas/notas de crédito para os armadores (donos dos navios) não foram comprovados, significa que os mesmos compreendem receitas da atividade da empresa, de forma que **SERÃO CONSIDERADOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS**;

Paralelo a verificação das cartas/notas de crédito, realizamos a verificação dos efetivos pagamentos aos fornecedores, e verificamos que uma série de pagamentos não foram efetivamente comprovados, isto é não foram apresentados os documentos hábeis para comprovação destes pagamentos. A falta da apresentação de documentos comprobatórios dos pagamentos aos fornecedores significa que não houve repasse dos valores recebidos, de forma que **SERÃO CONSIDERADOS COMO OMISSÃO DE RECEITAS**;

Os valores apurados como Omissão de Receitas foram totalizados conforme tabela a seguir:

Ano	Tipo de Omissão	Valor
2006	Cartas/notas de crédito	4.484.890,83
2006	Falta de comprovação dos pagamento	4.209.556,06
Total de 2006		8.694.446,89
2007	Cartas/notas de crédito	5.200.089,42
2007	Falta de comprovação dos pagamento	7.370.728,95
Total de 2007		12.570.818,37

O lançamento por omissão de receitas têm sua fundamentação legal nos artigos 24 da Lei nº 9.249/95 e artigos.249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99.

Na 1ª diligência, verificou-se que a fiscalizada não apresentou comprovação dos pagamentos escriturados em sua contabilidade. Confirmou-se que parte dos descontos concedidos através das Notas de Créditos foram oferecidos à tributação como receitas financeiras, devendo ser deduzidos da omissão de receitas, conforme quadro seguinte.

	2006	2007	Total
Total das Notas de Créditos – Omissão	4.484.890,83	5.200.089,42	9.684.980,25
Descontos Obtidos – Receitas Tributadas	706.383,20	1.893.685,51	2.600.068,71
Omissão a ser considerada	3.778.507,63	3.306.403,91	7.084.911,54

O Colegiado de 1ª Instância, acolheu em parte a impugnação, manteve-se integralmente a infração de omissão de receitas por ausência de comprovação de pagamentos; e manteve-se parcialmente a infração de omissão de receitas quanto aos valores dos repasses dos descontos concedidos através de cartas/notas de crédito para os armadores sem comprovação, conforme a seguir demonstrado.

Ano-calendário de 2006

Valor Tributável Exigido	Valor Tributável Excluído	Valor Tributável Mantido
4.484.890,83	706.383,20	3.778.507,63

Ano-calendário de 2007

Valor Tributável Exigido	Valor Tributável Excluído na Diligência	Valor Tributável Excluído no Julgamento (alínea b do voto)	Valor Tributável Mantido
5.200.089,42	1.893.658,51	14.747,84	3.291.656,07

Da Preliminar de Nulidade

A Recorrente alega que a autuação é nula por deficiência na fundamentação, na medida em que não esclarece quais fatos levaram à conclusão de que a empresa teria omitido receitas;

Reitera a nulidade por cerceamento de defesa na instrução do auto, uma vez que a contabilidade e os documentos que as sustentam, apresentados pela empresa foram desconsiderados com base em "cartas de circularização" que somente foram disponibilizadas à empresa após o início de seu prazo para impugnação;

Além disso, afirma que o acórdão da DRJ também é nulo, já que desconsiderou a grande maioria dos documentos juntados, incorrendo em novo cerceamento de defesa.

Não assiste razão a Recorrente em seus argumentos como será demonstrado a seguir.

O fato que levou à conclusão de que a empresa teria omitido receita estão suficientemente descritos pela Autoridade Fiscal conforme observa-se no Termo de Verificação, em síntese:

Na análise dos extratos do fiscalizado, verificamos que os créditos em suas contas correntes estão de acordo com 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 destes recursos para os seus fornecedores, restando como seu o valor da prestação de seus serviços.

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

Tais diferenças encontradas, podemos resumir como **cartas de crédito concedendo descontos por fora das notas fiscais, sendo que o contribuinte não comprovou tais 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.**

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

Vê-se que a omissão de receita ocorreu devido à ausência de comprovação do repasse ao armadores dos navios dos descontos obtidos por fora das notas fiscais, houve ainda a omissão por ausência de comprovação dos pagamentos ao fornecedores.

Observa-se que não houve inversão do ônus da prova, pois cabe ao contribuinte comprovar por documentos hábeis os fatos registrados em sua contabilidade, nos termos do Art. 923 do Decreto nº 3.000 de 26 de Março de 1999, in verbis:

Seção VIII

Da Prova

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

Os artigos 281 a 287 do RIR (Decreto 3.000/99) não tratam de forma exaustiva da omissão de receitas, pois se restringem a alguns de tipos de omissão de receita por presunção legal: Saldo Credor de Caixa, Falta de Escrituração de Pagamento, Manutenção no Passivo de Obrigações Pagas, Falta de Comprovação do Passivo e Ausência de Comprovação dos Depósitos Bancários.

Observa-se que uma das omissões de receita verificadas no procedimento fiscal refere-se à omissão direta (descontos obtidos por fora da nota fiscal) e outra por presunção (falta de comprovação dos pagamentos efetuados aos fornecedores).

A Autoridade Fiscal além de descrever os fatos que levaram à conclusão a omissão de receitas, também indicou devidamente o enquadramento legal da infração:

O lançamento por omissão de receitas tem sua fundamentação legal nos artigos 24 da Lei nº 9.249/95 e artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99.

Apenas para argumentar, o mero erro de enquadramento legal enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela

descrição dos fatos nele contida e a impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu preterição do direito de defesa.

Quanto à alegação da Autoridade Fiscal de que a Nautical e o Contribuinte seriam empresas do mesmo grupo, mesmo que infundada não causaria a nulidade do auto de infração, contudo observa-se que é evidente pelos elementos trazidos pela fiscal que ambas empresas pertencem ao mesmo grupo empresarial.

Observa-se ainda que não houve cerceamento de defesa da recorrente em relação à ausências de pagamento aos fornecedores, pois os documentos foram analisados no Acórdão da DRJ e na 1ª Diligência Realizada e conclui-se de forma fundamentada que não comprovariam os referidos pagamentos.

Trata-se de questão de mérito a comprovação dos pagamentos e do repasse dos descontos condicionais, que será analisado oportunamente.

Pelas razões expostas, rejeita-se as alegações de nulidade da Autuação e do Acórdão de Impugnação.

Do Mérito

No mérito, a Recorrente alega que a decisão deve ser reformada, pois entendeu que tem como comprovar que registrou os descontos obtidos como créditos contábeis a seus clientes;

Por fim, no que se refere aos pagamentos não comprovados, reitera seus argumentos utilizados na impugnação, e afirma trazer prova documental que demonstra o efetivo pagamento aos prestadores de serviços.

Quanto à infração de pagamentos não comprovados, a Autoridade Fiscal concluiu, na 3ª diligência, que os pagamentos a fornecedores foram todos comprovados, conforme excertos do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 84713 a 84718):

2 - RESPOSTAS ÀS SOLICITAÇÕES DO CARF

a) Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos pagamentos a fornecedores, que permaneceram não comprovados após a segunda diligência (R\$ 2.328.711,24). Elaborar demonstrativo dos pagamentos comprovados e os sem comprovação.

Após análise do Relatório de Consultoria da PWC (fls.73.636/73.650) e documentos comprobatórios das despesas (fls. 83.462/84.454), verificamos que grande parte dos pagamentos a fornecedores foi justificado, restando ainda a comprovação de alguns.

Para evitar nova diligência, emitimos o Termo de Início de Diligência Fiscal, datado de 14/01/2019, solicitando ao contribuinte a comprovação dos itens ainda faltantes de comprovação.

Em resposta ao Temo de Intimação, datada de 25/01/2019, o contribuinte apresentou os comprovantes de pagamentos solicitados no termo de intimação.

Da análise dos documentos apresentados em resposta à intimação, verificamos que todos os pagamentos foram justificados, não havendo mais débitos tributários relacionados a este tópico. (grifo nosso).

Logo assiste razão à Recorrente que, através de prova documental, comprovou todos os pagamentos aos prestadores de serviços, devendo a decisão recorrida ser reformada nesse ponto.

Quanto aos descontos relativos as cartas de créditos, não levados à resultado, a fiscalização segue com seu entendimento de que estes valores foram omitidos das receitas da empresa, conforme excertos do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal:

2 - RESPOSTAS ÀS SOLICITAÇÕES DO CARF

[...]

b) Pronunciar-se sobre a procedência das alegações/documentos comprobatórios apresentados pela recorrente quanto aos descontos repassados aos clientes. Confirmar os valores de descontos a título de omissão de receita e os descontos oferecidos à tributação. Confirmar se os valores dos descontos condicionais foram efetivamente repassados/devolvidos aos clientes sob a forma de créditos contábeis. Elaborar demonstrativo dos referidos descontos.

Segundo a conclusão do Laudo Técnico elaborado pela PWC, de 22/09/2014, temos:

"A fiscalização questionou a não tributação pelo IRPJ e CSLL no valor de R\$ 9.684.980 os quais se referem a descontos obtidos dos fornecedores, uma vez que não transitaram pelo resultado da Sociedade. Este montante equivale a 1874 cartas de créditos emitidas pelos fornecedores em favor da Brazshipping.

Do total de 1874, analisamos 762 itens os quais representam 80% do valor total questionado pelas autoridades fiscais. A sociedade adota o procedimento de registrar tais descontos como receita própria e/ou repassar aos seus clientes. Quando do registro como receita, o valor é consequentemente tributado pelo IRPJ e CSLL. Caso seja repassada para o cliente, o valor é deduzido do contas a receber vinculado ao respectivo do cliente.

Com base na documentação que nos foi apresentada pela Brazshipping, referente à amostra de 762 itens, verificamos que a mesma reflete o procedimento descrito acima, ou seja, o desconto obtido do fornecedor foi registrado no resultado como receita e/ou foi repassado para a conta de cliente".

Da análise das justificativas do parecer técnico, concluímos:

- Os lançamentos contábeis estão de acordo com o Relatório de Consultoria elaborado pela PWC - Os lançamentos dos descontos encontram-se a débito na conta "Atendimento Navios";
- A tese desta fiscalização não é sobre a contabilização ou não dos descontos nas contas "Atendimento Navio". A tese construída por esta fiscalização é mais complexa e busca o caminho do dinheiro. Na época da fiscalização foi solicitado à fiscalizada os pagamentos que os armadores efetuavam para a NAUTICAL para posterior repasse para a Brazshipping (atual LBH). Solicitação não atendida, conforme descrito no próximo item.
- Quanto a este entendimento da fiscalização, cabe repisar o já descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 16.580/16.598) e Termo de Diligência, datado de 22/08/2014 (fls. 73.628/73632):
 - “Analisando objetivamente, entendemos que os descontos extra notas fiscais (descontos condicionais, conforme descrito pelo contribuinte) conforme "notas de créditos dos fornecedores" só podem servir para evitar/reduzir tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa.
 - Conforme exposto no Termo de Verificação de Infração, a empresa NAUTICAL não é um armador (dono de navios), isto é, não é um cliente direto atendido pela BRAZSHIPPING, e sim uma DA-DESKS pertencente ao LBH Group, do qual a BRAZSHIPPING também pertence (vide constatações do Termo de Verificação de Infração).
 - Durante a fiscalização emitimos os Termos de Intimação nºs 065/2010, 135/2010 e 174/2010, solicitando à fiscalizada apresentar os Contratos de Cambio 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 do repasse dos descontos/cartas de crédito para os armadores (extratos da conta da Brazshipping com a NAUTICAL, identificando pagamentos dos armadores para cada custeio).
 - **Em resposta ao TIF 065/2010, 135/2010 e 174/2011, o contribuinte informou não haver contrato entre a NAUTICAL e BRAZSHIPPING, não possuir os contratos de cambio entre os armadores e a NAUTICAL, assim como não haver extratos de conta entre as mesmas, de forma que não há como o contribuinte comprovar se o valor recebido dos armadores pela NAUTICAL foi repassado integralmente para a BRAZSHIPPING.**
 - Em decorrência destas informações, concluímos que "Esclarecido que as empresas LBH GROUP, BRAZSHIPPING e NAUTICAL são do mesmo grupo, fica fácil de inferir que o tramite da cobrança de custeios (conjunto de despesas dos navios) 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 pela 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 à NAUTICAL, esta se faz pelo valor total sem os descontos 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 Netherland), conforme já descrito no Termo de Verificação de Infração".

A Recorrente, em sua Manifestação sobre o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 84726 a 84733), afirma a sua concordância com o teor da resposta ao quesito (a) do termo de diligência fiscal, que reconhece a totalidade dos pagamentos aos prestadores de serviços contratados pela Brazshipping foram comprovados.

No entanto, a Recorrente manifesta a sua discordância quanto aos demais itens do relatório da diligência fiscal. Em seguida, destaca que o próprio fiscal autuante já havia respondido e confirmado os creditamentos contábeis desde a 2ª diligência realizada. Basta ver a planilha por ele apresentada naquela ocasião, contendo as identificações das destinações dos descontos nas colunas "Transf. Desc. Obtidos" e "Transf. Nautical", conforme o seguinte excerto:

NOTAS DE CRÉDITO DOS FORNECEDORES - ANEXO 1

BRAZSHIPPING MARÍTIMA LTDA - CNPJ 32.396.632/0001-02

Empresa	CNPJ	Data Emissão NF / Fatura	Nº Nota Fiscal / Fatura	Valor Nota Fiscal / Fatura	Nº Nota / Carta Crédito	Valor Nota/ Carta Crédito	Valor Pago	Transf. Desc. Obtidos	Transf. "Nautical"	Observações
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	244/206	1.719,02	6.876,08		1.719,02	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	05/01/2006	014605	8.595,10	244/306	859,51	7.735,59		859,51	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	10/01/2006	000072	71.335,14	2455/06	27.108,17	44.226,97		27.108,17	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	10/01/2006	000079	69.820,00	2456/06	26.532,40	43.287,60		26.532,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	244/106	1.951,32	7.805,28		1.951,32	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	15/01/2006	014596	9.756,60	244/006	975,66	8.780,94		975,66	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	16/01/2006	000083	69.696,30	2475/06	26.485,40	43.210,90		26.485,40	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	23/01/2006	005140	10.510,52	2499/06	5.390,39	5.120,13		5.390,39	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	24/01/2006	000092	14.370,61	2621/06	8.480,98	8.909,63		8.480,98	Contabilizado "Nautical"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0008-70	20/11/2006	005873	12.156,48	3510/06	4.716,59	7.439,89	4.716,59		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3523/06	17.580,80	70.323,20	17.580,80		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0002-84	24/11/2006	015293	87.904,00	3524/06	2.542,78	85.361,22	2.542,78		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	27/11/2006	000713	16.158,48	3540/06	903,00	15.255,48	903,00		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0013-37	30/11/2006	000735	26.238,16	3559/06	5.247,65	20.990,51	5.247,65		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0006-70	11/12/2006	006943	8.038,38	3602/06	3.231,04	4.807,34	3.231,04		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0006-70	11/12/2006	006944	12.559,06	3603/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
Sulnorte Serviços Marítimos	14.589.261/0006-70	11/12/2006	006945	12.559,06	3604/06	5.047,69	7.511,37	5.047,69		Contabilizado "Descontos Obtidos"
				Total 2006		828.001,62		105.773,38	716.155,40	

A Recorrente encerra a sua manifestação, afirmando que "A planilha apresentada pelo fiscal autuante é definitiva e esclarecedora, pois confirma categoricamente o que vem defendendo desde a sua impugnação: **que os descontos não apropriados como Receitas (e oferecidos à tributação), foram sim CONTABILMENTE CREDITADOS em favor "NAUTICAL ASSISTANCE".**" (grifo no original)

Averiguando os documentos do presente processo, em especial o Termo de Verificação de Infração, verifica-se de forma nítida que o litúgio não se trata da questão dos descontos não apropriados como receitas terem sido ou não contabilmente creditados. A acusação fiscal é 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.

Conforme destacado pela Autoridade Fiscal, a NAUTICAL faz a intermediação entre a BRAZSHIPPING e os armadores dos navio, isto é, recebe os valores dos armadores e

repassa estes valores integrais ou parciais para a BRAZSHIPPING, conforme Termo de Verificação Fiscal:

A empresa NAUTICAL MANAGEMENT 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;

A Recorrente foi intimado no procedimentos fiscal para que comprovasse que os descontos através de notas/cartas de crédito concedidos pelos fornecedores foram repassados para os armadores (donos dos navios), *in verbis*:

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;

Ressalta-se que a constatação de que “os descontos não apropriados como Receitas foram sim CONTABILMENTE CREDITADOS em favor “NAUTICAL ASSISTANCE”, não comprova que os referidos descontos condicionais, obtidos por meio de cartas de créditos dos prestadores de serviços, foram repassados aos armadores dos navios (pagadores dos serviços prestados pela fiscalizada e seus fornecedores).

Conclui-se que não tendo a Recorrente logrado êxito em confirmar o repasse dos descontos condicionais aos armadores dos navios, deve ser mantido a infração de omissão de receitas de descontos condicionais, excluído dos valores transferidos a resultado.

Conforme revisão dos valores das Cartas de Créditos (CC levadas à resultado e CC deduzidas das despesas da Nautical) efetuadas pela fiscalização, temos os seguintes valores definitivos:

2006	Notas Crédito	Transf. p/ Resultado	Transf. p/ Nautical
Sulnorte	828.001,62	105.773,38	716.155,40
Camorim	93.877,85	767,16	93.110,69
TugBrasil	132.362,07	14.071,90	118.290,17
Sobrare	823.110,50	171.520,43	651.590,07
Saveiros	1.259.589,62	244.514,11	1.015.075,51
CBR	154.327,18	17.498,90	136.828,28
Docenave	609.701,58	113.339,21	496.362,37
CVRD	0,00	0,00	0,00
Tranship	296.081,78	6.829,25	289.252,53
BSM	57.022,35	9.605,64	47.416,71
Itaqui	8.929,65	0,00	8.929,65
Navpport	118.372,71	13.169,70	105.203,01
Ocidental	0,00	0,00	0,00
União Práticos	103.513,92	33.902,88	69.611,14
Total 2006	4.484.890,83	730.992,56	3.747.825,53

2007	Notas Crédito	Resultado	Nautical
Sulnorte	484.873,45	188.611,07	281.514,54
Camorim	23.774,33	22.577,33	1.197,00
TugBrasil	167.874,30	49.709,99	118.164,31

Sobrare	1.292.238,65	549.825,71	742.412,94
Saveiros	2.216.223,42	568.044,51	1.645.094,06
CBR	4.520,66	4.520,66	0,00
Docenave	225.807,52	110.891,58	114.915,94
CVRD	460.997,40	166.763,72	294.233,68
Tranship	32.522,58	20.909,49	11.613,09
BSM	0,00	0,00	0,00
Itaqui	0,00	0,00	0,00
Navpport	141.442,10	19.694,00	121.748,10
Ocidental	12.931,00	10.615,00	2.316,00
União Práticos	136.884,01	29.061,72	107.822,29
Total 2007	5.200.089,42	1.741.224,78	3.441.031,95

Recorda-se que já foram excluídos os seguintes valores no acórdão de 1ª Instância:

Ano-calendário de 2006

Valor Tributável Exigido	Valor Tributável Excluído	Valor Tributável Mantido
4.484.890,83	706.383,20	3.778.507,63

Ano-calendário de 2007

Valor Tributável Exigido	Valor Tributável Excluído na Diligência	Valor Tributável Excluído no Julgamento (alínea b do voto)	Valor Tributável Mantido
5.200.089,42	1.893.658,51	14.747,84	3.291.656,07

Confrontado os valores transferidos para resultado e os excluídos no Acórdão da DRJ, verifica-se que deve ser excluído, em razão do recurso voluntário, o montante adicional de R\$ 24.609,36 no ano-calendário de 2006, conforme demonstrativo a seguir:

Ano Calendário	Valor Transf. Resultado	Valor Excluído Acórdão DRJ	Valor Excluído Acórdão CARF
2006	730.992,56	706.383,20	24.609,36
2007	1.741.224,78	1.908.406,35	-167.181,57

Nota-se que no ano-calendário de 2007 o valor excluído no acórdão recorrido é superior em R\$ 167.181,57 ao valor transferido para o resultado, portanto o ajuste dessa diferença será tratado no julgamento do recurso de ofício.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o montante adicional de R\$ 24.609,36 referente à omissão de receita dos descontos condicionais, e excluir o valor integral referente à omissão de receita por ausência de comprovação de pagamento aos fornecedores.

Do Recurso de Ofício

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\$ 1.908.406,35¹, 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.

Pelas mesmas razões expostas no julgamento do Recurso Voluntário, deve ser mantida a exclusão do lançamento, no ano-calendário de 2006, do montante de R\$ 706.383,20, que foi transferido para o resultado. Contudo consta-se que no ano calendário de 2007, o valor excluído pela DRJ é superior em R\$ 167.181,57 ao valor transferido para resultado, logo esse valor deve ser excluído do montante exonerado no acórdão recorrido.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício para subtrair do valor excluído o montante de R\$ 167.181,57, referente à omissão de receita dos descontos condicionais.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por i) rejeitar as alegações de nulidade do lançamento e do acórdão de impugnação, e no mérito, ii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir o montante adicional de R\$ 24.609,36 referente à omissão de receita dos descontos condicionais, e excluir o valor integral referente à omissão de receita por ausência de comprovação de pagamento aos fornecedores, iii) dar provimento parcial ao Recurso de Ofício para subtrair do valor excluído o montante de R\$ 167.181,57.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias

¹ Ano calendário de 2007

Valor Tributável excluído na 1ª Diligência: R\$ 1.893.658,51

Valor Tributável adicional excluído pela DRJ: R\$ 14.747,84

Valor total excluído no Acórdão de 1ª Instância, R\$ 1.908.406,35

Voto Vencedor

Conselheiro Murillo Lo Visco – Redator Designado

No presente caso, a Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Infração ora sob exame em razão de ter concluído que a Contribuinte omitiu receitas nos anos de 2006 e 2007. Essencialmente, tal conclusão se deu com base nas seguintes constatações:

- (i) falta de comprovação de que a Contribuinte repassou a seus clientes os valores referentes a descontos concedidos pelos prestadores dos serviços realizados em navios de seus clientes; e
- (ii) falta de escrituração de parte dos pagamentos realizados aos prestadores dos serviços.

Conforme bem narrado pelo i. Relator, durante a tramitação do presente processo no contencioso administrativo, foram realizadas três diligências. Abaixo, segue um quadro demonstrativo da “evolução” da matéria tributável apurada em cada um dos diferentes momentos processuais, anteriores à data desta sessão de julgamento:

Valores em Reais

Ano	Matéria tributável	Auto de Infração	Dilig. DRJ	Acórdão DRJ	1ª Dilig. CARF	2ª Dilig. CARF
2006	Descontos recebidos	4.484.890,83	3.778.507,63	3.778.507,63	4.042.059,11	3.747.825,53
	Pagamentos não escriturados	4.209.556,06	4.209.556,06	4.209.556,06	729.050,76	-
Matéria tributável total ano 2006		8.694.446,89	7.988.063,69	7.988.063,69	4.771.109,87	3.747.825,53
2007	Descontos recebidos	5.200.089,42	3.306.430,91	3.291.656,07	3.436.050,80	3.441.031,95
	Pagamentos não escriturados	7.370.728,95	7.370.728,95	7.370.728,95	1.599.660,48	-
Matéria tributável total ano 2007		12.570.818,37	10.677.159,86	10.662.385,02	5.035.711,28	3.441.031,95

Como se nota, depois de três diligências, a própria Autoridade Fiscal concluiu que todos os pagamentos realizados foram devidamente escriturados, de modo que a segunda infração foi integralmente exonerada pelo i. Relator em seu Voto, **não havendo qualquer divergência quanto a essa parcela.**

Desse modo, **o objeto deste Voto Vencedor abrange a parcela do lançamento fiscal relativa à primeira constatação da Autoridade Fiscal**, referente a imputação de omissão de receitas relacionadas aos descontos concedidos pelos prestadores dos serviços, mantida pelo Relator ao negar provimento em parte ao Recurso Voluntário e ao dar provimento em parte ao Recurso de Ofício.

Mas antes de avançar para as razões da divergência que conduziram a decisão que restará formalizada neste Voto Vencedor, é oportuno registrar que, embora tenha se baseado nas conclusões encontradas no relatório elaborado por ocasião da terceira diligência (fls. 84.713 a 84.718), o valor da matéria tributável mantida pelo Relator diverge dos valores que a Autoridade Fiscal entendeu como omitidos.

Considerando que o i. Relator adotou como referência para liquidar sua decisão os valores a serem excluídos da base de cálculo do lançamento (em razão de a própria Autoridade Fiscal ter concluído que já haviam sido oferecidos à tributação R\$ 730.992,56 em 2006, e R\$ 1.741.224,78 em 2007), por diferença pode-se determinar os valores que foram mantidos e, por consequência, concluir que eles não coincidem com o valor demonstrado na mesma planilha elaborada ao final da terceira diligência, e nem mesmo com nenhum dos (vários) valores que já constaram neste processo:

Valores em Reais

Ano	Auto de Infração	Valores a Excluir*	Valores Mantidos**
2006	4.484.890,83	730.992,56	3.753.898,27
2007	5.200.089,42	1.741.224,78	3.458.864,64

* Valores obtidos no relatório da terceira diligência e expressos no Voto do Relator

** Valores ora calculados por diferença

Faço esse registro apenas com intuito de destacar a excessiva fluidez (ou ausência de certeza) verificada na determinação da matéria tributável da infração relacionada aos descontos concedidos pelos prestadores dos serviços. Ao longo do processo, contando com o Voto do i. Relator, encontramos nada menos que cinco valores diferentes para a matéria tributável desta infração relativamente a 2006, e seis relativamente a 2007!

Mas, não foi essa excessiva fluidez na apuração da matéria tributável o fator determinante para a maioria decidir pelo cancelamento integral da exigência referente aos descontos concedidos pelos prestadores dos serviços. As razões são as que passo a expor a partir deste ponto.

Recurso Voluntário

Primeiramente, cumpre destacar que a existência das cartas de crédito que materializam os descontos concedidos pelos fornecedores é fato incontroverso. Também é fato incontroverso que, quando havia desconto, a Contribuinte realizava o pagamento pela diferença entre o valor da nota fiscal e o da carta de crédito.

Com base nesse cenário, e considerando que a Contribuinte gerencia a utilização de recursos de seus clientes no exterior para fins de honrar obrigações deles com prestadores de serviço no Brasil, a acusação da Autoridade Fiscal é basicamente no sentido de que a Contribuinte se apropriou dos referidos descontos, concedidos pelos prestadores de serviço, e não ofereceu os respectivos valores à tributação. E assim concluiu a Autoridade Fiscal porque a Contribuinte não teria comprovado que efetuou os correspondentes repasses a seus clientes do exterior.

De seu lado, a Contribuinte se defende alegando que não se apropriou dos valores referentes aos descontos que não foram oferecidos à tributação, haja vista que os registrou em conta do passivo destinada ao registro dos adiantamento de clientes.

Portanto, há duas versões: a Autoridade Fiscal concluiu que os descontos constituem receita omitida pela Contribuinte, pois deles se apropriou e não ofereceu os respectivos valores à tributação; enquanto que a Contribuinte alega que não se apropriou dos valores referentes aos descontos que não foram oferecidos à tributação, pois os registrou em conta do seu passivo representativa de obrigações mantidas perante os clientes.

Analisando as inúmeras peças que compõem este processo, pode-se concluir que essas diferentes versões derivam da forma pela qual as partes descrevem o fluxo financeiro da Contribuinte.

Para o Autoridade Fiscal, a Contribuinte paga pelos serviços para depois receber o reembolso dos clientes, conforme se infere do excerto abaixo reproduzido do Termo de Verificação de Infração (fl. 16.593), ressaltando que BRAZSHIPPING é a Contribuinte, e NAUTICAL é a entidade sediada no exterior que faz a intermediação entre a Contribuinte e os armadores estrangeiros (reais tomadores dos serviços):

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 (conjunto de despesas dos navios) 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 incluídas 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. Entendemos que não existe outra explicação para se dar descontos por fora da nota fiscal senão este.

Conforme disposto no artigo 280 do RIR/99:

"A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º)".

A respeito da composição da receita líquida a IN SRF nº 51/78, traz as seguintes definições:

"1. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens, nas operações de conta própria, e o preço dos serviços prestados.

.....

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

.....

4.2. Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura dos serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos".

Como se nota, para a Autoridade Fiscal, o "trâmite provável" que encartaria a única explicação possível seria o seguinte: (1) os serviços são realizados pelos fornecedores no Brasil; (2) a Contribuinte remete a documentação para a NAUTICAL; (3) a NAUTICAL cobra dos armadores o valor cheio das notas fiscais; (4) a NAUTICAL retém o valor dos descontos e remete para a Contribuinte apenas o valor líquido.

Aqui é oportuno destacar que, com base nessa descrição do "trâmite provável", fica claro que, mesmo sob a ótica da Autoridade Fiscal, a Contribuinte em momento algum teria a disponibilidade dos recursos financeiros correspondentes aos descontos.

De qualquer forma, a Contribuinte esclarece que o fluxo era outro. Segundo defendeu desde o início, primeiro ela recebia adiantamento de seus clientes para depois pagar fornecedores com desconto. E os descontos, a depender da negociação travada com os clientes, ora eram registrados como receita sua (como contrapartida de ter praticado preço reduzido pelo serviço de agenciamento), ora eram mantidos em seu passivo como direito dos clientes a título de redução no custo do serviço tomado e, neste último caso, eram considerados para fins de posterior remessa efetuada pelo cliente, referente a novo atendimento.

Aqui é oportuno lembrar que os descontos reconhecidos como receita pela Contribuinte foram, inclusive, confirmados em diligência pela Autoridade Fiscal, e exonerados pelo i. Relator em seu Voto.

Portanto, sem olvidar de que mesmo no trâmite descrito pela Autoridade Fiscal a Contribuinte em momento algum teria a disponibilidade dos recursos financeiros correspondentes aos descontos, determinante para a decisão da maioria foi o fato de que a Autoridade Fiscal não comprovou o fluxo que imaginou. Sim, imaginou. Inclusive, afirmou textualmente, por mais de uma vez, que “fica fácil de se imaginar que o trâmite provável da cobrança dos custeios (conjunto de despesas dos navios) pela fiscalizada é o seguinte [...]”.

Ora, com todo respeito ao trabalho da Autoridade Fiscal, em se tratando de acusação de omissão direta de receita, e sendo a descrição do fluxo financeiro determinante para sustentá-la, não se pode admitir que tal imputação seja feita com base num fluxo não comprovado pelo acusador, mas apenas imaginado.

A Autoridade Fiscal também afirmou, em diferentes oportunidades, que os descontos concedidos na forma de cartas de crédito “só podem servir para evitar/reduzir pagamento de tributos, pois caso contrário estes descontos estariam no bojo da nota fiscal, procedimento de praxe de qualquer empresa”. Quanto a essa afirmação, é preciso reconhecer que se trata de mera ilação (caracterizada, inclusive, pela expressão “só podem servir” em vez de “servem”), que inclusive ignora o fato de que descontos condicionais são concedidos “fora da nota fiscal”. Além disso, o procedimento adotado pelos contratantes impede os prestadores de serviço de se aproveitarem dos valores referentes aos descontos concedidos como dedução da receita bruta, restando-lhe, apenas, a possibilidade de reconhecer despesa financeira referente a descontos condicionais concedidos.

E também é necessário considerar que, tanto no trâmite imaginado pela Autoridade Fiscal quanto no fluxo descrito pela defesa, a Contribuinte não contabiliza como sua despesa ou custo os dispêndios referentes aos pagamentos que realiza aos prestadores de serviço, exatamente porque não é a real tomadora dos serviços. Caso registrasse os dispêndios como despesa sua (ou custo seu), necessariamente teria que reconhecer o desconto obtido como receita, mas não parece que esse seja o caso dos autos.

Ademais, parece inegável que, mesmo não se tratando de hipótese de presunção legal, a Autoridade inverteu o ônus da prova. Sim, pois, em vez de provar que a Contribuinte omitiu receitas ao se apropriar dos valores referentes aos descontos, a Autoridade Fiscal exigiu que a Contribuinte demonstrasse que realizou os repasses para provar que não omitiu receitas. E seguindo nessa linha, tendo como base um fluxo imaginado, exigiu da Contribuinte a prova da remessa ao exterior dos valores referentes aos descontos, desconsiderando a hipótese (bastante plausível) de os referidos valores, não desembolsados na prestação de serviços contratados, permanecerem no caixa da Contribuinte, registrados em contrapartida dos recursos de clientes reconhecidos no passivo, permanecendo na contabilidade exatamente da mesma forma como registrados na entrada.

Se não bastasse o que até aqui foi exposto, também é preciso observar que a suposta infração (omissão de receitas correspondentes a descontos obtidos) não se coaduna como o enquadramento legal no art. 280 do RIR/99, em que a referência a descontos diz respeito a dedução da receita bruta de descontos concedidos.

Some-se a tudo isso o contexto desta fiscalização, iniciada em razão de ter sido detectada movimentação financeira incompatível com a receita declarada, e que foi direcionada ao exame dos pagamentos realizados porque, “na análise dos extratos do fiscalizado, verificou-se que os créditos em suas contas correntes estão de acordo com a sua contabilidade”.

Como se viu, após três diligências, foram determinados diversos valores diferentes para a matéria tributável referente a esta infração. E quanto à outra infração, inicialmente foi presumida a omissão de receita pela falta de escrituração de pagamentos que teriam totalizado cerca de R\$ 11,5 milhões, mas depois de duas diligências essa presunção caiu para algo em torno de R\$ 2,3 milhões, e depois para zero na terceira diligência.

Esse registro do contexto da fiscalização é importante porque revela o grau de incerteza da acusação encontrada no presente caso.

São essas, portanto, as razões para votar no sentido de dar provimento integral ao Recurso Voluntário, lembrando que o i. Relator já havia exonerado a matéria tributável referente aos pagamentos que a Autoridade Fiscal inicialmente entendeu não escriturados.

Recurso de Ofício

Quanto ao Recurso de Ofício, como ele decorre da exoneração de parte da matéria tributável referente aos descontos, as mesmas razões acima expostas para dar provimento ao Recurso Voluntário se aplicam para negar provimento do Recurso de Ofício.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento integral ao Recurso Voluntário e de negar provimento do Recurso de Ofício.

É como vota a maioria.

(assinado digitalmente)

Murillo Lo Visco – Redator Designado