



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.000500/2010-50</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1401-001.089 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	APL AGENCIA MARITIMA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora

Sala de Sessões, em 20 de agosto de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Paula Senna Lísias** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Fernando Augusto Carvalho de Souza, Daniel Ribeiro Silva, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de autos de infração de **IRPJ**, **CSLL**, **PIS** e **COFINS** (vide volume I dos autos eletrônicos) relativamente ao ano-calendário de 2005, com imposição de multa de ofício de 75%,

lavrado contra o sujeito passivo, ora Recorrente, para a exigência dos tributos devidos, por entender a D. Fiscalização que teria havido omissão de receita caracterizada pela falta de identificação da origem de depósitos bancários.

Conforme Relatório Fiscal, este é o contexto da fiscalização que originou os lançamentos em questão:

“No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal no contribuinte acima identificado, de acordo com o disposto nos art. 904, 907, 910, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3,000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99), analisamos os documentos apresentados pelo contribuinte, sendo verificados os fatos abaixo discriminados:

Ação fiscal iniciada em 09/04/2008 com a intimação para apresentação da escrituração contábil, documentação de suporte e dos extratos bancários, relativos ao ano calendário 2005, que deram origem à movimentação financeira no valor total de R\$ 74.747.139,17.

Os extratos bancários foram apresentados juntamente com documentos e esclarecimentos por escrito, relatando o fluxo de entrada de recursos da empresa. Esclareceu que seus clientes de posse dos conhecimentos de embarques (Bill of Ladings) efetuam os pagamentos diretamente na sua conta corrente, após o pagamento o cliente passa a informação para a APL informando o número do BL e o valor pago. A APL Brasil efetua o fechamento do câmbio e envia o numerário para a empresa dona do navio.

Informou, também, que após a chegada do Navio no porto o cliente tem um determinado número de dias para a devolução dos equipamentos para a empresa; não ocorrendo essa devolução à empresa dona do equipamento e do navio, fica a APL responsável por efetuar a cobrança de um determinado valor em dólar por dia de atraso. Essa cobrança é depositada na conta da empresa representante no Brasil que logo após o recebimento efetua o fechamento do câmbio e envia o numerário para a empresa estrangeira (Operação Demurrage).

Da análise dos extratos e documentos apresentados a empresa foi intimada, em 15/10/2008, a comprovar a origem dos valores creditados nas contas bancárias.

Em 05/02/2009, foi entregue CD contendo as planilhas e as justificativas dos créditos efetuados em suas contas no ano de 2005.

**Analisando-se os documentos apresentados em relação à comprovação de origem dos valores creditados em suas contas, identificamos que os créditos que constam no extrato com o histórico "CAMBIO FINANC" não foram justificados.**

Solicitamos em 01/02/2010 que fossem apresentados os documentos que comprovassem e justificassem a origem desses valores creditados.

**Em 24/02/2010, foram apresentados "Contratos de Câmbio" para o período de 01/2005 a 02/2005, onde se verifica que a APL vendeu uma quantidade de Dólares ao HSBC, porém não justifica a origem dos mesmos.**

**Desta forma, considerando-se a opção pelo lucro presumido e a movimentação informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2005, elaboramos a planilha "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS não COMPROVADOS" com o resumo mensal de créditos a tributar, em anexo, partindo-se dos valores creditados nas contas, abatendo-se os valores comprovados, resultando no montante mensal a tributar. Valores que serão objeto do auto de infração de IRPJ e seus reflexos, em conformidade com os seguintes fundamentos legais:**

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ): arts. 25 e 42 da Lei n.º. 9.430/96. e art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

- Contribuição para o PIS/PASEP: arts. 1 e 3 da Lei Complementar n.º. 70; art. 24, § 2º, da Lei n.º. 9.249/95; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10º, 22º, 51º e 91º do Decreto n.º. 4.524/02.

- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS): art. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10º, 22º, 51º e 91º do Decreto n.º. 4.524/02.

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): art. 22 da Lei n.º. 10.684/03 e art. 37 da Lei n.º. 10.637/02.”

(Destaques desta Relatora)

O ora Recorrente apresentou impugnação em face do lançamento. Peço licença para valer-me do sumário das alegações feito pela DRJ:

“Cientificada do lançamento, por via postal, em 18/03/2010 (cópia de AR de fl. 258), a contribuinte, representada por seus advogados e bastante procuradores (cf.

procuração anexada à fl. 328) protocolizou a impugnação de fls. 295/325, em 19/04/2010, com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Inicialmente, faz um breve relato sobre os tributos lançados nos Autos de Infração impugnados, colacionando o termo de verificação fiscal. Menciona que não obstante tenha atendido aos termos de intimação dos quais fora regularmente intimada, foi autuada pela fiscalização, dada a não comprovação da origem dos recursos recebidos pela contribuinte por contratos de câmbio e consequente apuração de omissão de receitas.

Discorre a seguir sobre sua condição de agente marítimo, em que se limita a representar armadores, colacionando cláusula do Contrato Social em que consta seu objeto, destacando as atividades de "agenciamento marítimo correlato às escalas de navios em portos brasileiros " e "remessa de valores para os armadores e/ou operadores do navio".

Relata que as operações de câmbio relativas ao ano-calendário de 2005 se referem à remessa dos valores de frete e demurrage recebidos, e à entrada dos recursos necessários para o pagamento de despesas de operação marítima, ambos por conta e ordem da empresa armadora. Propõe-se a demonstrar que os serviços prestados foram devidamente tributados, inexistindo diferenças a serem lançadas.

Pronuncia-se ainda a defesa no que diz respeito às suas operações, envolvendo contratos de câmbio, nos seguintes termos:

*Conforme exaustivamente demonstrado pela Impugnante, o Fluxo de Entrada de Recursos compreende os pagamentos realizados pelas empresas que contrataram o serviço de transporte da American President Lines Ltd. Referida empresa, por sua vez, contratou os serviços de agenciamento da APL Agência Marítima Ltda para as operações de São Paulo e operações nos portos de Santos e Manaus.*

*O pagamento diretamente na conta da Impugnante se dá justamente em razão da natureza de sua atividade - agência marítima - que atua por conta e "ordem" do armador. Após o pagamento pelo cliente da cia de navegação, a Impugnante formaliza o Contrato de Câmbio com a instituição financeira para transferência dos recursos recebidos ao exterior.*

*Assim, tem-se claro que o fator determinante do ingresso do numerário nas contas-corrente da Impugnante é a natureza da relação jurídica, pois, quando um agente opera por conta alheia detém posse de numerário que não lhe pertence, que não se insere em seu patrimônio.*

*Nesse sentido, reitera-se os termos da Declaração anteriormente prestada pela ora Impugnante que reproduz o Fluxo de Entrada de Recursos:*

*"De posse dos conhecimentos de embarques (Bill of Landings) os Clientes efetuam os pagamentos diretamente na conta corrente da empresa no Brasil responsável por receber por conta e ordem da empresa do exterior. Os pagamentos ocorrem de diversas formas: Dinheiro, cheque, DOC, TED, Boletos de cobrança. Após o pagamento o cliente passa a informação para a empresa no Brasil APL Agencia Marítima informando o número do BL e o valor pago. A APL Brasil efetua o fechamento do câmbio e envia o numerário recebido para a empresa dona do navio." Outrossim, cumpre ressaltar que, por força do disposto no inciso I do artigo 691 do RIR/99, a alíquota do imposto de renda na fonte das remessas ao exterior dos valores de frete e demurrage recebidos ficou reduzida a zero.*

*Da mesma forma, só que em sentido inverso, a APL Agência Marítima Ltda.*

*formaliza Contratos de Câmbio com a instituição financeira a fim de receber do exterior os recursos remetidos pela American President Lines Ltd. para que possa realizar, por conta e ordem, os pagamentos das despesas decorrentes destas operações.*

*Nesse sentido, contrariamente ao quanto asseverado no "Termo de Verificação Fiscal", ao afirmar que "A APL vendeu uma quantidade de Dólares ao HSBC, porém não justifica a origem dos mesmos", os Contratos de Câmbio firmados entre APL Agência Marítima Ltda. — na condição de vendedora — e HSBC Bank Brasil S/A — na condição de Comprador — têm origem justamente na operação de transferência do numerário remetido pela American President Lines Ltd., para que a Impugnante, vez que agência marítima responsável pela operação, possa pagar as despesas que são da própria American President Lines Ltd.*

*A fim de corroborar definitivamente o quanto alegado, requer-se a juntada de todos os "Contratos de Câmbio de Compra — Tipo 03 — Transferências Financeiras do Exterior (doc. 05), firmados no ano calendário de 2005, nos quais se verifica idêntico conjunto de informações que comprova que a transferência do exterior corresponde a remessa de valores pela empresa American President Lines Ltd. para pagamento de despesas de transportes marítimos (doc. 06 — Livro Razão e comprovantes de despesas pagas), bem como para o pagamento dos serviços de agenciamento:*

U	
COMPRADOR: HSBC BANK BRASIL S.	
VENDEDOR: APL AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.	
NATUREZA DA OPERAÇÃO: 20200-85-0-93-90	
DESCRIÇÃO: TRANSP-FRETES-OUT REC/DESP TRANS/MARITIMOS	
PAGADOR NO EXTERIOR: AMERICAN PRESIDENT LINES LTD.	PAIS: 2496 ESTADOS UNIDOS

*Cumpre ainda destacar que a Fiscalização, erroneamente, considerou como câmbio de recebimento o estorno de câmbio de remessa do valor de 205.560,23, em 06/06/2005. A fim de corroborar o quanto alegado, requer-se a juntada de "Extrato de Movimento de Conta" (Agência Urb Itaim — Conta 00913-13182-10 — Período 01/06/2005 a 30/06/2005) (doc. 07) comprovando o estorno do câmbio no valor de 205.560,23. "*

Assevera que, diante do procedimento acima descrito, os valores depositados pelas empresas não correspondem a receita da impugnante, que, na condição de agência marítima, repassa o valor do frete devido à American President Lines Ltd., restando como efetiva receita apenas os valores recebidos por ela pelos serviços de agenciamento prestados, dentre outros.

Requer a juntada aos Autos dos livros Registros de Notas Fiscais de Serviços emitidas, bem como das respectivas Notas Fiscais de Serviços emitidas à empresa American President lines Ltd, relativas aos serviços de agenciamento. Menciona jurisprudência do CARF a fim de caucionar suas alegações.

Argúi em seqüência sobre a decadência do direito de administração federal proceder à verificação dos recolhimentos relativos à contribuição para o PIS e Cofins, correspondentes a janeiro e fevereiro de 2005, uma vez que já tenha transcorrido o prazo legal para homologação das compensações (sic).

Reclama também da incidência das contribuições para o PIS e a Cofins, sobre as operações de prestação de serviços para a pessoa jurídica domiciliada no exterior, aduzindo que os pagamentos realizados representam verdadeiro ingresso de divisas.

Com base no art. 149 da Constituição Federal, argumenta que as receitas decorrentes de exportação não poderão se configurar como hipótese de incidência das contribuições sociais, em especial da CSLL, já que tais operações gozam de imunidade em relação à contribuição em comento.

Colaciona doutrina e jurisprudência que entende balizar suas arguições.

Protesta contra a aplicação da multa de ofício, tendo em vista que o percentual aplicado, de 75%, é uma afronta ao princípio do não confisco, e, conseqüentemente, à capacidade contributiva da empresa e à isonomia. Seria o percentual acima verdadeira transgressão ao princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida.

*Ora, o Impugnante não agiu com má-fé e não teve o intuito de subtrair ao conhecimento do Fisco o seu crédito que exija uma sanção tão elevada, a aplicação de multa de 75% mostra-se absolutamente descabida, afrontando de forma descabida o patrimônio do contribuinte, protegido pelo artigo 5º, caput e XXII da Magna Carta restringe de forma cabal.*

*Em obediência aos princípios balizadoras de nosso ordenamento, multa relativa à falta de pagamento de multa de mora não poderia ser capitulada em 75% sobre o valor do imposto, ainda mais quando os valores corretos foram declarados e o imposto apurado foi devidamente recolhido.*

Insurge-se ainda contra a utilização da taxa Selic a título de juros moratórios. Para isso, apela para os princípios da legalidade e tipicidade, questionando ainda a constitucionalidade da aplicação da referida taxa aos débitos tributários.

Pugna pelo recebimento da impugnação com efeito suspensivo, tendo em vista prescrições contidas no Código Tributário Nacional e Decreto nº 70.235/1972.

Requer o cancelamento das autuações.”

Em primeira instância, foi proferido o v. Acórdão 14-69.752 pela C. 13ª Turma da DRJ/RPO, julgando procedente em parte a impugnação apresentada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2005 OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CRÉDITOS BANCÁRIOS. RECURSOS DE TERCEIROS.

JUSTIFICATIVA NÃO COMPROVADA.

Mantém-se a presunção legal de omissão de receitas relativa a créditos/depósitos recebidos pela empresa em contas de sua titularidade mantidas em instituições financeiras, se as alegações de que seriam recursos de terceiros que a empresa agencia não estão comprovadas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2005 IMUNIDADE. EXPORTAÇÃO. DESCABIMENTO.

A CSLL incide sobre o lucro das empresas exportadoras, não se lhes aplicando a imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2005 COFINS SOBRE AS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

INOCORRÊNCIA.

Não ficando comprovado que as receitas oriundas da atividade da contribuinte advieram de operações de exportação, impõe-se o lançamento das contribuições sociais sobre o montante apurado a título de omissão de receitas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2005 PIS SOBRE AS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ficando comprovado que as receitas oriundas da atividade da contribuinte advieram de operações de exportação, impõe-se o lançamento das contribuições sociais sobre o montante apurado a título de omissão de receitas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2005 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

PAGAMENTO PARCIAL.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador (Art. 150, §4º do CTN).

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Por expressa determinação legal, cobra-se multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) no lançamento de ofício do crédito tributário, sendo inócuas alegações de confisco ou de percentual abusivo.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. EFEITO SUSPENSIVO.

A impugnação tempestiva do processo administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido em Parte”**

Em síntese, a DRJ entendeu que “deveria a contribuinte demonstrar de forma cabal e incontestável, que os recursos que transitaram por suas correntes pertenciam então a terceiros, no caso, à sua cliente APL Ltd. Isso se daria por meio da apresentação de documentação comprobatória, inclusive da escrituração das entradas e saídas realizadas em nome da contratante APL Ltd., em registros segregados das suas operações corriqueiras.”. O ponto central para o acórdão recorrido foram as provas apresentadas. O v. acórdão teceu críticas ao que foi apresentado, tendo concluído que as provas produzidas eram insuficientes para demonstrar o direito alegado pelo contribuinte.

Quanto às pequenas partes do lançamento que foram canceladas pelo v. acórdão recorrido, são as seguintes:

- decadência relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2005, no que tange ao PIS e à Cofins; e

- R\$ 205.560,00, referente ao período de apuração de junho de 2005.

Os valores cancelados, segundo a decisão, são:

Total do Processo		Exigido	Cancelado	Mantido	Multa Exigida	Multa Cancelada	Multa Mantida
		1.808.614,50	104.418,43	1.704.196,17	1.356.460,76	78.314,16	1.278.146,59

Dado o baixo valor, tal parte exonerada não foi submetida a Recurso de Ofício, sendo definitivo o cancelamento.

Ato seguinte, foi interposto Recurso Voluntário (efls. 3641/3669) pelo Recorrente reiterando os argumentos da defesa. Às e-fls. 3740, o Recorrente apresentou petição, colacionando Laudo Técnico elaborado por um especialista contador.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Assim, conheço-o e passo a analisá-lo.

A decisão da DRJ tangenciou vários aspectos fático-probatórios, apontando, de forma muito clara, as deficiências do conjunto de evidências produzido pelo contribuinte, ponto a ponto.

Era natural e esperado que, com a decisão de primeira instância, pudesse haver alguma evolução na construção das provas, e foi o que o contribuinte aparentemente tentou realizar.

Assim, apresentou o Laudo elaborado por especialista contador, reforçando suas provas.

Tendo sido proveniente de um diálogo direto com o acórdão recorrido, entendo que os documentos acostados não foram atingidos pela preclusão. A situação, na visão desta Relatora, enquadra-se na causa de afastamento da preclusão probatória do art. 16, §4, alínea “c” do Decreto-lei 70.235, porquanto claramente destinada a dialogar com a decisão proferida pela DRJ, contrapondo-a (teoria do diálogo, dialeticidade):

“art. 16 [...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

**c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”**

À luz desse pressuposto, passei a analisar as situações considerando não só os documentos que já estavam acostados no processo, como também os documentos anexados posteriormente ao recurso interposto.

Prosseguindo na análise, observo que o recurso interposto se cinge a reproduzir literalmente o que já havia sido aduzido na impugnação, em termos de tese de defesa e argumentos.

O Recorrente, essencialmente, alega que é uma agência marítima e realiza a atividade de agenciamento marítimo e representação do armador estrangeiro. Na consecução de seus objetivos sociais, recebe valores do armador estrangeiro para fazer frente às despesas incorridas em nome dessa pessoa jurídica estrangeira.

De forma mais específica, aduz que:

- o armador/cliente contrata a Recorrente para efetuar todo o processo e viabilizar a entrega de uma compra/importação de material/equipamento necessário à sua operação no Brasil.

- neste momento, a Recorrente encaminha ao cliente – American President Lines Ltd. – uma previsão dos gastos que serão incorridos (impostos, taxas, manuseio, armazenagem, transporte, consumíveis, outros), bem como as datas em que devem ocorrer.

- a partir disso, o cliente da Recorrente concede um adiantamento financeiro de recursos para fazer frente aos dispêndios inerentes ao processo, uma vez que a Recorrente, na

condição de agente marítimo, atua por conta e ordem de outrem, assumindo as atribuições financeiras como mera intermediária entre o cliente e os diversos stakeholders do mercado (autoridades fiscais, aduaneiras, transportadoras, armazéns, empresas de manuseio etc.). Assim, os referidos gastos não são da Recorrente.

Nesse cenário, então, os valores identificados pela D. Fiscalização estavam apenas em trânsito nas movimentações bancárias da empresa autuada. Segundo o que sustentou o Recorrente, o Fisco estaria desconsiderando: que (i) neste caso o armador estrangeiro envia à Recorrente recursos para que o Recorrente possa pagar despesas por conta e ordem do armador estrangeiro; que (ii) todos esses valores são respaldados por contratos de câmbio firmados com instituições financeiras habilitadas a atuar no Brasil, não havendo nenhuma irregularidade; (iii) além de que o cotejo das despesas no Livro Razão do autuado também corroboraria o direito alegado, evidenciando que não houve qualquer omissão de receita, porque, a propósito, os montantes não representavam receita para o autuado.

Ademais, o contribuinte alega que todas as operações que foram objeto do lançamento enquadram-se nessa situação-problema acima descrita, isto é, todas, sem exceção, seriam adiantamentos de despesas que seriam pagas pelo Recorrente em nome do armador estrangeiro. Como se vê, o recurso relacionou cada depósito com seu respectivo contrato de câmbio:

Feito esse esclarecimento inicial, cumpre destacar que **TODOS** os valores supostamente omitidos pela Recorrente foram remetidos pelo armador estrangeiro (AMERICAN PRESIDENT LINES LTD), conforme consignado em cada um dos contratos de câmbio acostados à Impugnação e abaixo identificados:

DATA	HISTÓRICO	NATUREZA	VALOR (R\$)	PÁGINAS
04/01/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	390.989,82	473
18/01/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	46.448,71	476
19/01/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	239.390,37	479
28/01/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	152.528,40	482
04/02/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	261.200,00	485
10/02/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	261.000,00	488
16/02/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	268.238,25	491
23/02/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	258.300,00	494
02/03/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	394.596,47	497
03/03/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	263.700,00	500

DATA	HISTÓRICO	NATUREZA	VALOR (R\$)	PÁGINAS
14/03/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	273.700,00	503
21/03/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	274.374,48	506
29/03/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	337.500,00	509
05/04/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	262.500,00	512
12/04/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	129.300,00	515
25/04/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	335.045,22	521
03/05/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	250.000,00	524
11/05/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	247.100,00	527
24/05/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	364.500,00	530
08/06/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	366.150,00	533
14/06/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	243.700,00	536
28/06/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	310.127,92	539
06/07/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	286.200,00	542
11/07/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	271.400,00	545
26/07/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	371.400,00	548
01/08/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	238.400,00	552
09/08/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	186.400,00	556
11/08/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	64.470,53	560
15/08/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	121.240,08	564

DATA	HISTÓRICO	NATUREZA	VALOR (R\$)	PÁGINAS
22/08/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	360.150,00	568
01/09/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	236.000,00	572
05/09/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	135.605,00	576
08/09/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	165.450,02	580
27/09/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	225.400,00	584
03/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	223.400,00	588
05/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	197.033,62	592
10/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	223.500,00	595
13/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	113.150,00	600
18/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	111.600,00	604
25/10/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	292.760,00	608
07/11/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	218.755,18	612
10/11/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	326.250,00	616
22/11/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	336.300,00	620
28/11/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	332.400,00	624
05/12/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	352.315,52	628
06/12/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	109.300,00	632
12/12/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	283.742,43	636
22/12/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	235.200,00	640
22/12/2005	Cambio Financ	CRÉDITO	293.679,02	644

A D. Fiscalização entendeu que houve caracterização da omissão de receitas nesse caso e considera que não houve comprovação da origem de valores identificados nas movimentações bancárias. Conforme TVF, acusação é geral, não adentrou nenhuma particularidade de forma mais específica sobre os documentos apresentados:

**“Analisando-se os documentos apresentados em relação à comprovação de origem dos valores creditados em suas contas, identificamos que os créditos que constam no extrato com o histórico "CAMBIO FINANC" não foram justificados.**

**Solicitamos em 01/02/2010 que fossem apresentados os documentos que comprovassem e justificassem a origem desses valores creditados.**

**Em 24/02/2010, foram apresentados "Contratos de Câmbio" para o período de 01/2005 a 02/2005, onde se verifica que a APL vendeu uma quantidade de Dólares ao HSBC, porém não justifica a origem dos mesmos.**

Desta forma, considerando-se a opção pelo lucro presumido e a movimentação informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2005, elaboramos a planilha "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS não COMPROVADOS" com o resumo mensal de créditos a tributar, em anexo, partindo-se dos valores creditados nas contas, abatendo-se os valores comprovados, resultando no montante mensal a tributar.”

Na tentativa de ilidir tal acusação, o contribuinte, além das provas já carreadas ao processo, apresentou o Laudo técnico elaborado por expert contador.

O laudo apresenta algumas amostragens, nas quais basicamente comprova a prestação de serviços pelo Recorrente. A rigor, apenas a prestação de serviços não faz prova direta de que os valores depositados nas contas do Recorrente eram antecipação de despesas, mas é um importante indício da circunstância fática que o contribuinte está narrando. O que se está buscando demonstrar aqui é que a antecipação de despesas de fato ocorria e que esses valores não eram, portanto, receita do Recorrente, mas sim valores destinados a quitar gastos de interesse do armador estrangeiro, seu cliente.

Considerando os bons indícios das provas apresentadas nos autos, proponho a conversão do presente julgamento em diligência neste caso. Não só considerando o laudo, mas também levando em conta que há Notas Fiscais, Invoices, Extratos Bancários, Contratos de Câmbio, Conhecimentos de Transporte, Notas de Débito, Comprovantes de Pagamento Bancário, DARFs, Livros Fiscais, etc, e todo o conjunto até aqui reunido pelo contribuinte.

Não há como não reconhecer que o Recorrente dialogou e avançou em sua instrução probatória, muito embora ainda não seja suficiente para a análise definitiva do caso.

Há um alto volume de documentos no caso (são mais 18 volumes neste processo) e, como mencionei, o laudo elaborado pelo contribuinte inicia a apresentação de uma amostragem,

mas não avança para trazer um relatório sistematizando e compilando todas as informações e evidências probatórias, concatenando o que foi reunido em relação às movimentações financeiras, de forma mais individualizada.

Assim, é imprescindível dispor da visão mais integrada das provas, a fim de compreender o que há de prova para cada movimentação financeira considerada omitida pela D. Fiscalização.

Ainda que não seja possível concatenar integralmente todos os elementos de prova com a perfeita relação entre cada valor recebido a título de antecipação de despesa, como inclusive já alegado pelo contribuinte (*“não é possível admitir que seria necessário a perfeita identificação entre cada contrato de câmbio firmado em relação aos valores recebidos, na medida em que a atuação da Recorrente em nome do armador estrangeiro (American President Lines Ltd.) é extremamente dinâmica, havendo uma antecipação de valores disponibilizada pelo armador estrangeiro, para que possam ser adimplidas as despesas correspondentes”*), entendo que ainda falta ao julgador a visão sistematizada dos documentos do processo, a fim de que possa haver a valoração jurídica da suficiência da prova.

Concluo, então, que se faz necessário converter o julgamento do presente processo em diligência, a fim de que o conjunto probatório seja consolidado nesses termos.

Isto é, em que pese o início de prova realizado, compete ainda ao Recorrente concatenar de forma sistemática e relacionando os respectivos documentos a cada operação e os itens de lançamento:

Ou seja, deverá identificar em relação a cada movimentação financeira questionada pela D. Fiscalização e considerada como omissão de receita:

- (i) o extrato bancário, indicando as fls. dos autos onde esteja o documento;
- (ii) a cópia da NF e/ou invoices, Conhecimentos de Transporte, Notas de Débito, Comprovantes de Pagamento Bancário relacionada com a prestação do serviço pelo Recorrente, indicando as fls. dos autos onde estejam o documento;
- (iii) o contrato de câmbio, indicando as fls. dos autos onde esteja o documento;
- (iv) o contrato de agenciamento ou registro por escrito em que o Recorrente teria pactuado o recebimento da antecipação de despesas para quitá-las em nome do armador estrangeiro;
- (v) se e quando possível, a especificação/identificação das despesas incorridas (por exemplo, indicando uma DARF de tributos que foi paga, ou algum outro comprovante), ainda que por amostragem;
- (vi) a indicação das folhas dos autos quanto às movimentações de entradas e saídas desses valores na escrita contábil e fiscal do Recorrente.

Caberá ao CARF, posteriormente à diligência, fazer a valoração jurídica de fatos e provas, estabelecendo se o que foi apresentado é ou não suficiente para evidenciar a ocorrência da antecipação de despesas alegada pelo Recorrente.

Por fim, o Recorrente deve ter oportunidade de complementar os documentos e informações que a D. Autoridade entender que são essenciais, bem como de suprir as ausências que forem identificadas.

Em seguida, deve-se abrir oportunidade para que a D. Autoridade Fiscal elabore suas conclusões acerca do resultado das diligências, dando ciência ao Recorrente para eventual manifestação em 30 dias.

Após, com ou sem resposta do contribuinte, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

**Conclusão:**

Ante o exposto, converta-se o presente julgamento em diligência nos termos da fundamentação acima.

*Assinado Digitalmente*

**Andressa Paula Senna Lísias**