



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.724626/2017-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.931 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2024
Recorrente IRMAOS SOUSA INSUMOS AGROPECUARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

OBRIGAÇÃO. EXIGIBILIDADE NÃO COMPROVADA. PASSIVO FICTÍCIO.

Cabível a autuação por passivo fictício, uma vez que a empresa não apresentou documentação hábil e apta a comprovar a exigibilidade da obrigação registrada na contabilidade como dívida com a controladora.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. PERÍODOS PRETÉRITOS. INEXISTÊNCIA DE MARCO TEMPORAL.

A presunção de omissão de receita com base no passivo fictício é clara quanto a seu fato indiciário, qual seja, a "manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada". A Lei não estabelece um marco temporal; constatado o passivo fictício, presume-se a omissão de receita, independente do momento em que tal passivo foi quitado ou registrado sem existir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2012

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. FATO GERADOR.

A data do fato gerador do IRRF sobre pagamento sem causa a beneficiários não identificados é a data do pagamento da importância, a luz do art 674, § 2º, do RIR/99. Cabe a autuada comprovar que os pagamentos não foram efetuados nas datas indicadas no auto de infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. ALEGAÇÕES. PROVA.

O recurso voluntário deve estar instruído com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia é reservada à elucidação de pontos duvidosos que exijam esclarecimentos especializados para o deslinde da questão. Por sua vez, a diligência é cabível quando os elementos constantes dos autos não são suficientes para a formação da convicção do julgador. Ausentes tais pressupostos, é de se indeferir tais pedidos.

NULIDADE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA INDEFERIMENTO.

Somente é causa de nulidade do Acórdão recorrido se o indeferimento do pedido de diligência se estiverem ausentes os motivos que levaram à negativa do pedido. A negativa fundamentada impede a nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário apresentado

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), decorrentes de passivo fictício, despesas e custos não comprovados e Imposto de Renda na Fonte (IRRF) sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, no ano-calendário 2012. Os valores dos créditos tributários lançados conforme descrito abaixo, mais juros e multa de 75%.

Também foram arrolados como responsáveis pelo crédito tributário lançado os sócios:

- Avanildo Reis Pereira de Sousa
- Ariomar Pereira de Sousa e
- Magnovanda Pereira de Sousa Andrade

Por bem retratar os fatos copio o Relatório do Acórdão nº 16-82.634 da 10ª Turma da DRJ/SPO, que julgou a impugnação apresentada pela autuada:

Conforme o Relatório de Fiscalização de fls. 47-78, em ação fiscal empreendida junto à contribuinte supramencionada, a fiscalização apurou os fatos descritos a seguir:

1 - Do procedimento fiscal A ação fiscal teve por objetivo apurar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao ano-calendário (AC) 2012. Para tanto, a empresa foi intimada a apresentar documentos societários, livros fiscais e composição das contas "outras despesas operacionais" e "resultados não operacionais".

Em relação aos documentos entregues pela empresa, registre-se que algumas contas do razão que integraram o saldo da conta "outras despesas operacionais" foram apresentadas sem a sua composição, informando a contribuinte que "não ocorreram resultados não operacionais em 2012".

No Termo de Intimação Fiscal - TIF 001, de 02/02/15, a contribuinte foi intimada a justificar o valor de R\$140,00 pagos a título de tributos federais no ano calendário - AC 2012 para um faturamento bruto de R\$149.651.916,56.

Em resposta, a empresa informou ter realizado este pagamento apenas para formalizar a opção pelo Lucro Real, e que conforme DIPJ retificadora o faturamento correto seria R\$149.438.400,56.

Informou não recolher o PIS e a Cofins em virtude de suspensão decorrente da Lei nº 10.925/14 e IN RFB nº 660/06, em que a incidência dessas contribuições fica suspensa até a etapa seguinte da cadeia, pagando esses tributos os clientes da fiscalizada.

Por essa razão, não houve tributação reflexa de PIS e Cofins relativa às infrações de IRPJ pela omissão de receita apurada.

Por meio do TIF 002, de 17/03/15, a empresa foi intimada a comprovar as despesas contabilizadas nas contas:

- 3.2.01.009 - Despesas com combustível;
- 3.2.01.022 - Despesas com veículos;
- 3.2.01.024 - Despesas com fretes;

- 3.2.01.031 - Despesas com materiais operacionais;
- 3.2.01.033 - Seguros e taxas diversas;
- 3.2.04.003 - Despesas bancárias;
- 3.2.1.01.013 - Arrendamento;
- 3.2.1.04.011 - Despesas Financeiras Operacionais, no valor de R\$13.471.688,26, sendo informado que, caso tal valor refira-se a operações a termo de compra de cacau, não pode ser deduzido diretamente do resultado, sendo compensável com ganhos da mesma natureza (art.772 do RIR/99).

A empresa foi ainda instada a explicar o aumento do faturamento ano a ano, mesmo com sucessivos prejuízos; a explicar divergências entre o total do faturamento e o total de créditos nas contas bancárias, e a apresentar composição, em 31/12/11, das contas:

- 1.1.2.01.004 - Adiantamento a produtor;
- 2.01.01.01.01 - Adiantamento de clientes;
- 1.2.1.02.001 - Empréstimo de mútuo.

Analisada a documentação e esclarecimentos entregues pela empresa em resposta ao TIF 002, foi elaborado o TIF 003, do qual teve ciência em 19/05/15, para a fiscalizada:

- 1) apresentar notas fiscais, comprovantes bancários de pagamentos e documentação comprobatória de valores lançados como: despesas com combustível, despesas com veículos, despesas com fretes e despesas com materiais operacionais, listadas às fls.50.
- 2) para os valores lançados na conta 3.2.1.01.013 - Arrendamento, apresentar todos os comprovantes bancários de pagamentos e a documentação comprobatória referente à retenção dos tributos incidentes sobre os arrendamentos.
- 3) em relação ao valor de R\$13.471.688,26 lançado em 31/12/12 na conta 3.2.1.04.011 - Despesas Financeiras Operacionais, apresentar toda a documentação comprobatória que comprove a sua dedutibilidade, e o comprovante bancário de pagamento.

Destaque-se que a resposta ao TIF 002 nenhum documento foi apresentado para suportar este montante ou parte dele.

Da análise da resposta ao TIF 003 identificou-se irregularidades que foram tratadas no TIF 006, como se verá mais adiante.

No TIF 004, do qual teve ciência em 21/05/15, a empresa foi intimada e apresentou cópia da procuração objeto de registro de 24/10/12 na Juceb.

Além das intimações à empresa, foram abertas 63 diligências junto aos clientes e fornecedores, relacionados às fls.51.

No TIF 005, do qual teve ciência em 22/07/15, a empresa foi intimada a apresentar planilhas relativas às compras de cacau em 2012.

Da análise das planilhas apresentadas, os depósitos relativos à compra de cacau descritos como "depósitos nominativos não identificáveis", no valor de R\$1.930.452,78, foram objeto do item 6 do TIF 006.

Também foi apresentada planilha com a relação individualizada das compras de cacau por produtor no montante total de R\$135.660.446,66. Essas compras são suportadas por notas fiscais de entrada emitidas pela própria fiscalizada. A empresa informou ainda que

o valor das compras líquidas de cacau foi de R\$135.000.246,66, em vista de devoluções e transferências entre matriz e filiais.

Ainda em atendimento ao TIF 005, a empresa, para justificar a movimentação bancária (aproximados 39 milhões de reais) incompatível com o volume de compras (R\$135.660.446,66) e o faturamento (R\$149.438.400,56), informou que o cliente Cargill Agrícola S/A transferiu para suas contas bancárias o valor de R\$35.925.796,82.

Apresentou extratos bancários, resumo com o total de depósitos bancários feitos pela Cargill e listagem dos cheques emitidos pelo cliente Joanes Industrial S/A no total de R\$98.695.964,03.

Informou que tais cheques foram repassados aos produtores/intermediários para compra de cacau, sem transitar pelas contas bancárias da fiscalizada.

Somando-se os depósitos feitos pela Cargill com os cheques entregues pela Joanes (repassados aos produtores) chega-se ao total de R\$134.621.760,85.

Também foram entregues cópias de comprovantes de depósitos bancários feitos aos intermediários no montante de R\$72.280.332,00, sendo parte referente a depósitos de cheques recebidos pela cliente Joanes e usados para compra de cacau, sem transitar pela conta bancária da fiscalizada.

Assim, conforme a resposta ao TIF 005, dos 135 milhões utilizados para comprar cacau, R\$72.280 mil foram depositados nas contas de intermediários e R\$ 62.720 mil foram pagos a intermediários e produtores de cacau "utilizando recursos disponíveis no caixa".

No TIF 007, adiante comentado, a empresa foi intimada a esclarecer os pagamentos das compras de cacau e o respectivo fluxo financeiro.

Analisada as respostas e documentos entregues pela empresa para atender os TIF 003 e 005, identificaram-se irregularidades, sendo a empresa novamente intimada no TIF 006, do qual teve ciência em 15/04/16, a se manifestar e a apresentar:

- notas fiscais e comprovantes bancários de pagamentos para comprovar a existência, efetividade e dedutibilidade dos valores lançados na conta "3.2.01.009 – Despesas com combustível" (fls.55). Para os valores listados como "não comprovados" não foram apresentadas as notas fiscais requeridas no TIF 003, apenas documentos de controle interno dos postos de combustível, sem validade fiscal.

- notas fiscais e comprovantes bancários de pagamentos para comprovar a existência, efetividade e dedutibilidade dos valores lançados na conta "3.2.01.022 – Despesas com veículos" (fls.56). Para os valores listados como não comprovados não foram apresentadas as notas fiscais requeridas no TIF 003, apenas documentos de controle interno dos postos de combustível, sem validade fiscal.

- comprovação dos valores de reembolsos de fretes aos produtores de cacau, no montante anual de R\$114.000,00 (item 11 do TIF 002, para o qual foram apresentados cadernos com anotações manuais e planilhas), apresentando recibos de pagamento para os valores lançados maiores ou iguais a R\$100,00, na sequência das planilhas, identificando a planilha/caderno e data.

- retificação para as DIRPF dos arrendadores Avanildo, Ariomar e Magnovanda, declarando os valores recebidos de arrendamento como valores tributáveis. Em 2012 cada um obteve rendimentos de arrendamento de R\$48.000,00 não declarados à RFB.

Apresentar cópia das DIRPF retificadoras dos 3 arrendadores e dos respectivos Darf quitados, para o AC 2012 e anos subsequentes em que foi realizada tal prática.

- para o valor R\$13.471.688,26 lançado na conta 3.2.1.04.011 – Despesas Financeiras Operacionais em 31/12/12 foram apresentadas notas fiscais de entrada emitidas pela fiscalizada. Apresentar:

a) documentação produzida por fonte diversa da empresa fiscalizada, comprovando cada um dos valores lançados, e comprovar também os efetivos desembolsos desses valores, apresentado os documentos por produtor na ordem das planilhas entregues para cada ano calendário (TIF 003);

b) justificativa para lançar como despesa do ano calendário 2012 valores relativos aos anos calendário 2010 (R\$3.283.970,43) e 2011 (R\$4.414.771,61);

c) memórias de cálculo e documentos que comprovem que as perdas foram compensadas apenas com ganhos de mesma natureza. Frise-se que as operações a termo não são dedutíveis (art.772 do RIR/99) e, à exceção de operações day-trade, as perdas em operações nos mercados à vista, de opções, futuros e a termo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos nessas operações. As perdas que extrapolarem os rendimentos poderão em cada período de apuração subsequente serem aproveitadas até o limite do saldo positivo dos ganhos líquidos apurados nessas operações.

- atendendo ao TIF 005, a fiscalizada apresentou quadro com relações de valores, montantes depositados e envelopes com comprovantes de depósito. No envelope 14 consta como descrição do favorecido "depósitos nominativos não identificáveis" no valor de R\$1.930.452,78, em que não são identificados os beneficiários desses depósitos. Sendo assim, a empresa foi intimada a identificar os beneficiários e comprovar que os depósitos seriam para compra de cacau.

Em resposta ao TIF 006, a fiscalizada protocolou resposta acompanhada de documentos e arquivos digitais. Da análise dessa documentação, registre-se que:

- a fiscalizada não apresentou notas fiscais e comprovantes bancários de pagamentos que comprovassem a existência, efetividade e dedutibilidade dos valores lançados na conta "3.2.01.009 - Despesas com combustível" nas datas apontadas (fls.58), sendo glosado o valor de R\$93.179,01 a título de despesas não comprovadas de combustível.

- a fiscalizada não apresentou notas fiscais e comprovantes bancários de pagamentos que comprovassem a existência, efetividade e dedutibilidade dos valores lançados na conta "3.2.01.022 - Despesas com veículos" nas datas apontadas (fls.58), sendo glosado o valor de R\$10.872,40 a título de despesas não comprovadas com veículos.

- a empresa reapresentou a mesma planilha com o detalhamento das despesas com frete entregue em atenção ao TIF 002 e respectivos recibos manuais de pagamento.

- para os valores relativos a despesas de arrendamento, a fiscalizada apresentou cópias de DARF e DIRPF dos arrendadores Avanildo, Ariomar e Magnovanda contemplando rendimentos anuais de R\$48.000,00 para cada um a título de arrendamento rural.

- a empresa não apresentou documentação comprobatória para suportar o valor de R\$13.471.688,26 lançado na conta "3.2.1.04.011 - Despesas Financeiras Operacionais" com a data de 31/12/12, devendo ser glosado o valor de R\$13.471.688,26 a título de Despesas Financeiras Operacionais não comprovadas.

- para o valor de R\$1.930.452,78, constante de tabela enviada em atenção ao TIF 005 com os pagamentos de compra de cacau sem a identificação dos beneficiários desses depósitos bancários, foi apresentada a tabela de fls.59, com indicação dos beneficiários e respectivos recibos, totalizando R\$1.578.816,77. Assim, será glosada a diferença entre os dois valores (R\$351.635,90) a título de compra de cacau, com efeito no resultado do

exercício pelo lançamento do custo dessas compras quando revendidas (CMV), eis que não comprovadas e não identificados os beneficiários.

Em 14/04/16 a empresa foi intimada a apresentar demonstrativos para compor o saldo das contas de Adiantamento de clientes e de adiantamento a produtores, com a respectiva documentação.

Em resposta, a fiscalizada protocolou resposta informando não poder apresentar a composição do saldo individualizado por fornecedor do montante registrado na conta "Adiantamento a fornecedor", que em 31/12/12 era de R\$2.202.394,56; tampouco apresentou composição resumida desse saldo.

Assim, desconsidera-se o valor de R\$2.202.394,56 a título de adiantamento a produtores, eis que não comprovados e não identificados os beneficiários desses adiantamentos. Em razão disso, o valor é tributado pelo Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF a título de pagamentos sem causa a beneficiários não identificados. A autuação específica dessa infração de IRRF está lançada no processo 10530.725230/2017-05.

Respondendo ao TIF 007, a fiscalizada:

- em relação aos itens 3 e 4, informou não poder apresentar planilha contendo o saldo individualizado por cliente do montante registrado na conta "Adiantamento de clientes", que era de R\$22.300.576,95 em 31/12/12, sequer apresentando composição resumida desse saldo.

- em relação ao item 5, apresentou composição resumida das vendas por cliente e cópia do razão auxiliar com a movimentação de cada conta, porém não apresentou a movimentação por cliente nos moldes solicitados (saldo inicial, vendas, recebimentos e saldo final).

- em relação ao item 7, a empresa nada apresentou, apenas informando que solicitou cópias dos contratos firmados em 2012. Esse questionamento foi objeto de nova intimação no TIF 012 descrito adiante. Os itens 8 e 9 foram atendidos pela fiscalizada.

No TIF 008, do qual teve ciência em 14/04/16, a empresa foi intimada a apresentar planilhas demonstrativas com a composição e comprovação dos saldos da conta de créditos com pessoas ligadas (contratos de mútuo) em 31/12/11 no valor de R\$95.926,87 e em 31/12/12 no valor de R\$1.766.861,31, bem como das contas de estoques, fornecedores e outras.

No mesmo TIF a empresa foi intimada a comprovar as compras de cacau (planilha de compra de cacau entregue em atenção ao TIF 005) realizadas junto:

- ao sócio Ariomar: R\$563.712,50, R\$10.492,30 e R\$57.600,00;
- ao sócio Avanildo: R\$796.719,40 e R\$28.800,00;
- à sócia Magnovanda: R\$423.420,00;
- à própria Irmãos Sousa: R\$34.930.128,00, R\$189.000,00, R\$540.000,00, R\$90.000,00, R\$59.000,00, R\$105.000,00, R\$90.000,00 e R\$90.000,00;
- à Barry Calebaut: R\$97.200,00.

Em resposta, a empresa:

- em relação ao item 1, não apresentou o solicitado, informando apenas que os valores de créditos com pessoas ligadas (contratos de mútuo) em 31/12/11 no valor de R\$95.926,87 e em 31/12/12 de R\$1.766.861,31 seriam saldos de aplicações financeiras,

embora não apresentasse os extratos bancários informando tais saldos nessas datas, o que foi requisitado novamente no TIF 013;

- em relação ao item 2, no qual solicitou a movimentação dos contratos de mútuo realizados entre a empresa e seus sócios, informou que o saldo credor de R\$432.000,00 no ativo seria um passivo da empresa com seus sócios referente a arrendamento de terras de propriedade dos sócios, situação questionada no TIF 013;

- quanto ao item 3, à exceção do subitem 3.5, não foram apresentados os documentos hábeis e suficientes. Não apresentou os comprovantes bancários de pagamento (itens 3.1 a 3.3) e, para o subitem 3.4, as explicações e documentos não comprovam o registro como compra, sendo questionados novamente no TIF 013;

- não apresentou planilhas e composição dos saldos das contas solicitadas nos itens 4, 5 e 6 do TIF 008, nem apresentou os documentos requisitados. No TIF 013 a empresa foi novamente intimada a apresentar o requerido nesses itens 4, 5 e 6.

No TIF 009, do qual teve ciência em 09/05/16, a empresa foi intimada a apresentar planilhas em arquivos XLS contendo os mesmos demonstrativos entregues em PDF em atenção ao TIF 005. Em resposta, a empresa apresentou o solicitado.

No TIF 010, do qual teve ciência em 23/05/16, a empresa foi intimada a prestar informações sobre as contribuições previdenciárias devidas relativas às aquisições de cacau de pessoas físicas, bem como a apresentar cópias dos documentos comprobatórios e bases de cálculo utilizadas, o que foi atendido tempestivamente.

No TIF 011, do qual teve ciência em 30/05/16, o fiscalizado foi intimado a apresentar os cadastros atualizados de fornecedores cujos termos de intimação de diligência fiscal foram devolvidos pelos Correios por problemas no endereço. Como não atendesse a intimação, a empresa foi reintimada do mesmo TIF 011 em 15/06/16.

Em resposta, a intimada apresentou mensagens eletrônicas enviadas a alguns fornecedores e os retornos que foram obtidos. Com base nessas informações, esses fornecedores foram novamente intimados.

Por meio do TIF 012, do qual teve ciência em 15/07/16, a empresa foi reintimada a atender o demandado no TIF 007:

- comprovar o fluxo financeiro no ano de 2012 entre a Joanes e a fiscalizada;
- comprovar e detalhar cada contrato, adiantamentos, entregas de produtos e saldo final de cada contrato;
- explicar como recebeu o total de R\$98.695.964,03, composto por valores individuais relevantes (cheques de R\$500.000,00), sem existir o trânsito pelas suas contas correntes;
- explicar como repassou, sem trânsito em sua conta corrente, os cheques recebidos da Joanes, com valores "redondos" e elevados, a produtores cujo pagamento é realizado em valores menores e "quebrados".

Em resposta ao TIF 012, a empresa:

- discorreu sobre o mercado de cacau na Bahia;
- sobre o fluxo financeiro, confirmou que repassa parte dos cheques recebidos de clientes direto para os intermediários, repassadores ou representantes efetuarem as compras de cacau junto aos produtores rurais da região, sem depositar em suas contas bancárias parte dos cheques recebidos das agroindústrias, especialmente da Joanes;

- quanto às agroindústrias, informou que sua relação com os intermediários/repassadores/representantes não é formalizada por meio de contratos, sendo uma relação de confiança entre as partes.

Por meio do TIF 013, do qual teve ciência em 22/07/16, a empresa foi reintimada a apresentar itens dos TIF 008 e 010.

Da análise da resposta ao TIF 013, constatou-se que os valores apresentados na linha 19 da ficha 36-A do Ativo não tratam de créditos com pessoas ligadas, mas de aplicações financeiras cujos extratos foram apresentados, atendendo ao item 1 da intimação.

Quanto ao item 2 do TIF 013, acerca do saldo "virado" de R\$432.000,00 de 31/12/12, saldo credor no ativo, trata-se de passivo da empresa referente ao arrendamento de terras de seus sócios. Apesar de a fiscalizada não ter realizado tais pagamentos, os sócios retificaram as declarações e recolheram o IRPF com multa e juros.

Em relação aos itens 3.1, 3.2 e 3.3 do TIF 013, apesar de não ter pago aos sócios os valores das compras contabilizadas, os valores registrados contabilmente coincidem com os valores declarados pelos três sócios referidos.

Em resposta, a intimada apresentou mensagens eletrônicas enviadas a alguns fornecedores e os retornos que foram obtidos. Com base nessas informações, esses fornecedores foram novamente intimados.

Por meio do TIF 012, do qual teve ciência em 15/07/16, a empresa foi reintimada a atender o demandado no TIF 007:

- comprovar o fluxo financeiro no ano de 2012 entre a Joanes e a fiscalizada;
- comprovar e detalhar cada contrato, adiantamentos, entregas de produtos e saldo final de cada contrato;
- explicar como recebeu o total de R\$98.695.964,03, composto por valores individuais relevantes (cheques de R\$500.000,00), sem existir o trânsito pelas suas contas correntes;
- explicar como repassou, sem trânsito em sua conta corrente, os cheques recebidos da Joanes, com valores "redondos" e elevados, a produtores cujo pagamento é realizado em valores menores e "quebrados".

Em resposta ao TIF 012, a empresa:

- discorreu sobre o mercado de cacau na Bahia;
- sobre o fluxo financeiro, confirmou que repassa parte dos cheques recebidos de clientes direto para os intermediários, repassadores ou representantes efetuarem as compras de cacau junto aos produtores rurais da região, sem depositar em suas contas bancárias parte dos cheques recebidos das agroindústrias, especialmente da Joanes;
- quanto às agroindústrias, informou que sua relação com os intermediários/repassadores/representantes não é formalizada por meio de contratos, sendo uma relação de confiança entre as partes.

Por meio do TIF 013, do qual teve ciência em 22/07/16, a empresa foi reintimada a apresentar itens dos TIF 008 e 010.

Da análise da resposta ao TIF 013, constatou-se que os valores apresentados na linha 19 da ficha 36-A do Ativo não tratam de créditos com pessoas ligadas, mas de aplicações financeiras cujos extratos foram apresentados, atendendo ao item 1 da intimação.

Quanto ao item 2 do TIF 013, acerca do saldo "virado" de R\$432.000,00 de 31/12/12, saldo credor no ativo, trata-se de passivo da empresa referente ao arrendamento de terras de seus sócios. Apesar de a fiscalizada não ter realizado tais pagamentos, os sócios retificaram as declarações e recolheram o IRPF com multa e juros.

Em relação aos itens 3.1, 3.2 e 3.3 do TIF 013, apesar de não ter pago aos sócios os valores das compras contabilizadas, os valores registrados contabilmente coincidem com os valores declarados pelos três sócios referidos.

Todavia, para o item 3.4 desse TIF não foi explicado o registro de compras de cacau da própria empresa, eis que as despesas com arrendamento de terras foram registradas como despesas de arrendamento, não podendo ser novamente registradas como custo de produção de cacau, e as transferências entre matriz e filial são eliminadas na consolidação contábil.

Portanto, não houve a comprovação dos gastos efetivos incorridos na produção do cacau fornecido, devendo ser glosados os custos com compras de cacau da própria fiscalizada, no total de R\$36.093.128,00 em 2012 (fls.64).

Para o item 4 do TIF 013, apenas a parte relativa a outras contas foi respondida, não tendo sido apresentadas as planilhas e a composição do saldo da conta de estoques (item 5), nem as planilhas e composição do saldo da conta de fornecedores (item 6).

Em 31/12/12 o saldo de fornecedores na contabilidade da empresa era composto de:

Adiantamento de clientes: R\$22.300.576,95

Produtores à ordem: R\$15.312.039,59

Total Fornecedores: R\$37.612.616,54

Para comprovar o saldo de adiantamento de clientes, foram circularizados 100% dos clientes que compraram da fiscalizada em 2012, que informaram os seguintes saldos de adiantamentos efetuados à Irmãos Sousa em 31/12/12:

Cliente	Saldo adiantamento informado (R\$)
Joanes Industrial S/A, CNPJ 51.124.563/0073-33	0,00
Cargill Agrícola S/A, CNPJ 60.498.706/0032-53	2.649.651,67
Barry Callebaut Brasil, CNPJ 33.169.908/0080-79	0,00
Total	2.649.651,67

Assim, dos R\$22.300.576,95 registrados contabilmente como adiantamento de clientes, foi confirmado pelos clientes apenas R\$2.649.651,67, sendo a diferença de R\$19.650.925,28 considerada passivo fictício.

Por meio do TIF 014, do qual teve ciência em 26/07/16, a empresa fiscalizada foi intimada a apresentar planilha com movimentação individualizada e documentação comprobatória dos valores das compras de cacau não confirmadas pelos fornecedores em resposta às diligências realizadas.

Em resposta, a fiscalizada não apresentou os documentos e informações solicitadas, sendo glosadas as compras não confirmadas pelos fornecedores. Como exemplo, o produtor rural José Gilson Salmeiro dos Santos, CPF 096.784.925-04, em resposta à diligência, informou: durante o ano de 2012 não efetuei nenhuma venda de cacau à

empresa IRMÃOS SOUSA. Por outro lado, a fiscalizada contabilizou compras para esse CPF no valor de R\$262.278,40 em 2012.

No TIF 015, do qual teve ciência em 26/07/16, a empresa foi intimada a identificar, para o valor de R\$351.635,90, os beneficiários e comprovar que os depósitos foram para compra de cacau, sob pena de glosa de compras de cacau neste valor por gastos realizados com beneficiários não identificados, eis que na resposta ao item 6 do TIF 006 não foram identificados os beneficiários desse valor.

Em resposta, a empresa não identificou e não comprovou os beneficiários, motivo pelo qual esse valor deve ser glosado, pois essas compras de cacau tiveram reflexo no resultado via custo da mercadoria vendida.

Por meio do TIF 016, de 08/03/17, do qual teve ciência em 14/03/17, a empresa foi intimada a apresentar a relação atual completa dos bens que integram o seu ativo imobilizado.

Em 11/05/17 foi realizada uma diligência nas dependências da fiscalizada com a presença de seu sócio, Sr. Avanildo, que explicou o funcionamento da operação e apresentou as instalações. Na ocasião, comprovou-se a falta de informatização da empresa, sendo os valores adiantados a cada produtor e os recebimentos de cacau controlados em fichas manuscritas.

Questionado acerca da falta de controle nas vendas por intermediários (qual produtor vende o cacau), o Sr. Avanildo concordou não ter como garantir que as notas de entrada reflitam exatamente os valores fornecidos por cada produtos, eis que é o intermediário quem informa os valores e quantidades por produtor, e não há como a empresa se certificar do efetivamente ocorrido. Como os pagamentos são feitos em espécie, o rastreamento não foi realizado.

Sobre os volumes pagos em dinheiro, o Sr. Avanildo informou que os fornecedores não aceitam pagamentos via cheque nem transferências bancárias.

Por meio do TIF 017, cuja ciência ocorreu em 18/05/17, a empresa foi novamente instada a comprovar suas compras não confirmadas total ou parcialmente pelos fornecedores, apresentando documentos comprobatórios desse fornecimento, sob pena de glosa dos valores cujos pagamentos não foram comprovados e nem confirmados pelos fornecedores em procedimento de circularização. A empresa também foi intimada a comprovar as compras da própria Irmãos Sousa no montante de R\$36.093.128,00.

Em resposta, a empresa comprovou com documentos de pagamentos apenas parte dos valores não confirmados pelos fornecedores (anexo I, fls.4868-5752).

Não foram comprovados os custos incorridos nas compras de cacau da própria Irmãos Sousa no montante de R\$36.093.128,00, justificando tal montante com base no valor de mercado da amêndoa de cacau fornecida.

A empresa mencionou a legislação sobre avaliação de estoques e eventual constituição de provisão para perdas em função de um valor de custo registrado ser inferior ao mercado, legislação que não se relaciona com a situação em tela.

Os fornecedores diligenciados que não confirmaram os valores por meio da circularização, e cujos comprovantes de pagamento relativos ao fornecimento não foram apresentados pela empresa fiscalizada, não têm um perfil condizente com os elevados volumes registrados contabilmente pela fiscalizada.

Constatou-se que as notas de entrada não espelham os valores fornecidos por cada produtor, pois é o intermediário quem informa os valores e quantidades por produtor,

fazendo com que a emissão das notas fiscais de entrada e a escrita fiscal da empresa não reflitam as reais operações de compras, conforme demonstrativo de fls.69-71.

2 - Dos fatos e infrações

Da ação fiscal apurou-se os seguintes fatos relacionados à matéria tributável (IRPJ, CSLL e IRRF, do ano-calendário 2012):

2.1 - Despesas não comprovadas

2.1.1 - Despesas com combustível

A fiscalizada não apresentou Notas Fiscais e comprovantes bancários de pagamentos para comprovar a existência, efetividade e dedutibilidade dos seguintes valores lançados como despesas de combustível (nº 3.2.01.009):

Nº Seq	DATA	Valor contabilizado	Valor comprovado	Valor não comprovado
1	31/01/2012	15.355,06	7.670,11	7.684,94
2	29/02/2012	21.568,09	11.260,61	10.307,48
3	31/03/2012	17.850,91	11.442,66	6.408,25
4	30/04/2012	18.762,23	6.937,64	11.824,59
5	31/05/2012	28.810,87	11.662,33	17.188,54
6	30/06/2012	27.925,84	6.503,13	21.422,71
7	31/07/2012	18.342,50	0,00	18.342,50

2.1.2 - Despesas com veículos

A fiscalizada não apresentou Notas Fiscais e comprovantes bancários de pagamentos para comprovar a existência, efetividade e dedutibilidade dos seguintes valores lançados como despesas com veículos (nº 3.2.01.022):

2.1.3 - Despesas financeiras

A fiscalizada não apresentou documentação comprobatória para suportar o valor de R\$13.471.688,26 lançado na conta 3.2.1.04.011 - Despesas Financeiras Operacionais em 31/12/12, sendo glosado o valor de R\$13.471.688,26 a título de despesas financeiras operacionais não comprovadas.

2.2 - Custos não comprovados

2.2.1 - Compra de cacau cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados

No TIF 005 a empresa foi intimada a apresentar a composição do valor de R\$1.930.452,78, informado anteriormente como pagamentos de compra de cacau em que não são identificados os beneficiários desses depósitos bancários, sendo apresentados os valores a seguir e respectivos recibos:

Descrição do conteúdo dos envelopes com depósitos bancários cópias				
ORDEM ENVELOPES	NOME	CNPJ/CPF	VALOR TOTAL	REGISTROS QTD.
1	Edmilson Rocha da Silva	430.138.645-91	793.126,98	67
2	Edinaldo de Sousa Bitencourt	08.216.189/0001-66	592.970,00	33
3	Juarez Cesar Carvalho Silva	278.737.225-20	3.914,50	3
4	Moacir de Jesus Felix	726.608.805-49	154.824,00	6
5	Josenildo dos Santos Mendes	464.511.615-00	33.981,40	4

Os valores cuja documentação foi apresentada totalizam R\$1.578.816,88, devendo ser glosado o valor de R\$351.635,90 (diferença entre R\$1.930.452,78 e R\$1.578.816,88) relativo à compra de cacau, com efeito no resultado do exercício pelo lançamento do custo dessas compras quando revendidas (CMV), eis que não comprovadas e os beneficiários nem foram identificados.

2.2.2 - Compras de cacau não comprovadas

A empresa foi intimada a apresentar documentos comprobatórios dos pagamentos das compras de cacau realizadas junto aos fornecedores listados às fls.74-76 porém não fez, constatando-se um total de pagamentos não confirmados de R\$15.684.319,39.

2.2.3 - Compra de cacau da própria Irmãos Sousa

No curso da ação fiscal não foram apresentados documentos e explicações para justificar o registro de compras de cacau da própria empresa, eis que as despesas de arrendamento de terras já haviam sido registradas como despesas de arrendamento, não podendo ser novamente registradas como custos de produção de cacau, e as transferências entre matriz e filial são eliminadas na consolidação contábil.

Assim, não houve a comprovação dos gastos incorridos na produção de cacau fornecido pela própria Irmãos Sousa, sendo glosados os custos com compras de cacau da própria empresa que, em 2012, foram de R\$36.093.128,00, conforme demonstrativo a seguir (R\$):

Compras de cacau da própria Irmãos Sousa em 2012	34.930.128,00
	189.000,00
	540.000,00
	90.000,00
	59.000,00
	105.000,00
	90.000,00

	90.000,00
Total	36.093.128,00

2.3 - Passivo Fictício

2.3.1 - Adiantamento de clientes não comprovados

Para comprovar o saldo de adiantamento de clientes, foram circularizados 100% dos clientes que compraram da fiscalizada em 2012, por meio do Termo de Intimação de Diligência Fiscal 003. Os clientes, listados a seguir, informaram os seguintes saldos de adiantamentos efetuados à fiscalizada em 31/12/12:

Cliente	Saldo adiantamento (R\$)
Joanes Industrial S/A	0,00
Cargil Agrícola S/A	2.649.651,67
Barry Callebaut Brasil	0,00
Total	2.649.651,67

Portanto, dos R\$33.300.576,95 registrados contabilmente como adiantamento de clientes, apenas o saldo de R\$2.649.651,67 foi confirmado pelos clientes. Frise-se que a

fiscalizada, mesmo intimada diversas vezes, não comprovou esse montante, devendo ser considerado passivo fictício a diferença de R\$19.650.925,28.

Do exposto, foram lançados os tributos IRPJ, IRRF e CSLL, sendo aplicada a multa de ofício de 75% prevista na legislação. Os três sócios da empresa - Srs. Avanildo Reis Pereira de Sousa, Ariomar Pereira de Sousa e Magnovanda Pereira de Sousa Andrade - foram indicados como responsáveis solidários, na forma do art.124, I, do Código Tributário Nacional - CTN, e também, no caso do Sr. Avanildo, do art.135, III, do mesmo Código.

Os autos de infração constam às fls. 18-46, e foram fundamentados nos seguintes dispositivos legais:

(...)

Da Impugnação

Inconformada com a autuação, a empresa apresentou em 20/10/17 a impugnação de fls. 7641-7678, acompanhada dos documentos de fls. 7679-7805, expondo, em síntese, as seguintes alegações:

I. Questionamentos referentes à adequação da escrituração contábil da empresa

A fiscalização, apesar de pontuar que as informações da ECD não são adequadas, entendeu que a empresa atende os arts. 1.184 e 1.194 do Código Civil, bem como o art.177 da Lei nº 6.404/76 e os arts.39 e 40 da Lei nº 8.936/94. Ademais, a ECD atende os requisitos exigidos pela RFB.

A empresa entregou cadernos manuscritos com sua movimentação de caixa e descrição da movimentação diária de saída de recursos para compra de produtos. Os dados estavam legíveis, porém não consolidados e agrupados de modo que a auditoria pudesse manuseá-los facilmente, sendo necessário planificar os dados.

Sendo uma empresa com movimentação superior a cem milhões de reais, demandaria tempo para a auditoria estruturar a movimentação. Porém, devido à limitação temporal, visto que o exercício de 2012 prescreve em 31/12/17, o auditor desprezou os cadernos por não considerar adequados.

Tal ato não prospera, pois a autoridade administrativa não pode recusar validade a documento manuscrito, se legível (Portaria da Presidência da República nº 05, de 25/3/83, Programa Nacional de Desburocratização).

II. Ausência de competência da auditoria para realizar a fiscalização da CSLL

De acordo com o MPF nº 05.1.02.00.2014-00698-0, o auditor estava autorizado a fiscalizar somente o IRPJ do período 01/2011 a 12/2012, e IRRF do ano calendário 2012. Em decorrência, qualquer ato além desse limite é desvio de atribuição.

A Portaria RFB nº 1.687/14 estabelece a obrigatoriedade da descrição do tributo objeto da fiscalização no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF, e sua observância pelo Auditor Fiscal da RFB.

No caso, não foi autorizado ao auditor fiscalizar a CSLL, evidenciando excesso de poder e ausência de competência para auditoria desse tributo no referido MPF.

Pelo exposto, requer-se a nulidade da cobrança da CSLL conforme o art.59 do Decreto nº 70.235/72.

III. Erro de cálculo do valor da CSLL

O auditor não aproveitou a base de cálculo negativa da CSLL, embora reconhecesse o prejuízo do exercício fiscalizado e o acumulado em exercícios anteriores. Assim, deve ser corrigido o crédito tributário exigido.

IV. Ausência de detalhamento do cálculo do IRRF

O IRRF está sendo exigido em dois autos de infração: 10530.724626/2017-27 e 10530.725230/2017-05, porém sem justificativa para a dupla autuação.

No presente processo o IRRF é cobrado sem detalhar sua origem, prejudicando a compreensão do que é cobrado.

No TVF o auditor enfatiza que não ficou clara a composição do saldo da conta fornecedores. Porém, no TIF 005, a auditoria requisitou todos os comprovantes decorrentes do pagamento aos fornecedores pela aquisição dos produtos comercializados.

Em resposta, a empresa encaminhou todos os comprovantes, porém, face à natureza temporária da impressão de documentos emitidos por bancos, alguns estão parcialmente ilegíveis, não podendo ser associados a quem se destina (documentos "não identificados").

Por isso, foram encaminhados os comprovantes originais para percepção da ilegibilidade, além de disponibilizados os extratos bancários, para comprovação da movimentação financeira.

A auditoria realizou 63 diligências para confrontar as informações financeiras fornecidas pela empresa (remetente) com as dos destinatários (produtores ou intermediários), porém não requisitou informação a nenhuma instituição financeira na qual a fiscalizada realiza suas operações.

Se feitas as diligências nas instituições financeiras, comprovar-se-ia o destino das remessas financeiras para fins de incidência ou não dos tributos.

Ademais, mesmo sem a identificação dos destinatários, face à ilegibilidade dos comprovantes bancários, ausência de detalhamento nos extratos bancários fornecidos pela autuada e não atendimento dos diligenciados, as relações com os produtores podem ser comprovadas por meio dos email encaminhados à auditoria.

Conforme o art.37 da CF/88, o agente público deve seguir os princípios da moralidade, legalidade, impessoalidade, publicidade e eficiência. Também a Lei nº 8.429/92 considera ato de improbidade qualquer conduta do agente público que viole os princípios orientadores da atividade estatal.

Sendo assim, é necessária a realização de diligência junto às instituições financeiras para a eficiência dos trabalhos da fiscalização.

V. Equivocado enquadramento legal para a exigência de IRRF

O auditor não comprovou a obrigação de retenção dos tributos, fundamentando a autuação nos arts. 674 e 675 do RIR/99.

As notas fiscais de entrada indicam a destinação dos recursos e quem obteve rendimentos com as vendas dos produtos adquiridos pela fiscalizada, sendo um contrassenso entender que os beneficiários não estão identificados.

Ademais, é incoerente a retenção do IR exigida pelo auditor, visto a obrigação de os produtores rurais declararem IR, via DIRPF ou DIPJ.

A fiscalização inovou na matéria, pois a empresa realiza atividade comercial, e a legislação brasileira não obriga reter IR na aquisição de produtos para comercialização futura.

É vedado o bis in idem, e todos os produtores rurais declararam e quitaram o IRPF ou IRPJ. Assim, cobrar da fiscalizada é duplo recolhimento do IR, sob risco de confisco, vedado pelo art.150, IV, da CF/88.

O auditor pode identificar de qualquer CPF ou CNPJ a quitação das obrigações tributárias dos produtores.

A fiscalizada, adquirente de produtos para revenda comercial, não possui responsabilidade tributária subsidiária ou solidária, cabendo à auditoria fiscal realizar procedimento fiscal específico para cada contribuinte. Ademais, a contribuinte nunca reteve de algum produtor rural a importância destinada ao IR nem a outro tributo.

Face à ausência de pressuposto legal que obrigue o autuado a realizar a retenção do IR e o repasse ao Erário, é improcedente a cobrança do IRRF, sendo nula a infração.

VI. Suposto débito de tributo parcialmente prescrito

O crédito se extingue por prescrição da cobrança, conforme os arts.156, V, e 174 do CTN. Por sua vez, o período inicial para a contagem do prazo prescricional é a data de ocorrência do fato gerador.

Na presente autuação a fiscalização ocorreu de 01/2012 a 12/2012. A auditoria não esclareceu qual o período de apuração, porém, por prudência, considera-se a apuração mensal do IRRF, período máximo previsto pela legislação.

Assim, para contagem do prazo prescricional do IRRF mensal, considera-se o primeiro dia após a competência de sua ocorrência. Nesse sentido a jurisprudência do STJ de fls.7655-7659.

No caso, está suspenso o prazo prescricional quando constituído o auto de infração, datado de 15/09/17.

Assim, suplantado o período de cinco anos para a cobrança do IRRF das competências 01/2012 a 08/2012, a contribuinte requisita a extinção da cobrança do crédito conforme o art.156, V, do CTN.

VII. Incompatível omissão de receitas por presunção legal

A contribuinte opera no comércio de cacau em amêndoas, obtendo receitas da entrega desses produtos para a agroindústria. Assim, toda saída de produtos para tais empresas possui nota fiscal eletrônica com os pagamentos, o que é constatado pela análise da movimentação física e financeira da empresa.

A agroindústria, por sua vez, trabalha com fornecedores (impugnante) por meio de contratos, de forma que o pagamento do produto não é vinculado temporalmente com a entrega do produto. E o valor do contrato é variável, tanto pela flutuação do preço da commodity como pelo preço do produto e do câmbio.

Os fornecedores operam com a indústria por meio de adiantamento de valores com limite de 70% do valor do contrato; efetivando-se a entrega concretiza-se o repasse financeiro. Tal fato acarreta a necessidade de escrituração contábil da conta adiantamento de clientes, sendo o saldo da conta amortizado pela nota fiscal referente à entrega do produto, conforme os lançamentos a seguir:

Recebimento de recursos financeiros:

D - Banco ou Caixa

C - Adiantamento de Clientes

Entrega de produtos

D - Adiantamento de Clientes

C - Receitas de Vendas

Portanto, não ocorre omissão de receitas, todas as operações comerciais da empresa estão escrituradas na conta Receita com Vendas de Produtos, conta de resultado prevista na legislação e normas técnicas de contabilidade.

O auditor não se ateve ao exercício objeto de sua ordem de serviço, e para alcançar a base de cálculo de R\$19.650.925,28 considerou o saldo contábil em 31/12/12 diminuído do saldo com clientes, conforme planilha a seguir (R\$):

Saldo contábil de Ad. de Clientes em 31/12/12	22.300.576,95
Saldo confirmado por Clientes	(-) 2.649.651,67
"Omissão de receitas"	= 19.650.925,28

Assim, a conta é destinada à contabilização de obrigações com os clientes, sendo uma conta de passivo com saldos acumulados de exercícios anteriores, desde 29/06/99.

Portanto, sobre o Passivo Fictício relatado no TVF, o auditor deveria isolar o saldo de 31/12/11 disponibilizado na Escrituração Digital - ECD de 2012.

O auditor não pode extrapolar o limite do MPF, devendo efetuar a alteração do MPF conforme descrito nesta defesa. Com isso, o suposto passivo fictício do exercício 2012 é :

Saldo contábil de Ad. de Clientes em 31/12/12	22.300.576,95
Saldo contábil de Ad. de Clientes em 31/12/11	(-) 21.268.733,20
"Omissão de receitas"	= 1.031.843,75

A contribuinte obteve acesso aos extratos de contratos fornecidos pela Olam Cacau (detentora da empresa Joanes Cocoa), anexos 13 a 129.

Por outro lado, o auditor informa na fls.65 do auto de infração que a cliente (Joanes) do autuado informou saldo zerado na posição de contratos, o que não procede pois os relatórios de contrato indicam o ano de referência da safra.

Analisando-se os contratos constata-se que seu cumprimento não se encerra ao fim do exercício, sendo anormal existir uma posição zerada face à dinâmica das remessas de mercadorias e de recursos financeiros, que podem ser adiantados ou concomitantes.

Como exemplo, o contrato código 1163P20034C da antiga Joanes (anexos 81 a 85) refere-se a um contrato do exercício 2012, porém na página 14 do documento (anexo 83), revela-se a movimentação de entrega de produtos no fim do exercício 2012 e

também em 2013. Tal fato acarreta a impossibilidade de todos os contratos estarem com seus saldos zerados.

Os contratos revelam ainda que a safra ocorre de maio de um exercício até o fim de abril do exercício seguinte, indo a safra 2012 de 05/12 a 04/13.

Por sua vez, quando um contrato não é cancelado ele possui o status de executado (cumprido), o que não se relaciona com o fim do exercício da safra referência visto que ocorreram atividades financeiras e físicas ao longo do exercício 2013, mas referentes à safra 2012.

A execução dos contratos atesta que ao fim da safra 2012 ocorre saldo zerado conforme transcrito pelo auditor, contudo esse fato não ocorre em 31/12/12 para todos os contratos firmados.

Acrescente-se que o saldo contábil da conta referente às obrigações apresentada pela empresa sofrera arbitramento do auditor sob argumentação de que o saldo apresentado seria passivo fictício, o que foi afastado pelos fatos anteriormente narrados.

Portanto, por ausência de motivação legal, a infração não deve prosperar, devendo ser anulada.

Independente do erro de cálculo cometido pelo auditor, a natureza do saldo da conta Adiantamento de Clientes não deve ser considerada lucro auferido da contribuinte,

requerendo assim a exclusão do valor da base de cálculo do IRPJ cobrado, sob risco de dupla tributação desse imposto: sobre o saldo da conta Adiantamento de Clientes e sobre eventual lucro decorrente das receitas apuradas conforme as notas fiscais de venda, vedado pela legislação atual.

VIII. Dúvidas sobre a efetiva despesa financeira operacional decorrente da atividade econômica desempenhada pela Irmãos Sousa

O auditor manifestou não compreender o valor total de despesas financeiras operacionais apresentada na Demonstração de Resultado do Exercício de 2012 (fls.49).

Contudo, reitera-se que as operações são provisão de obrigação com produtores rurais que deixaram seu cacau à ordem e não aplicação do art.772 do RIR/99 que trata do reconhecimento de perda em operação de hedge. No item 5.2 do TVF o auditor relata a pré existência de provisão semelhante em anos anteriores.

A produção agrícola passa por safras e sua movimentação física dar-se-á mediante NF própria emitida pelo sistema público e fiscalizada pelo órgão competente (Sefaz-BA). Isso pode ser comprovado por perícia requerida ao longo dos TIF pelo órgão público federal Ceplac, em que o produtor deixa parte de sua produção para realizar em outro momento, normalmente após a safra, por isso a provisão é historicamente constituída.

O art.82 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu, a partir de 01/01/97, que não estaria comprovado o gasto/despesa quando os documentos comprobatórios fossem emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada/declarada inapta, não produzindo tais documentos efeitos tributários em favor de terceiro por se caracterizarem como uma hipótese de inidoneidade.

A dedutibilidade é admitida quando o adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou tomador de serviços comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Outras despesas dedutíveis são: despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e outros gastos com bens móveis e imóveis, exceto se relacionados com a produção ou comercialização.

A fiscalização glosou as despesas indicadas no item 1 dos TIF 002 e 003 (fls.04 do relatório fiscal) por não considerar as despesas operacionais inerentes à movimentação do cacau desde as fazendas onde é produzido até a agroindústria, embora tenha sido a ele apresentados os comprovantes de abastecimento, os contratos de arrendamentos dos veículos, os documentos de posse dos veículos da empresa e as NF de entrega da indústria em que se destaca o frete de carga própria. Porém o auditor reconhece que a indústria pagou os valores nelas contidos como demonstra o levantamento às fls. 09, 10 e 12 do relatório.

O auditor também não considerou que a provisão constituída em 31/12/12 decorre de obrigação que se acumula de anos anteriores, sendo a real provisão do ano em curso de R\$5.772.946,22. Nesse ano a empresa detinha estoques acumulados em depósitos de suas unidades pois a agroindústria (Joanes Industrial S.A., Cargill Agrícola S.A. e Barry Callebaut Brasil) tinha restrição para recepcionar a colheita por estar com seus armazéns sob quarentena da vigilância sanitária.

Assim, perante o equívoco de transportar saldos de exercícios anteriores para o exercício de 2012, autuando em excesso a contribuinte, deve ser revista a base de cálculo do IRPJ.

IX. Dúvidas sobre a efetiva compra de cacau cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados

O auditor apontou como infração a compra de cacau cujos beneficiários não foram identificados, utilizando como base de cálculo o valor de R\$351.635,90, argumentando que fora "a título de compra de cacau, com efeito no resultado do exercício em função do lançamento do custo dessas compras quando revendidas (CMV), já que as mesmas não foram comprovadas e os beneficiários nem mesmo foram identificados" (fls.73).

A afirmação não procede, em razão do fluxo das operações: o fornecedor (produtor rural) reside em cidades pequenas que não possuem sistema bancário desenvolvido, e é comum que os pagamentos dos produtos, quando não realizados em espécie, sejam efetuados a favorecidos autorizados, parentes, intermediários ou responsáveis por representar uma comunidade de produtores rurais, o que justifica as notas fiscais não coadunarem com os favorecidos, sendo uma prática não defesa em lei. Assim, o auditor não pode arbitrar remessas de recursos efetivadas como fraudulentas sem comprovação.

O auditor não justificou fraude no volume de negociação da empresa, frise-se que ocorreu o pagamento aos fornecedores dos produtos entregues à agroindústria.

A movimentação financeira não identificada quando considerada base de cálculo de IRPJ, presume-se lucro, cabendo ao auditor comprovar a destinação do lucro. Porém, os sócios da empresa não obtiveram aumento patrimonial relativo ao montante considerado lucro omisso. Frise-se que foram disponibilizadas as DIRPF justificando a variação patrimonial dos sócios, origem dos recursos e pagamentos do tributo.

O auditor não comprovou que esses favorecidos não identificados, ressalte-se a impossibilidade de leitura do documento face à ação do tempo sobre a impressão, são remessas financeiras que obtiveram a intenção de diminuir o resultado do exercício. Não há motivo para os sócios pagarem IRPF à alíquota de 27,5% em vez de pagar 15% na pessoa jurídica.

A auditoria não esgotou todas as possibilidades para identificar os favorecidos, pois a respectiva documentação poderia ser identificada nas instituições financeiras que realizaram as operações, e a empresa opera em banco único. Também não foi comprovado benefício próprio da empresa e seus relacionados, tampouco comprovou que a movimentação física do produto não justifica a saída de recursos financeiros. Qual a fundamentação legal para arbitrar/tributar pelo IRPJ essas movimentações financeiras

previstas no extrato de conta bancária da autuada, mas com comprovantes ilegíveis, fornecidos em resposta à intimação?

Pelo exposto, requer a exclusão do valor de R\$351.635,90 da base de cálculo do IRPJ.

X. Dúvidas sobre a efetiva compra de cacau cujos beneficiários dos pagamentos não confirmaram ou não foram encontrados

A infração "3.2.2 - Compra de cacau não comprovada" (fls.74) está em contexto semelhante ao item anterior, sendo o produto entregue na agro indústria adquirido e pago à alguém, pessoa física ou jurídica. Mas a auditoria desconsidera R\$15.684.319,39 depositados em contas de terceiros como pagamento de compra de cacau em amêndoas devidamente entregues.

O relatório fiscal apresenta contradição às fls. 74 ao afirmar que a empresa não apresentou os documentos comprobatórios dos pagamentos porém, em seguida, elenca nomes de fornecedores e valores decorrentes das operações. A auditoria confessa ter realizado diligência junto aos fornecedores porém não obteve resposta de alguns deles.

A auditoria utilizou os valores não circularizados como base de cálculo, ressaltando-se que parte desses fornecedores não atenderam quando diligenciados, enquanto outros não confirmaram as informações.

Enfim, os montantes de operações indicados pela impugnante possuem base documental, por movimentação bancária e fiscal, e para demonstrar a relação comercial foram enviadas comunicações eletrônicas aos indicados.

Assim, não há justificativa para considerar os não circularizados como informação verídica, a falta de atendimento da parte não pode penalizar a autuada que cooperou e apresentou documentação idônea.

Durante todo o curso da ação fiscal o empresário auxiliou a auditoria nos casos de ausência de participação dos diligenciados, entre outras questões. A fiscalização terminou após quase cinco anos findo o exercício auditado, tempo suficiente para as pessoas mudarem de contato, domicílio e não tenham memória dos fatos ocorridos em 2012.

A não apresentação de documentos para comparar com o informado pela empresa não invalida a documentação por esta apresentada, ao contrário: ela é útil ao processo eis que única documentação fidedigna em posse da auditoria.

A RFB possui rígidos controles que podem revelar a movimentação financeira e fiscal dos fornecedores, podendo a auditoria incluir os produtores rurais inadimplentes.

Mas a nulidade da infração ocorre pela ausência de fundamentação legal para o ato de arbitramento, eis que a fiscalização não inutilizou a escrituração contábil, tampouco utilizou o prejuízo fiscal do ano de 2012.

A escrituração da empresa não se demonstrou imprestável ou em desacordo com a legislação, sendo possível detectar toda a movimentação financeira e fiscal, não havendo motivação para o arbitramento. Frise-se que a autuação não elenca na fundamentação legal o art.530 do RIR/99, que define as hipóteses de arbitramento. Assim, é nula a infração por ausência de motivação e fundamentação legal.

XI. Desconsideração de notas fiscais de produção própria

Em relação à infração "3.2.3 Compra de Cacau da Própria Empresa (dela mesma)", a fiscalização informa que:

Ao longo da fiscalização não foram apresentadas explicações e documentos suficientes para explicar o registro de compras de cacau feitos da própria empresa Irmãos Sousa, já que as despesas com arrendamento de terras já foram registradas como despesas de arrendamento, não podendo ser novamente registradas como custos de produção de cacau, e as transferências entre matriz e filial são eliminadas na consolidação contábil.

Cabe esclarecer que o contrato de arrendamento previsto na Lei nº 4.504/64 é um contrato oneroso, tratado como contrato de locação de imóvel rural para exploração de atividade produtiva. Assim, fica por conta do arrendatário remunerar quem cede a posse da terra.

A empresa possui contratos de arrendamento para explorar atividade de cacau em amêndoas, contabilizando em 2012 despesas de arrendamento de R\$144.000,00, remuneração paga aos arrendantes, proprietários de imóveis rurais.

No curso da ação fiscal a empresa apresentou os contratos de arrendamento, disponibilizando no livro diário o reconhecimento dessas despesas, evitando qualquer alegação de não comprovação do pagamento dessas despesas.

As despesas de arrendamento não podem se confundem com o custo de produção agrícola, pois a obrigação contratual (pagamento) permanece em situações em que não é efetivada a produção, não sendo errado escriturá-la como uma despesa em vez de custo de mercadorias vendidas.

Não houve contabilização no CMV de valores já contabilizados como despesas de arrendamento.

No curso da ação fiscal a contribuinte discorreu sobre a escrituração de notas fiscais decorrentes de produção própria ("compra de cacau dela mesma"), porém a auditoria entendeu que a resposta da empresa quanto ao método de avaliação de mercadorias produzidas em fazendas arrendadas não se relacionava com a questão.

Todavia, discute-se a formação do custo da mercadoria vendida, e conforme exposto pela empresa (resposta ao TIF 017), esta utilizou o método de avaliação de estoque a valor de mercado (preço justo), em acordo com o art.297 do RIR/99 e Pronunciamento Técnico nº 29 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC.

Portanto, o método é permitido pela legislação, sendo ilegal desconsiderar o valor de R\$36.093.128,00. Auferir tal montante de lucro é considerar que a empresa tem espantoso resultado operacional, fato não evidenciado nos patrimônios da empresa nem dos sócios. Pelo exposto, inexistente a infração, requer-se a nulidade e o recálculo da base do IRPJ.

XII. Ausência de comprovação de despesas com veículos A infração 3.1.2 refere-se à ausência de comprovação documental de despesas com veículos.

Contudo, parte da documentação entregue à auditoria não foi aceita, sem que conste no auto justificativa para essa recusa. Por outro lado, a auditoria informa no relatório que a empresa não entregou toda a documentação no TIF 003. Mas foram 17 intimações ao longo do procedimento fiscal, tendo o auditor 14 oportunidades para reintimar eventual documento faltante.

Frise-se que o comércio de cacau exige muito dos veículos, exigindo constante manutenção dessas máquinas. A empresa não escriturou valores fora de sua realidade, sendo números compatíveis para uma empresa com veículos de transporte de cargas.

A nulidade dessa infração baseia-se na ausência de justificativa pois a fiscalização induz que não fora atendida no curso da ação fiscal e depois considera parcialmente os valores das despesas de veículos, comprovando o atendimento à requisição.

Ressalte-se que, ao considerar parcial o atendimento, o auditor tinha oportunidade para requisitar esclarecimentos complementares.

XIII. Ausência de comprovação de despesas com combustíveis

Na infração "3.1.2 Ausência de Comprovação de Despesas com Combustíveis" o auditor revela que a empresa não comprovou os valores e encaminhou um relatório emitido pelo posto fornecedor de combustível.

Todavia, a documentação apresentada poderia ser verificada nos postos de combustíveis indicados pela fiscalizada. De fato, a fiscalização, para não atritar com o direito de ampla defesa da contribuinte deve esgotar todas as possibilidades antes de glosar as despesas da empresa.

A fiscalização possui recursos para sanar eventuais obscuridades da documentação fornecida, porém esta identifica o fornecedor, valores, data e informações que podem ser confrontadas com o emissor do documento fiscal.

Novamente, a fiscalização poderia ter reintimado a contribuinte a apresentar a documentação não admitida, do contrário fere-se o princípio da ampla defesa e do contraditório. Frise-se que a contribuinte sempre esteve disposta a atender a auditoria, pelo que não há justificativa para glosa das despesas de combustíveis.

XIV. Equivocado lançamento de crédito tributário com base em lucro operacional surreal

O auditor calculou o débito de IRPJ no montante de R\$19.808.474,22, a partir de uma base de cálculo de R\$79.329.896,93.

Ocorre que a empresa faturou em 2012 R\$149.438.400,56, sendo aquele valor de lucro correspondente a 53,08% desse faturamento.

Outro ponto é que a empresa continuou operando com adiantamentos de remessas financeiras dos clientes, conforme contratos anexados, fato que levanta questionamento sobre a existência de um lucro de mais de 79 milhões.

Também pela distribuição de resultados aos sócios, haveria aumento de seus patrimônios e dos gastos pessoais, realizando investimentos em instituições financeiras.

Os mecanismos de fiscalização disponíveis ao auditor da RFB, além dos sistemas de controle financeiro, atestariam esse fluxo financeiro.

Portanto, a base de cálculo apurada pela fiscalização não se sustenta; o auditor poderia utilizar vários recursos, como perícia técnica a órgão público especializado na atividade econômica, por exemplo a Comissão Executiva do Plano da Lavoura Cacaueira - Ceplac, que realiza pesquisas no setor cacaueiro e pode atestar o nível de produção, valor de comercialização e lucro médio das empresas.

O equívoco na base de cálculo acarreta erro na cobrança do IRPJ, requerendo-se a nulidade da cobrança de R\$19.808.474,22.

Considerações finais

A contribuinte possui boa-fé e colaborou ao máximo com o Fisco. Assim, sempre que houver relevância, tanto a empresa como seu sócio, Sr. Avanildo Reis Pereira de Sousa, poderão adicionar novos documentos ao procedimento de fiscalização.

Pelo exposto, pede-se a nulidade do auto de infração, requerendo também as perícias e diligências que couberem às contestações a serem apresentadas quando posteriormente requisitado. Anexas 129 páginas de documentos.

A 10ª Turma da DRJ/SPO, julgou improcedente a impugnação apresentada proferindo as seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OBRIGAÇÃO. EXIGIBILIDADE NÃO COMPROVADA. PASSIVO FICTÍCIO.

Cabível a autuação por passivo fictício, uma vez que a empresa não apresentou documentação hábil e apta a comprovar a exigibilidade da obrigação registrada na contabilidade como dívida com a controladora.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. PERÍODOS PRETÉRITOS. INEXISTÊNCIA DE MARCO TEMPORAL.

A presunção de omissão de receita com base no passivo fictício é clara quanto a seu fato indiciário, qual seja, a "manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada". A Lei não estabelece um marco temporal; constatado o passivo fictício, presume-se a omissão de receita, independente do momento em que tal passivo foi quitado ou registrado sem existir.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL dele decorrente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2012

PAGAMENTOS SEM CAUSA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. CABIMENTO.

Ficam sujeitos à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

LANÇAMENTOS DE IRPJ E DE IRRF. FATOS DISTINTOS. INOCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Não se verifica a ocorrência de duplicidade de incidência tributária sobre os mesmos fatos, visto que o lançamento de IRPJ ocorreu em razão de apuração de omissão de receitas por presunção legal e por não comprovação de despesas/custos, enquanto que o lançamento de IRRF teve por fundamento a apuração de pagamentos sem identificação dos beneficiários e/ou sem comprovação da causa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia é reservada à elucidação de pontos duvidosos que exijam esclarecimentos especializados para o deslinde da questão. Por sua vez, a diligência é cabível quando os elementos constantes dos autos não são suficientes para a formação da convicção do julgador. Ausentes tais pressupostos, é de se indeferir tais pedidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válidos são os autos de infração.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O relatório fiscal e o Auto de Infração discriminam a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, oferecendo as condições necessárias para que o autuado conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, inexistindo qualquer cerceamento à defesa do autuado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAR. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

Não havendo pagamento parcial do tributo, o prazo para constituição do crédito tributário é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que poderia ter sido lançado o tributo.

IRRF. DECADÊNCIA.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houver pagamento, ainda que parcial, do tributo exigido de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Por outro lado, na ausência de pagamento, aplica-se o disposto no art.173, I, do Código Tributário Nacional, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de controle e planejamento das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do auto de infração eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Nesta mesma decisão foram considerados preclusos o direito dos responsáveis solidários de contestar a solidariedade passiva, bem como ao lançamento efetuado, por não terem apresentado impugnação:

Tendo em vista que os três responsáveis solidários não apresentaram contestação ao lançamento, precluiu o direito de fazê-la em momento posterior, eis que expirado o prazo legal para defesa previsto no art.56 do Decreto 7.574/11, a seguir transcrito:

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

(...)

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

A seu turno, a empresa não contestou a atribuição de responsabilidade solidária aos três sócios, também precluindo o direito de contestação em momento posterior, a teor do art. 58 do referido Decreto nº 7.574/2011, exposto a seguir:

Art. 58. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

Nesse sentido a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf:

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não controvertida a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Recorrente. (Acórdão nº 3803-006.918, de 18/03/2015)

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância. (Acórdão nº 3401-004.425, de 21/03/18)

A autuada foi cientificada da decisão em 04/07/2018 e apresentou recurso voluntário, fls 7.862/7.894 em 01/08/2018, alegando em síntese que:

- A decisão recorrida deverá ser considerada nula tendo em vista o indeferimento da prova pericial e a falta de exame de documentos essenciais.

- Utiliza para avaliação dos Custos das suas Mercadorias Vendidas - CMV o critério denominado custo médio e na escrituração utiliza o regime de competência, por consequência o período em que é emitida a nota fiscal independente da realização financeira.

- Sobre a compra de cacau não comprovada afirma que em diversos procedimentos fiscais foi informado ao Autuante sobre invisibilidade de alguns dados nos referidos documentos, de modo, procurou-se comprovar o efetivo pagamento com a entrega dos extratos bancários e em diversos procedimentos fiscais foi informado ao Autuante sobre invisibilidade de alguns dados nos referidos documentos, de modo, procurou-se comprovar o efetivo pagamento com a entrega dos extratos bancários.

- Sobre a compra de cacau cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados, afirma que houve equívoco no momento de lançamento tributário e glosou duplamente os recursos.

- Traz argumentos sobre a argumentação de que as despesas com arrendamento de terras que já estavam registradas como despesas de arrendamento não poderiam ser novamente registradas como custo de produção de cacau.

- Sobre o adiamento de clientes não comprovados afirma que o pagamento decorrente das vendas não é vinculado temporalmente com a entrega do produto propriamente dita.

- Pede nulidade dos lançamentos de CSLL por não estar no escopo do TDPF nº 05.1.02.00.2014-00698-0.

- Não é possível a equiparação do IRPJ para o lançamento da CSLL.

- Contesta a glosa de despesas operacionais financeiras

Por fim requer preliminarmente a nulidade do julgamento ou a nulidade do auto de infração, ultrapassada as preliminares sejam considerados insubsistentes os seguintes tópicos:

- IRRF.

- A infração a título de omissão de receitas.

- As infrações lançadas a título de Despesas não Comprovadas, sob as rubricas de "Valores Lançados como Despesa Financeira Operacional, de "Valores Lançados como Despesas de Veículos" e de "Valores Lançados como Despesas de Combustível".

- A infração lançada a título de Custos não Comprovados, sob as rubricas "Compras de a lançamentos cujos Beneficiários dos Pagamentos não foram Identificados", "Compras de Cacau não Comprovadas" e "Compras de Cacau da Própria Empresa não Comprovadas".

Voto

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Da tempestividade e da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e, por preencher todos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Da preliminar de nulidade

A recorrente pugnou pela nulidade da decisão de piso em razão de cerceamento do direito de defesa consubstanciada no indeferimento do pedido de realização de perícia, abaixo trecho do recurso voluntário em que a recorrente traz a presente alegação:

Neste giro, tendo a Autuada trazido a colação, documentação eficaz de começo de prova, demonstrando pagamentos a esses fornecedores, a forma mais lúcida e eficaz de se debruçar sobre o assunto, seria a instauração de perícia que teria o condão de verificar a consistência de todos os depósitos referentes aos pagamentos em tela.

Negando a produção dessa prova, inclusive sem a necessária fundamentação que o ato requer, a decisão ora guerreada cerceou flagrantemente direito de defesa da Recorrente.

As diligências e perícias servem para dirimir dúvidas do julgador administrativo acerca de matéria de fato. Neste contexto, aquelas que forem consideradas desnecessárias para o deslinde da questão posta para análise devem ser indeferidas. Essa é a inteligência do artigo 18, caput, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28.

No caso, a autoridade julgadora de piso apreciou o pedido de diligência e considerou-o, de forma fundamentada, não formulado. É o que se depreende da seguinte passagem do voto condutor da decisão:

Do pedido de perícia e diligências

O processo administrativo fiscal federal é regido pelas regras específicas constantes do Decreto 70.235/72, cujos art.15 e 16, a seguir reproduzidos, regulam a impugnação ao lançamento:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4.º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

(Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

(Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 6.º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

No caso presente, a defesa não cumpriu as disposições do inciso IV do art.16 do referido Decreto, pois não formulou os respectivos quesitos, nem indicou o nome, endereço e qualificação profissional do perito indicado, apenas requerendo genericamente a realização de perícia. Logo, deve ser considerado não formulado o pedido de perícia. Ademais, tanto a perícia como eventual diligência são prescindíveis para o deslinde da lide, porque os documentos acostados aos autos são suficientes para a análise do caso.

Como visto o pedido de diligência foi considerado não formulado no julgamento de primeira instância por ausência do preenchimento dos requisitos legais, além de ter sido considerado prescindível para o deslinde da lide.

De fato a recorrente não apresentou em seu pedido inicial de diligência os respectivos quesitos, nem indicou o nome, endereço e qualificação profissional do perito indicado.

Sendo assim, correta a decisão da DRJ/SPO que considerou não formulado o pedido de diligência.

Insiste, ainda a recorrente, que os presentes autos retornem a instância julgadora *a quo* para que seja realizada diligência.

Ora, seu pedido de diligência seria no sentido de esclarecer as omissões de receitas lançadas por presunção legal uma vez que foi identificada pela fiscalização a existência de passivo fictício nos termos do art. 281, Inciso III, do RIR/99:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Sendo o lançamento decorrente de omissão de receitas por presunção legal o ônus da prova deixa de ser da autoridade tributária e passa ser do contribuinte. Neste sentido, o contribuinte é quem deveria trazer aos autos todos os documentos que entender como necessários para refutar os fundamentos da autuação. Fazendo a relação entre as provas apresentadas e o lançamento do crédito tributário.

Desta forma, entendo que a perícia solicitada é desnecessária para o deslinde do presente processo. Portanto, não vislumbro qualquer vício na decisão de primeira instância que pudesse configurar cerceamento do direito de defesa.

Mérito

Custos não comprovados

Neste tópico a autoridade fiscal dividiu nos seguintes três itens com os respectivos valores glosados:

Compra de Cacau cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados	R\$ 351.635,90
Compra de Cacau não comprovadas	R\$ 15.684.319,39
Compra de Cacau da própria empresa (dela mesma)	R\$ 36.093.128,00

Com relação à compra de cacau em que os beneficiários não foram identificados afirma a recorrente que houve glosas em duplicidade, sem, no entanto, identificar quais foram.

Compreendida a peculiar existência dessa figura que é o agente intermediário, a auditoria requisitou da contribuinte individualização por produtor, por intermediário por depósito, contudo, equivocou-se no momento de lançamento tributário e glosou duplamente os recursos.

Neste sentido, restou evidente que a recorrente não identificou, nem trouxe novos elementos de prova que poderiam dar indícios de onde estariam as duplicidades apontadas. Tampouco, embora tenha contestado este ponto, não apontou este fato em sua impugnação.

Sendo assim deve ser mantida a glosa referente aos custos não comprovados referente a compra de cacau, cujos beneficiários dos pagamentos não foram identificados.

Sobre a glosa das compras de cacau não comprovadas a autuação se deu em virtude de a autuada não ter apresentado, mesmo intimada, os documentos comprobatórios das operações relacionadas na intimações enviada:

A empresa foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios dos pagamentos das compras de cacau realizadas junto aos fornecedores abaixo relacionados, mas não o fez.

Por sua vez, a recorrente afirma que:

- A identificação dos pagamentos não foi possível diretamente nos comprovantes de depósitos fornecidos pelo contribuinte, de certo, em diversos procedimentos fiscais foi

informado ao Autuante sobre invisibilidade de alguns dados nos referidos documentos, de modo, procurou-se comprovar o efetivo pagamento com a entrega dos extratos bancários.

- O movimento financeiro evidente nos extratos bancários, adequa-se as notas fiscais emitidas.

Mais uma vez a recorrente limita-se a trazer afirmações sem a devida demonstração do que foi dito em documentos comprobatórios, nem a identificação da suposta ilegitimidade dos documentos que foram solicitados. E da mesma forma não trouxe essas alegações em sua impugnação, embora também tenha contestado este ponto.

É evidente que os extratos bancários apresentados comprovam apenas a movimentação financeira realizada pela recorrente. No entanto, não demonstra a relação entre os pagamentos realizados e as notas fiscais emitidas, conforme afirma em seu recurso voluntário.

O que se tem, de fato, é que a fiscalização, identificou diversas compras de cacau não confirmadas pelos fornecedores diligenciados. Em nenhum momento o contribuinte trouxe elementos que pudesse relacionar algum elemento de prova que afirma possuir com os valores glosados a título de compras de cacau não comprovadas.

Portanto, não assiste razão ao contribuinte também neste ponto.

Como último item dos custos não comprovados temos a compra de cacau da própria empresa. Neste caso a autoridade fiscal identificou vários lançamentos relativos a este item. Verificou, ainda, que estes mesmos valores já teriam sido lançados como despesas de arrendamento, não sendo possível novamente esse registro em uma conta de custos de produção:

Ao longo da fiscalização não foram apresentadas explicações e documentos suficientes para explicar o registro de compras de cacau feitos da própria empresa Irmãos Sousa, já que as despesas com arrendamento de terras já foram registradas como despesas de arrendamento, não podendo ser novamente registradas como custos de produção de cacau, e as transferências entre matriz e filial são eliminadas na consolidação contábil.

Desta forma, não houve a comprovação dos gastos efetivos incorridos na produção do cacau fornecido por ela mesma, e nem teria como, devendo ser glosados os custos com compras de cacau da própria empresa Irmãos Sousa que em 2012 foram, de R\$ 34.930,128,00, R\$ 189.000,00, R\$ 540.000,00, R\$ 90.000,00, R\$ 59.000,00, R\$ 105.000,00, R\$ 90.000,00 e R\$ 90.000,00, totalizando glosa de compras de R\$ 36.093.128,00.

Neste ponto a recorrente traz os mesmos argumentos que em sua impugnação:

- Tece explicações sobre o contrato de arrendamento de terras.

- Traz esclarecimentos que despesas de arrendamento não devem ser confundidas com custo de produção.

- Ressalta, ainda, que utilizou o método de avaliação de estoque a valor de mercado (preço justo), conforme o art.297 do RIR/99 e Pronunciamento Técnico nº 29 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Abaixo reproduzo o que foi decidido em primeira instância ao apreciar esta matéria:

Sendo assim, não se trata de analisar eventual método de avaliar estoques (item do ativo), mas sim, de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os valores deduzidos como custo (item de demonstração de resultado).

Ainda que a defendente alegue não ter incluído no valor deduzido como compras de cacau dela própria as despesas de arrendamento de terra, tal afirmação não pode ser checada, eis que a empresa não apresenta a comprovação do valor deduzido como compras de cacau.

Registre-se que as notas fiscais de transferência entre filial e matriz e as listagens de ordens de fornecimento apresentadas no curso da ação fiscal (fls.2974-3000) não comprovam o valor lançado como custo de compra de cacau da própria empresa. Também durante a ação fiscal, em resposta à fiscalização, a empresa respondeu, a respeito dos valores em tela, que (fls. 4554):

Custo com produção de fazendas arrendadas ou comodatas, não pode registrar depreciações, amortizações, custo com plantios anteriores, cultivo de longo período (em até 100 anos).

Limpeza, poda, colheita, aplicação com inseticida e adubos, mão de obra por empreitada e deste arrendamento.

Entretanto, a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos aptos a comprovar tal resposta.

Sendo assim, não comprovados os valores lançados como custo de compras de cacau da própria empresa, mantém-se os valores lançados.

Como visto, da mesma maneira das demais argumentações, a recorrente traz alegações desacompanhadas das respectivas provas, assim não merece qualquer reparo a decisão recorrida sobre este ponto aqui tratado.

Passivo fictício – Adiantamento a clientes

Nesta matéria a recorrente também traz os mesmos argumentos trazidos na impugnação:

- A saída de produtos para os clientes possui nota fiscal eletrônica.
- O pagamento do produto não é vinculado com a entrega, trabalhando-se com contratos, cujo valor varia em função de flutuações no preço e no câmbio.
- Os fornecedores operam com a indústria por meio de adiantamentos, sendo o saldo da conta "adiantamento de clientes" amortizado pela nota fiscal de entrega do produto.
- A fiscalização não teria se atido ao exercício objeto do TDPF, considerando apenas o saldo contábil em 31/12/12, porém a conta "adiantamento de clientes" possui saldos acumulados de exercícios anteriores, desde 29/06/99. Assim, deveria ser deduzido do saldo de 31/12/12 o saldo da conta em 31/12/11 (R\$21.268.733,20), resultando a diferença em R\$1.031.843,75.

- O saldo zero em contratos da cliente Joanes não procede pois os relatórios (anexos 13 a 129) indicam o ano de referência da safra, e o cumprimento do contrato não se encerra no fim do exercício, sendo anormal existir posição zerada.

- Quando um contrato não é cancelado ele possui o status de executado (cumprido), o que não se relaciona com o fim do exercício da safra referência visto que ocorreram atividades financeiras e físicas ao longo do exercício 2013, mas referentes à safra 2012.

- O saldo da conta Adiantamento de Clientes não deve ser considerado lucro, devendo ser excluída do valor da base de cálculo do IRPJ cobrado, sob risco de dupla tributação desse imposto: sobre o saldo da conta Adiantamento de Clientes e sobre eventual lucro decorrente das receitas apuradas conforme as notas fiscais de venda, o que é vedado pela legislação atual.

Assim decidiu a DRJ/SPO sobre esta matéria:

Em relação às alegações da impugnante, cabe destacar que a omissão de receitas presumida por passivo fictício é prevista no art.281, III, do RIR/99, a seguir:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Assim, uma vez constatada a manutenção de obrigações no passivo, das quais a contribuinte não fez prova de exigibilidade, presume-se tais obrigações como omissão de receitas.

No caso, a empresa alega operar com seus clientes por meio de adiantamentos, assim, cabe a ela comprovar que tais obrigações continuaram exigíveis no momento da verificação feita pela fiscalização. Entretanto, apesar de regularmente intimada a apresentar a composição, por cliente, do saldo de R\$22.300.576,95 da conta "Adiantamento de clientes", a fiscalizada respondeu apenas que:

A fragilidade burocrática do contribuinte dificulta a abertura analítica das contas contábeis, as mesmas são lançadas pelas notas fiscais e pelos extratos bancários, usando sempre uma mesma conta, exceto folha de pagamento que é gerada na contabilidade.

Diante do exposto foi apresentado o razão analítico da conta denominada "adiantamento de clientes" com o saldo em 31/12/2012 era de R\$22.300.576,95.

Não sendo possível apresentada a composição deste saldo por cliente. (sic)

O contribuinte irá detalhar os adiantamentos dos clientes, principalmente JOANES, que adiantou parte do dinheiro mediante contrato fixado para entrega futura.

Na mesma intimação, a empresa foi instada a apresentar planilha para cada cliente contendo o saldo por cliente e respectiva documentação bancária comprovando o efetivo recebimento de cada cliente, listando os depósitos feitos por cada cliente e justificando, em cada caso, a não emissão de nota fiscal de venda, a respectiva baixa do saldo de adiantamento e o registro como venda desse montante.

Em resposta, a empresa repetiu a mesma resposta anterior:

A fragilidade burocrática do contribuinte dificulta a abertura analítica das contas contábeis, as mesmas são lançadas pelas notas fiscais e pelos extratos bancários, usando sempre uma mesma conta, exceto folha de pagamento que é gerada na contabilidade.

Diante do exposto foi apresentado o razão analítico da conta denominada "adiantamento de clientes" com o saldo em 31/12/2012 era de R\$22.300.576,95.

Não sendo possível apresentada a composição deste saldo por cliente. (sic)

O contribuinte irá detalhar os adiantamentos dos clientes, principalmente JOANES, que adiantou parte do dinheiro mediante contrato fixado para entrega futura.

Em razão da ausência de informações por parte da empresa, a fiscalização intimou os clientes da contribuinte a informar o saldo em 31/12/12 dos adiantamentos feitos à fiscalizada. Em resposta, apenas um cliente informou possuir R\$2.649.651,67 de adiantamentos com a fiscalizada, enquanto os demais declararam não haver saldo nenhum de adiantamentos em 31/12/12, ou seja, as matérias primas já haviam sido entregues pela fiscalizada no período (fls.4683-4728). Diante disso, a fiscalização excluiu o valor de R\$2.649.651,67 da base de cálculo apurada.

Na impugnação a defesa discorre sobre a temporalidade da safra, alegando que o saldo zerado (dos adiantamentos) não ocorreria ao final do exercício (31/12) para todos os contratos. Todavia, não apresenta documentos hábeis e aptos a comprovar a exigibilidade dos valores encontrados em seu passivo, sequer discriminando, por cliente, qual valor cada um adiantou

Relembre-se que o saldo de adiantamento de R\$2.649.651,67 para um dos clientes e os saldos zerados para os demais clientes não são informação da fiscalização, mas sim, declarações dos próprios clientes da impugnante, as quais constam do TVF. Apesar de a empresa fiscalizada ter sido regularmente notificada do TVF, não consta dos autos nenhuma indicação de que a impugnante tenha solicitado que os clientes retificassem aquelas declarações.

A impugnante alega que a fiscalização deveria se ater ao exercício objeto do TDPF, deduzindo o saldo da conta de adiantamentos em 31/12/11 da base apurada.

Sobre a autuação por receitas omitidas com base em passivo fictício, há acórdãos do Carf no sentido de que é cabível apenas em relação ao período em que houve o lançamento contábil, isto é, ao momento em que foi registrado um passivo sem ser exigível.

Nesse sentido os acórdãos 9101-002.340 e 1402-002.197.

Há também, todavia, recentes decisões em sentido contrário:

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. PERÍODOS PRETÉRITOS.

A presunção de omissão de receita com base no passivo fictício é clara quanto ao seu fato indiciário, qual seja, a "manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada". Não há nada na norma que permita

inferir que a presunção remeta a omissão de receita para períodos de apuração pretéritos ao da constatação do passivo fictício. (Acórdão 1201-001.976, de 21/02/18)

PASSIVO FICTÍCIO.

O passivo fictício é infração continuada. Não cabe afastar a autuação em razão da possibilidade de a obrigação não comprovada já ter sido fictícia em exercício anterior ao período fiscalizado. Todavia, um mesmo passivo fictício não legitima diversas autuações por persistir na escrita por mais de um período de apuração, pois seria tributar diversas vezes uma única omissão de receita. (Acórdão 1201-001.801, de 22/06/17)

DECADÊNCIA. PASSIVO FICTÍCIO. BASE DE CÁLCULO. SALDO DA CONTA. OBRIGAÇÕES PROVENIENTES DE PERÍODOS JÁ DECAÍDOS. INOCORRÊNCIA.

A presunção legal de omissão de receita caracterizada por passivo fictício tanto no caso de obrigação cuja existência não foi comprovada, como no de irregular manutenção no passivo decorre da lógica contábil de que tais procedimentos têm por objetivo impedir o surgimento de saldo credor de caixa. Portanto, o dever de comprovar a obrigação mantida no passivo em período não decaído permanece, mesmo tendo ela sido registrada em período já decaído, sob pena de não se poder aplicar a presunção legal ao passivo de longo prazo.

Preliminar indeferida. (Acórdão 1401-001.777, de 26/01/17)

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. PERÍODOS PRETÉRITOS.

A presunção de omissão de receita com base no passivo fictício é clara quanto ao seu fato indiciário, qual seja, a "manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada". Não há nada na norma que permita inferir que a presunção remeta a omissão de receita para períodos de apuração pretéritos ao da constatação do passivo fictício. (Acórdão 1401-001.604, de 03/05/16)

PASSIVO FICTÍCIO.

Passivo fictício consiste em presunção legal, que somente pode ser desconstituída pelo sujeito passivo mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Também se trata de infração continuada, razão pela qual não pode ser afastada em razão da possibilidade de a obrigação não comprovada já ter sido fictícia em exercício anterior ao período fiscalizado. Todavia, um mesmo passivo fictício não legitima diversas autuações por persistir na escrita por mais de um período de apuração, pois seria tributar diversas vezes uma única omissão de receita. (Acórdão 1103-000.904, de 06/08/13)

Assim, constatado um passivo cuja exigibilidade não seja comprovada pela fiscalizada, fica caracterizada a omissão de receitas.

Essa presunção é constatada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, conforme o texto do referido art. 281, III, do RIR/99. A norma não permite inferir que a presunção remeta a omissão de receitas no momento de contabilização do passivo não comprovado. Nesse sentido, extrai-se trecho do voto do relator do voto condutor do acórdão nº 1102-001.075, Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, a seguir:

Tanto nas situações em que a recorrente denomina de passivo "fictício" (manutenção no passivo de obrigações já pagas) quanto nas de passivo

“insubsistente” (manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada), a lei não fixou propriamente o momento em que o passivo em questão torna-se “fictício” ou “insubsistente”, referindo-se apenas à “manutenção” no passivo de obrigações naquelas condições. Trata-se, no caso, de uma presunção de omissão de receitas. Por óbvio o momento em que a verdadeira omissão de receitas ocorreu é desconhecido, funcionando a “manutenção” no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas apenas como um “marcador” que aponta para a ocorrência de uma omissão de receitas em período anterior. De fato, nas presunções legais de omissão de receitas, a verdadeira receita auferida (e omitida) sempre se dá em momento anterior àquele que é tomado em consideração para se efetuar o lançamento.

Tome-se o exemplo de um pagamento não escriturado. Ao identificar a data em que ocorreu tal pagamento, toma-se esta data como a da ocorrência do fato gerador, por presunção. Contudo, cediço que pagamento nada tem a ver com receita, senão antes com despesa ou custo. O pressuposto da presunção é de que aquele pagamento foi efetuado com recursos mantidos à margem da escrituração. De onde provieram tais recursos? Certamente de vendas, ou de outras receitas, auferidas em período pretérito, contudo também não contabilizadas. Importante registrar que este período pretérito em que se deu a efetiva omissão de receita pode se encontrar em momento tão distante no tempo que até abrangido pela decadência se encontraria o respectivo período de apuração, contudo, a presunção legal em comento desloca o momento da ocorrência da omissão de receita para o momento da verificação da existência do pagamento não escriturado.

Da mesma forma se dá com o saldo credor de caixa. O saldo da conta caixa somente torna-se credor justamente quando os pagamentos superam os recebimentos. Mais uma vez, o momento da ocorrência do saldo credor, por óbvio, nada tem a ver, portanto, com o momento da efetiva omissão de receita, que lhe é anterior. Assim também com o passivo “fictício” ou “insubsistente”.

Ainda que se tomasse, como sugere a recorrente, e ao arripio da lei, a data do registro contábil do passivo como a referência temporal para a aplicação da presunção, isto não significa que seria naquele momento que teria ocorrido a efetiva omissão de receitas. Isto porque é cediço que a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou não comprovadas, no mais das vezes, tem por objetivo justamente impedir o surgimento de saldo credor de caixa. E assim, mais uma vez estamos tratando de omissões de receita pretéritas. Neste sentido, portanto, enquanto “mantiver” o contribuinte um registro contábil de um passivo já pago ou não comprovado, está ele sujeito à autuação ante a constatação, pela fiscalização, desta situação, a qual, conforme acima referido, funciona como um “marcador” da existência de omissões de receita pretéritas, ocorridas em período(s) impreciso(s).

Cabe também lembrar que a contabilidade faz prova a favor da contribuinte apenas se apoiada por documentação hábil e idônea (art.923 do RIR/99).

Entretanto, a contribuinte não comprovou a veracidade do saldo de adiantamentos de clientes em 31/12/11.

Do exposto, uma vez não comprovada a exigibilidade das obrigações verificadas em seu passivo, constata-se omissão de receitas por presunção legal do art.281, III, do RIR/99 (art.40 da Lei nº 9.430/96).

Saliente-se que o IRPJ lançado sobre receitas omitidas não se confunde com o IRPJ sobre outras receitas, justamente porque estas, ao contrário das primeiras, não foram omitidas, sendo impropriedade a afirmação de que haveria risco de dupla tributação.

Adotando como razões de decidir o trecho do voto da DRJ/SPO, acima colacionado, não assiste razão ao contribuinte também neste ponto. Vale destacar que novamente a recorrente apresenta suas alegações, tanto no período em que estava sob procedimento ou na interposição de seus recursos (impugnação e recurso voluntário) sem apresentar qualquer elemento de prova que relacionasse sua conduta com suas explicações.

Acrescenta-se, ainda, sobre a alegação de que seja abatido o valor da conta “Adiantamento a Clientes” de anos anteriores para lançamento do crédito tributário, este Colegiado já pacificou por meio da Súmula CARF nº 144 que: *a presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.*

Das despesas operacionais financeiras

Neste ponto a recorrente procura justificar as despesas operacionais financeiras glosadas como sendo relativas à operação referentes à *provisão de obrigação com produtores rurais que em confiança deixaram seu cacau a ordem e não aplicação do art. 772 do RIR/99 que trata do reconhecimento de perda em operação em hedge.*

A própria recorrente reconhece que as despesas glosadas tratam-se de provisões. Estas não são passíveis de dedução do lucro real, se não forem expressamente previstas no próprio decreto, conforme atesta o art 335 do RIR/99, vigente a época dos fatos:

Art. 335. Na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste Decreto (Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de outubro de 1979, art. 3º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso I).

Assim, não assiste razão ao contribuinte neste ponto, uma vez que não apontou com qual fundamento legal se baseou no lançamento como despesas das citadas “provisões”.

IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados

Dentro de suas argumentações a recorrente não traz qualquer alegação a respeito desta infração, no entanto, dentre seus pedidos pugna por sua insubsistência afirmando que o fato gerador de pagamento *a beneficiários não identificado é diário, assim como, a explicitação da causa ou negócio que deu origem ao ônus também é diário, segundo a inteligência do art. 674 do RIR/99. E não tendo a Fiscalização como lhe competia fazer, identificado na escrita contábil/fiscal da Recorrente ou por outros meios a exata data em que se deram os pagamentos e não simplesmente ditar como ocorridas em 31/12/2012, devendo, pois, a autuação neste particular ser cancelada.*

Com relação ao fato gerador do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ocorrer no momento do pagamento efetuado, possui razão a recorrente. É o que se depreende da leitura do art 674 do RIR/99, § 2º:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

(...)

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

(...)

No entanto, não procede a afirmação que a fiscalização tenha considerado como ocorrido somente em 31/12/2012. Abaixo é colacionado extrato do auto de infração em que é demonstrado as datas dos fatos geradores da infração.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - APURAÇÃO REFLEXA
INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA

Despesas DE COMBUSTÍVEL não comprovadas apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2012	7.684,94	75,00
29/02/2012	10.307,48	75,00
29/02/2012	9.273,01	75,00
31/03/2012	6.408,25	75,00
30/04/2012	1.039,39	75,00
30/04/2012	11.824,59	75,00
31/05/2012	17.188,54	75,00
30/06/2012	560,00	75,00
30/06/2012	21.422,71	75,00
31/07/2012	18.342,50	75,00
31/12/2012	13.471.688,26	75,00

Como se pode observar no quadro acima destacado, a fiscalização não considerou apenas 31/12/2012 como fato gerador da infração lançada, caberia, portanto, à recorrente demonstrar que os pagamentos em que a fiscalização considerou feitos a beneficiários não identificados não ocorreram nas datas demonstradas no auto de infração.

Da Inobservância do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal- TDPF e do lançamento de CSLL

Argumenta a recorrente neste ponto que não seria possível o lançamento do crédito tributário referente à CSLL por parte da fiscalização uma vez que não havia sua previsão no TDPF que deu início ao procedimento fiscal em comento em virtude do estabelecido pelos arts 2º, Inciso I e art 5º, § 1º, da Portaria RFB Nº 6478/2017:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB e ao controle aduaneiro do comércio exterior serão instaurados e executados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na forma prevista no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observado o disposto nos seguintes documentos de gestão administrativa:

I -Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F). para instauração de procedimento de fiscalização;

(...)

Art. 5º O TDPF conterá:

§ 1º No caso de procedimento de fiscalização, além dos elementos relacionados no caput, o TDPF-F ou TDPF-E conterá a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração do fato punível, e, facultativamente, o relatório de verificação da correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores ocorridos nos últimos 5 (cinco) anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

Acontece, porém que o art 8º, do mesmo ato normativo, prevê o lançamento de tributo quando o procedimento de fiscalização identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova:

Art. 8º Quando procedimento de fiscalização relativo a tributo objeto do TDPF-F identificar infração relativa a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, esses tributos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

Com relação à CSLL, ela possui as mesmas normas de apuração que o IRPJ, nos termos do art. 57 da Lei 8.981/95.

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

No caso em questão temos que foram detectadas pela fiscalização infrações que alteraram a apuração da base de cálculo do IRPJ por parte do contribuinte. Foram acrescentadas à base de cálculo valores relacionados à omissão de receita e de glosa de custos e despesas de produção. Portanto, estes valores também devem ser acrescidos na apuração da base de cálculo da CSLL, independentemente de este tributo constar especificamente no TDPF que autorizou a fiscalização realizada.

Desta maneira, correto o lançamento reflexo da CSLL, nos termos do art 57 da Lei 8.981/95 com autorização dada pelo 8º da Portaria RFB Nº 6.478/2017, mesmo não constando especificamente este tributo no TDPF.

Dispositivo

Sendo assim e por todo o exposto voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, não dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda

Fl. 39 do Acórdão n.º 1402-006.931 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724626/2017-27