



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

Processo n° 10630.720148/2010-81
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-001.319 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2013
Matéria IRPJ
Recorrentes VALADARES DIESEL LTDA
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONDUTA DOLOSA.

Presentes a conduta dolosa, fraudulenta ou de simulação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário desloca-se da regra do parágrafo 4º do artigo 150 para a do inciso I do artigo 173, ambos do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA.. RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA.. SOLIDARIEDADE.

A existência da responsabilidade pessoal das pessoas referidas no art. 135 do CTN não afasta a sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. OMISSÃO DE RECEITA. CABIMENTO.

Cabe à fiscalização a prova do fato indiciário, que, uma vez comprovado, leva à presunção de omissão de receita (fato presumido), a qual permanece incólume quando o sujeito passivo não logra afastá-la.

PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. OMISSÃO DE RECEITA. DESCABIMENTO.

Não cabe a presunção de omissão de receita nos casos em que a fiscalização não comprovada o fato indiciário.

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

São indedutíveis da apuração do lucro real e do lucro líquido as despesas que, apesar de contabilizadas, não tenham comprovada a efetividade da correspondente operação.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS.

Cabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando o aprofundamento da investigação fiscal demonstra o intuito de fraude, com a simulação de negócios jurídicos, tanto para omitir receitas como para deduzir despesas indevidamente.

DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, referentes a outros tributos, quanto à mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento aos recursos apresentados pelos coobrigados e proviam parcialmente o recurso voluntário apresentado pela pessoa jurídica para excluir a qualificação da multa em relação à irregularidade decorrente da glosa de despesas com amortização de ágio; tudo nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Valadares Diesel Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da DRJ Juíz de Fora/MG, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados os autos de infração de fls. 02/29, que lhe exigem um crédito tributário assim discriminado, com juros de mora calculados até 09/08/2010:

Auto de Infração	Valor (R\$)
IRPJ	22.576.325,14
PIS/Pasep	575.464,34
CSLL	8.078.864,55
Cofins	2.655.989,58
TOTAL	33.886.643,61

Na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*” constante do Auto de Infração de IRPJ, o fiscal autuante relatou o seguinte:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 – OMISSÃO DE RECEITAS PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de Receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já pagas e/ou improvada, conforme descrição da infração feita no item 44 do Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante dos presentes Autos de Infração.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Art. 40 da Lei nº 9.430/96;

Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso III, e 288 do RIR/99.

002 – OMISSÃO DE RECEITAS PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE

Omissão de Receita caracterizada pela não contabilização de pagamentos de despesas operacionais, conforme descrição da

infração feita no item 44 do Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante dos presentes Autos de Infração.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 281, inciso II, e 288, do RIR/99.

**003 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS
GLOSA DE DESPESAS**

Valor apurado conforme descrição da infração feita no item 44 do Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante dos presentes Autos de Infração.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99.

**004 – GLOSA DE PREJUÍZO
SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES**

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a(s) reversão(ões) do prejuízo(s) após o lançamento da(s) infração(ões) constatada(s) no(s) período(s)-base de 2004, 2005 e 2006, através deste Auto de Infração. O valor glosado, discriminado na planilha “Glosas a Lançar no Período Fiscalizado” (Doc. 124), foi apurado tendo como base os extratos do SAPLI (Sistema de Apuração do Prejuízo Fiscal, Base de Cálculo Negativa da CSLL e Lucro Inflacionário) de 2004, 2005 e 2006, e as planilhas “Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais” dos anos de 2004, 2005 e 2006.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

Os lançamentos da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins decorreram do lançamento do IRPJ. O Relatório de Auditoria Fiscal encontra-se às fls. 31/132. No item 44, citado nos autos de infração, as autoridades lançadoras assim relataram as infrações 01 a 03:

DAS INFRAÇÕES COMETIDAS PELA FISCALIZADA

44. Das irregularidades tributárias apuradas:

a) A LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA foi intimada a apresentar os livros Diário e Razão dos anos de 2004, 2005 e 2006 (Doc.115). Da análise dos lançamentos de suprimentos de caixa feitos na forma de empréstimos da LESSA para a VALADARES DIESEL LTDA, obedecendo à dinâmica exposta no item 27, resultou a apuração da seguinte infração:

- *OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO EXIGÍVEL — ART. 281, III, DO DECRETO 3000/99: OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE SUPRIMENTOS DE CAIXA NA FORMA DE EMPRÉSTIMOS FEITOS PELA LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES ATRAVÉS DE CHEQUES DE TERCEIROS, SEM O RESPECTIVO LANÇAMENTO CONTÁBIL DA SAÍDA DE CAIXA NA SUPRIDORA. OS SUPRIMENTOS ESTÃO DETALHADOS NA PLANILHA ABAIXO. OS DOCUMENTOS QUE RESPALDARAM A OBSERVÂNCIA DA INFRAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO SÃO: LIVRO RAZÃO DE 2005 DA LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA (CONTA CAIXA/ANEXO III) E RECIBOS E DOCUMENTOS ENTREGUES PELA FISCALIZADA PARA JUSTIFICAR OS SUPRIMENTOS (DOC.116). O MONTANTE APURADO TOTALIZOU R\$ 5.685.421,34 (CINCO MILHÕES SEISCENTOS E OITENTA E CINCO REAIS E OITENTA E CINCO MIL, QUATROCENTOS E VINTE E UM REIS E TRINTA E QUATRO CENTAVOS) EM 2005;*

[...]

b) A VALADARES DIESEL LTDA não logrou justificar a exigibilidade das obrigações lançadas como empréstimo da INVERSORA HEINZ S/A na conta do passivo 2201010216, INVERSORA HEINZ S/A”, com base nos seguintes motivos:

[...]

- *OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO EXIGÍVEL — ART. 281, III, DO DECRETO 3000/99: OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA EMPRÉSTIMOS CONTRAÍDOS PELA FISCALIZADA CUJA EXIGIBILIDADE NÃO RESTOU COMPROVADA. FOI CONFIGURADA MATÉRIA TRIBUTÁVEL OS VALORES DOS SALDOS DA CONTA DO PASSIVO 2201010216 — INVERSORA HEINZ S/A - EM 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO, EXCLUÍDOS DO SALDO INICIAL DO ANO ANTERIOR, COMPUTANDO-SE AS VARIAÇÕES CAMBIAIS INCORRIDAS NO PERÍODO: R\$ 15.227.350,00 EM 2004, R\$ 3.498.250,00 EM 2005 E R\$ 5.861.400,00 EM 2006.*

c) A VALADARES DIESEL LTDA foi intimada a comprovar que foi proprietária de títulos do tesouro americano que foram adquiridos da INVERSORA HEINZ S/A, em transação intermediada pelo TRIGON BANK, com sede em Viena na

Áustria, em 30/10/2000. O valor da transação foi de R\$ 14.468.480,00. Posteriormente, em 03/11/2000, a fiscalizada teria se utilizado desses recursos para integralizar capital na empresa VDL AGROFLORESTAL LTDA. Ato contínuo à integralização, a empresa investida foi incorporada parcialmente pela fiscalizada em 31/12/2000 e o saldo do ágio que a fiscalizada havia pagado na aquisição da participação societária foi transferido para o ativo diferido, passando a ser amortizado como despesa a partir de 2001, à razão de R\$ 2.185.963,92 ao ano, nos termos do art.386, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda. O registro dos valores foi feito pela fiscalizada na conta de despesas operacionais nº 4501039940, denominada DESPESAS DIFERIDAS. Ocorre que, segundo discorrido no item 39 deste relatório, a operação não foi efetivamente comprovada, tendo essa fiscalização concluído, inclusive, pela inidoneidade do documento apresentado com esse intuito. Dessa forma, a fiscalizada incorreu na seguinte infração:

- *GLOSA DE DESPESAS - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS — ARTS. 249, I, 251 E PARÁGRAFO ÚNICO, 299 E 300 DO RIR/99 - A FISCALIZADA NÃO COMPROVOU A OPERAÇÃO DE COMPRA DE TÍTULOS DO TESOUREO AMERICANO QUE FORAM USADOS PARA INVESTIMENTO EM OUTRA EMPRESA, CONTABILIZADOS COMO ÁGIO NA INVESTIDORA, E QUE FORAM, POSTERIORMENTE, TRANSFERIDOS PARA CONTA DO ATIVO PERMANENTE E AMORTIZADOS DURANTE OS ANOS DE 2004 E 2005 POR CONTA DE INCORPORAÇÃO PARCIAL DA INVESTIDA PELA INVESTIDORA. VALOR DA GLOSA: R\$ 2.185.963,92 EM 2004 E 2005 (Doc.117).*

*d) A VALADARES DIESEL LTDA recebeu suprimentos de caixa na forma de empréstimos das empresas: GOIÁS CAMINHÕES E ÔNIBUS LTDA, CARDIESEL LTDA, CALISTO DIESEL DE VEÍCULOS LTDA, AUTOSETE VEÍCULOS E PEÇAS LTDA, HORIZONTE TEXTIL LTDA, OSAKA AUTOMÓVEIS LTDA, VDL FOMENTO LTDA, VDL SIDERÚRGICA LTDA, VADIESEL VALE DO AÇO DIESEL LTDA E UBERLÂNDIA CAMINHÕES E ÔNIBUS LTDA. Os suprimentos foram feitos através de cheques que supostamente teriam servido para pagar diversas dívidas da VALADARES DIESEL LTDA com fornecedores diversos. Todas as empresas foram intimadas a apresentar a cópia autenticada micro-filmada dos cheques passados pelas empresas supridoras. De posse dos documentos, a fiscalização observou que os cheques eram cruzados e nominais ou a VALADARES DIESEL LTDA ou a LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, **sem qualquer indicação em no verso de que serviram para pagamento de algum título, de acordo com o que prevê a Lei 7.357185, art.28***

(Lei do cheque). Outra irregularidade flagrante foi o uso pelo beneficiário de endosso em branco (Doc.118).

Os cheques foram em sua maioria depositados nos bancos Bradesco S.A e Rural, em governador Valadares. Na ausência de identificação da conta em que foram depositados, por se tratarem de cheques cruzados, a fiscalização considerou a conta de depósito como sendo a do beneficiário. O movimento bancário relativo aos depósitos dos cheques foi completamente omitido na contabilidade da VALADARES DIESEL LTDA em 2004, 2005 e 2006, tal situação é indicativo contundente da utilização regular de “caixa dois” pela fiscalizada e demais empresas envolvidas nas operações.

A título de ilustração, a conta 13094-0 na agência 0396-4 do Bradesco em Governador Valadares, de titularidade da VALADARES DIESEL LTDA, conforme comprovante de depósito feito pela fiscalização (anexo ao Doc.118 — cheques da Horizonte Têxtil, operações 143, 144 e 145 da planilha citada em seguida), recebeu depósitos em 26/12/2006 no valor de R\$ 241.877,39 (duzentos e quarenta e um mil oitocentos e setenta e sete reais e trinta e nove centavos), e a conta 0690-5 no banco rural, agência 067, que recebeu grande quantidade de depósitos em 2004 e 2005, também foi de titularidade da fiscalizada, conforme se observa no Doc.119. Essa agência posteriormente deixou de existir em Governador Valadares. O movimento bancário não está escriturado e não há qualquer indicação de que esses recursos foram utilizados para o pagamento de qualquer título. A planilha abaixo relaciona os recibos, que compõem o ANEXO III do processo, os cheques, a materialidade e a utilização dos mesmos de acordo com os documentos analisados:

[...]

A análise documental nos permite aduzir que a fiscalizada não comprova de forma inequívoca que os cheques apresentados serviram para pagar os títulos bancários correspondentes às dívidas quitadas, dessa forma, os pagamentos feitos pela fiscalizada não encontram respaldo nos lançamentos contábeis feitos. Em não sendo, os documentos apresentados, capazes de provar como efetivamente o pagamento ocorreu, e partindo-se do princípio de que realmente ocorreram, conclui-se que os mesmos foram efetuados com recursos mantidos a margem da escrituração. Resta configurada a incidência pela fiscalizada na seguinte infração:

- **OMISSÃO DE RECEITAS — FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS — ART. 281, II, DO DECRETO 3000/99: OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS REALIZADOS PELA FISCALIZADA CUJOS ELEMENTOS APRESENTADOS**

(CHEQUES) INDICAM QUE OS MESMOS FORAM DEPOSITADOS EM CONTA-CORRENTE. EM FACE DA AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO NO VERSO DOS MESMOS DE QUE SERVIRAM PARA PAGAR TÍTULOS E DA AUSÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO DOS MESMOS NA CONTA BANCOS DA FISCALIZADA, EVIDENCIA-SE QUE A ESCRITURAÇÃO DA FISCALIZADA NÃO REFLETE DE QUE FORMA OS PAGAMENTOS REALMENTE SE SUSCEDERAM E, POR CONSEQUENTE, FICA CONFIGURADA A PRESUNÇÃO DE QUE TENHAM SIDO EFETUADOS COM RECEITAS MANTIDAS A MARGEM DA ESCRITURAÇÃO REGULAR DA EMPRESA.

45. A empresa apurou o imposto de renda da pessoa jurídica com base no lucro real anual nos anos fiscalizados. As receitas omitidas e as despesas não dedutíveis resultantes das infrações acima descritas, deverão ser ajustadas ao lucro líquido apurado nos anos fiscalizados na forma do art. 249, incisos I e II do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), na determinação do montante do imposto de renda devido. Da mesma forma, apuram-se de forma reflexa as contribuições para o PIS/PASEP, COFINS e CSLL, cujos Autos de Infração, de acordo com o que determina o § 10 do art. 90 do Decreto nº 70.235/72, com nova redação dada pela Lei nº 8.748/93, compõem o mesmo processo do IRPJ. **Foram ainda apuradas infrações relativas à insuficiência de saldo de Prejuízo Fiscal e de Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social no ano de 2006, conforme discriminado nos Docs. 124 e 125.**

Tendo em vista as infrações apuradas, as autoridades lançadoras aplicaram a multa qualificada de 150%, formalizaram processo de representação fiscal para fins penais e, com fundamento nos arts. 121, 124 e 135 do CTN, responsabilizaram os sócios, diretores e procuradores da fiscalizada pelo crédito tributário lançado (Termos de Sujeição Passiva Solidária, às fls. 1.700/1.704). A aplicação da multa qualificada e a responsabilização tributária estão assim justificadas no Relatório de Auditoria Fiscal:

DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150% E DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS, DIRETORES E PROCURADORES DA EMPRESA FISCALIZADA

46. Em auditoria, o termo fraude se aplica a atos voluntários de omissão e manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios e demonstrativos contábeis, tanto em termos físicos, quanto monetários. Verificou-se que a fiscalizada cometeu infrações de cunho tributário decorrentes de condutas repetitivas e continuadas nos três anos fiscalizados (2004, 2005 e 2006). A fiscalização, ao concluir a análise do fluxo dos recursos tomados emprestados pela fiscalizada, verificou-as atípicas, posto que exageradas, sucessivas e temporalmente próximas, sem fundamento econômico ou propósito negocial, conforme deixou de comprovar a própria fiscalizada quando foi intimada acerca deste tema. Os

documentos e informações colhidos de terceiros como: BACEN, TESOURO AMERICANO, MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES; da própria fiscalizada, e da LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, reforçaram a certeza da fiscalização a respeito da falta de idoneidade da empresa INVERSORA HEINZ S/A, a qual não demonstra possuir nenhuma capacidade financeira, quiçá operacional, e de que os empréstimos são inexigíveis para a tomadora fiscalizada, estribando-se nos pontos que considera cruciais enumerados no item 44, letra b, deste relatório. Os documentos apresentados tanto pela VALADARES DIESEL LTDA como pela LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, quais sejam: contratos de mútuo tomados pela fiscalizada, que tiveram como origem outros empréstimos contraídos pela INVERSORA HEINZ S/A de outras empresas no exterior, foram descaracterizados pela fiscalização e considerados inábeis para comprovar que as operações que de fato ocorreram foram empréstimos regularmente contraídos, tendo, inclusive, os documentos que foram apresentados como sendo a origem do lastro financeiro obtido pela INVERSORA HEINZ S/A, para a prática das operações com a fiscalizada, sido considerados sem valor jurídico pela fiscalização e, em alguns casos, inidôneos. Todas as circunstâncias e indícios apresentados concorreram para a fiscalização considerar que os valores lançados no passivo da empresa como empréstimos, na ausência de provas contundentes pela fiscalizada em contrário, presumem-se receitas omitidas. Dada a forma como as operações foram realizadas e se sucederam umas as outras, mês após mês, ano após ano, não há outra hipótese senão a de se considerar que a manutenção desses valores, observada pela fiscalização nos três anos fiscalizados, no passivo da empresa na forma dissimulada de empréstimos, foi premeditada. Além dessa conduta, a fiscalizada também se utilizou do subterfúgio de deduzir despesas de amortização com ágio em investimentos nos anos de 2004 e 2005 de forma irregular, tendo em vista que não houve comprovação da compra de supostos títulos do tesouro americano de propriedade da INVERSORA HEINZ S/A pela fiscalizada, o quais teriam sido posteriormente usados para a aquisição de investimento em participação societária em outra empresa. O documento apresentado como comprobatório da propriedade dos títulos possui informações inconsistentes e não é representativo dos papéis que foram realmente emitidos em conformidade com os dados efetivos do Governo do Estado Americano, eivado que é de vícios de ordem material. Na mesma esteira, a não comprovação documental dos pagamentos de dívidas com fornecedores nos três anos consecutivos, caracteriza a intenção de assim proceder da fiscalizada.

Evidentemente que a empresa operou nesse contexto das infrações sob a égide de seus sócios, diretores, administradores e representantes, inclusive os nomes de vários deles se fazem presentes na assinatura dos diversos contratos analisados por essa fiscalização, indicando que foram os autores diretos das operações que ora são esmiuçadas e consideradas como fatos geradores de imposto e de contribuições federais, convertendo-

se em matéria tributável cujas receitas foram mantidas a margem da tributação de forma sistemática nos três anos observados pela fiscalização. A conduta do contribuinte que resultou nas infrações tributárias é que define a multa a ser aplicada. Será de 150% se agiu com evidente intuito de fraude:

[...]

47. A conduta do contribuinte, certamente, enquadra-se no preceito estabelecido pelo art. 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/96, sujeitando-o, portanto, à multa de ofício qualificada, posto que manteve no passivo da empresa, de forma não justificável, tendo em vista a utilização de empresa que a fiscalização considera só existir no papel e terem sido considerados sem propósito, vultosa quantia na forma de empréstimos, ou seja, o contribuinte impediu deliberadamente o conhecimento do fato gerador modificando as suas características essenciais e as circunstâncias materiais em que ocorreram com vistas a se eximir do pagamento do montante do imposto devido, ademais de ter criado despesas inexistentes para deliberadamente reduzir o montante do imposto apurado em 2004 e 2005 e pagar obrigações com recursos mantidos à margem da tributação, uma vez não comprovado pela fiscalizada que os cheques recebidos das pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo societário se prestaram a esse fim.

PARTE IX

RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

[...]

Ficou comprovada e evidente a participação das seguintes pessoas, as quais tiveram ingerência nos fatos que resultaram na apuração das infrações descritas neste relatório:

-RÔMULO EUSTÁQUIO GONÇALVES LESSA, CPF 468.064.666-72: assina como suposto 1º vice-presidente da INVERSORA HEINZ S/A; assinou os contratos de empréstimos para a VALADARES DIESEL LTDA representando a INVERSORA HEINZ S/A; assinou os contratos de venda de dólar representando a fiscalizada e assinou o contrato de compra e venda de notas do tesouro dos Estados Unidos representando a INVERSORA HEINZ S/A;

-LUIZ GONÇALVES LESSA JÚNIOR, CPF 308.509.086-04: assinou os contratos de empréstimos para a VALADARES DIESEL LTDA representando a fiscalizada; assina como suposto 2º vice-presidente da INVERSORA HEINZ S/A;

-JAYRO LUIZ LESSA, CPF 069.740.746-20: sócio cotista da VALADARES DIESEL LTDA, assina como presidente da INVERSORA HEINZ S/A; assina como diretor da VALADARES DIESEL LTDA no contrato de compra e venda de notas do tesouro dos Estados Unidos;

-OROSIMAR VALENTIM FRAGA, CPF 179.128.656-91: administrador da fiscalizada nomeado em contrato social;

-VDL PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 70.949.888/0001-99: sócia pessoa jurídica da VALADARES DIESEL LTDA. A VDL PARTICIPAÇÕES LTDA é a holding do grupo e VDL PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 70.949.888/0001-99: sócia pessoa jurídica da VALADARES DIESEL LTDA. A VDL PARTICIPAÇÕES LTDA é a holding do grupo e tem como SÓCIO cotista majoritário o Sr. JAYRO LUIZ LESSA, CPF 069.740.746-20. A VDL PARTICIPAÇÕES LTDA detêm 99,20% do capital da VALADARES DIESEL LTDA [sic].

Às fls. 133/137, encontra-se o Índice de Documentos do Processo elaborado pela autoridade lançadora.

Cientificados da autuação, a contribuinte Valadares Diesel Ltda e os responsabilizados apresentaram as impugnações às fls. 1.719/2.206 (volumes IX, X e XI), sendo que parte dos documentos juntados pela contribuinte passaram a compor o Anexo IV (volumes I, II e III) dos autos.

Em suas impugnações os responsabilizados pediram a “*exclusão do pólo passivo do lançamento fiscal em exame, afastando-se a responsabilidade tributária nele consignada, tanto solidária, quanto pessoal*”, e, alternativamente, o cancelamento dos autos de infrações em face das “*razões de mérito expostas pela VALADARES DIESEL LTDA., em sua peça de Impugnação*”. Quanto à exclusão do polo passivo, invocando julgado do então 1º Conselho de Contribuintes, os responsabilizados, em resumo, assim se manifestaram:

Desta forma, não há como negar o equívoco cometido pela autoridade autuante, visto que:

- *indicou o Impugnante como responsável solidário da empresa VALADARES DIESEL LTDA., apesar de não existir qualquer prova da existência de interesse comum entre estes sujeitos na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, na forma do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, somente presunções;*
- *tentou justificar a incidência do artigo 124, inciso II, do Código Tributário Nacional, cumulando-o com o artigo 135, também do CTN, que disciplina, como demonstrado, responsabilidade pessoal do sócio do sujeito passivo da obrigação principal, e não responsabilidade solidária, fracassando, ainda, em comprovar a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.*

No que tange ao lançamento do crédito tributário exigido, a contribuinte VALADARES DIESEL LTDA pediu o arquivamento dos autos de infração, em resumo, em virtude dos seguintes argumentos (Volume XI, fls. 1.999/2.205):

II – DA DECADÊNCIA PARCIAL DA PRETENSÃO FAZENDÁRIA.

[...]

Deste modo, considerando os efeitos das decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo da Controvérsia, aliado às razões aduzidas no presente tópico, espera a Impugnante ter demonstrado a ocorrência da decadência da pretensão fazendária em efetuar o lançamento tributário com relação ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, no que se refere aos supostos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004, bem como nos meses de janeiro a agosto do ano-calendário de 2005, motivo pelo qual tais valores devem ser excluídos do cômputo do auto de infração ora combatido.

II – DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

[...]

a) Da comprovação dos empréstimos contraídos pela Impugnante perante a sociedade Inversora Heinz S/A. Do incorreto emprego da presunção em detrimento dos elementos de prova apresentados nos autos.

a.1) Consideração preliminar.

[...]

Nestes termos, o cerne da questão que ensejou a exigência é o entendimento do agente fiscal (manifestado através da presunção legal do art. 281, III, do RIR/99) de que os empréstimos recebidos da INVERSORA HEINZ não são exigíveis, pelo que a obrigação lançada na conta 2201010216 constituiria um passivo fictício, caracterizando as receitas omitidas.

Entretanto, com a devida vênia do trabalho fiscal realizado, a Impugnante entende que a presunção efetuada pela fiscalização foi afastada pelo próprio agente lançador, visto que conforme o descrito às fls. 05 a 23 e a documentação anexada ao processo, pode ser verificado que todos os empréstimos tiveram os devidos contratos de câmbio, com registros pertinentes no Banco Central do Brasil.

Este é o dado fático que prova a efetiva consecução dos empréstimos e, conseqüentemente, a sua existência e exigibilidade, elementos que afastam a presunção de omissão de receitas com base em passivo fictício.

Logo, o próprio relato fiscal e a documentação que o amparam são os elementos fáticos que elidem a presunção legal.

Não há como se ter como inexistente e/ou inexigível uma obrigação devidamente registrada e pendente de acompanhamento pelo Banco Central, inclusive por ser sujeita ao seu Regulamento e passível de aplicação das rigorosas e vultuosas penalidades do BACEN.

As demais afirmativas do agente fiscal são simples ilações, sem qualquer vínculo com o pretense ilícito do passivo fictício. Estas outras alegações não são contempladas pela presunção legal constante do artigo 281, III, do RIR/99.

A presunção legal é única, ou seja, inerente à existência e exigibilidade da obrigação. Se provado estes dados (o que foi feito no curso do trabalho fiscal, pela explicitação da entrada dos recursos pela rede bancária e pelos registros pertinentes no banco central), não poderão outras ilações amparar qualquer exigência a título de passivo fictício.

[...]

a.2) Dos elementos de prova acerca dos empréstimos contraídos pela Impugnante perante a sociedade Inversora Heinz S/A.

[...]

Pela leitura dos argumentos utilizados pelo agente lançador, depreende-se que a motivação que o levou a desconsiderar os empréstimos contraídos da Inversora Heinz S/A, bem como a peremptoriamente não aceitar como prova os diversos documentos apresentados pela Impugnante referentes a tais operações, se resume no fato de que a fiscalização questiona a razão para ter-se constituído tal obrigação, bem como também a própria existência da referida sociedade.

[...]

Percebe-se, portanto, que conforme discriminado no Quadro Demonstrativo acima elaborado, a Impugnante não deixou de prestar os esclarecimentos pertinentes em nenhum dos 05 (cinco) Termos de Intimação expedidos pela fiscalização, muito pelo contrário, trouxe diversos elementos de prova aliados aos esclarecimentos correspondentes.

Ressalte-se, ainda, que para fins de verificação acerca das operações realizadas com a sociedade Inversora Heinz S/A, a fiscalização também expediu, concomitantemente aos 05 (cinco) Termos de Intimação Fiscal que foram lavrados em face da Impugnante, o TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL de fls. 772, para que a Lessa Participações Ltda. comprovasse o exercício do controle sobre a Inversora Heinz S/A, bem como a origem dos recursos recebidos na forma de empréstimos, nos anos de 2004, 2005 e 2006, nos seguintes valores: R\$ 16.252.590,00 (ano de 2004); R\$ 5.707.840,00 (ano de 2005) e R\$ 7.497.020,00 (ano de 2006).

Nestes termos, em sua resposta de fls. 777, a sociedade Lessa Participações Ltda. **efetivamente comprovou o controle societário sobre a Inversora Heinz, apresentando à fiscalização a cópia autenticada do Certificado Representativo da totalidade das ações ao portador emitidas por aquela empresa (fls. 778).**

Para robustecer ainda mais os elementos de prova que revelam a estrutura societária da INVERSORA HEINZ S/A, **a Impugnante traz aos autos os Atos Constitutivos da referida sociedade (DOCUMENTOS EM ANEXO — 01), devidamente registrados e chancelados pelo Governo do Uruguai.**

E mais, ainda em sua resposta à fiscalização de fls. 777, **a sociedade Lessa Participações Ltda. também comprovou a origem dos recursos emprestados pela Inversora Heinz S/A para a Impugnante, apresentando as cópias autenticadas dos contratos firmados pela INVERSORA, através dos quais foram contraídos os empréstimos junto a instituições financeiras localizadas no exterior (fls. 784/786 e 794/796).**

E neste caso, de modo a afastar o argumento da fiscalização no sentido de que não poderiam ser aceitos como prova documentos que estivessem em inglês, a Impugnante anexa a presente peça de defesa os referidos contratos firmados pela INVERSORA junto a instituições financeiras localizadas no exterior (FBP BANK INC, OLIMPUS INVESTMENT CORP, RUAL INTERNATIONAL BANK LIMITED, TRADE LINK BANK, e BANCO SANTANDER BRASIL S/A), **devidamente traduzidos pela Tradutora Pública e Intérprete Comercial da Associação dos Tradutores Juramentados do Estado de Minas Gerais (DOCUMENTOS EM ANEXO - 02).**

Corroborando com os esclarecimentos prestados pela Impugnante e pela Lessa Participações Ltda., também se depreendem dos autos os seguintes elementos de prova acerca das operações realizadas com a sociedade INVERSORA HEINZ S/A:

- a) Contrato de Fiança e Constituição de Penhor (fls. 805/809), com a indicação da sociedade responsável pela representação da instituição financeira do exterior (SOLAIR DO BRASIL REPRESENTAÇÕES LTDA.);
- b) Resposta da SOLAIR DO BRASIL REPRESENTAÇÕES LTDA. (fls. 810), apresentando à fiscalização a descrição dos serviços por ela prestados, bem como a cópia autenticada dos termos de abertura e encerramento dos Livros Diário e Razão dos anos- calendário de 2004 e 2005, além das cópias das Notas Fiscais, dos Contratos de Câmbio fechados e dos correspondentes extratos bancários;
- c) Apresentação por parte da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, através do OFÍCIO SGIGAB/05281201 0, dos Atos Constitutivos da HEINZ DO BRASIL COMERCIAL LTDA — CNPJ Nº 16.970.253/0001-28, da

qual a INVERSORA HEINS S/A é sócia cotista juntamente com o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa (fls. 8271878); e

d) *Apresentação por parte do BANCO CENTRAL DO BRASIL - BACEN, através do Ofício nº 1 74/2009/Decic/GTBHO, da seguinte documentação: SG/GAB/0528/2010,*

d.1) *Contratos de câmbio de Recebimento de Empréstimo — período de 01.06.2004 a 14.12.2004.*

d.2) *Relatório das transferências internacionais em reais — período de 11/97 a 06/2003.*

d.3) *Cópia dos Contratos de Câmbio de Recebimento de Empréstimo — período de 14.12.2004 a 09/2006.*

d.4) *Cópias dos esquemas de pagamento dos registros de operação financeira referentes aos empréstimos contratados com a INVERSORA HEINZ S/A.*

Significa, dizer, então, que no caso do empréstimo contraído em face da sociedade INVERSORA HEINZ S/A, os competentes Contratos de Empréstimos (fls. 195/207), juntamente com os originais dos Contratos de Câmbio relativos aos ingressos dos recursos, e das cópias dos extratos bancários comprovando os ingressos de recursos (fls. 208/284), aliados as cópias dos Livros Razão demonstrando a contabilização dos ingressos dos recursos e da aplicação dos mesmos (ANEXOS I e II), obviamente são elementos suficientes a demonstrar e comprovar a origem do valor investigado, ao contrário do que afirmou o agente lançador.

Mas não é só.

Como demonstrado anteriormente, aliado aos elementos de prova carreados aos autos pela Impugnante, também comprovam a efetiva ocorrência dos empréstimos contraídos da sociedade INVERSORA HEINZ S/A a própria documentação obtida pela fiscalização em suas diligências tanto perante o BACEN (Contratos de câmbio de Recebimento de Empréstimo; Relatório das transferências internacionais em reais; Cópia dos Contratos de Câmbio de Recebimento de Empréstimo; e Cópias dos esquemas de pagamento dos registros de operação financeira referentes aos empréstimos contratados com a INVERSORA HEINZ S/A), como também em face da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (Atos Constitutivos da HEINZ DO BRASIL COMERCIAL LTDA, da qual a INVERSORA HEINS S/A é sócia cotista juntamente com o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa (fls. 827/878).

Nesse diapasão, estando a fiscalização de posse de todo este vasto documentário, o que é incontestável, não há mais que se olvidar da aplicação do artigo 282 do RIR/99, como inadequadamente o fez o agente lançador, para fins de buscar

amparo em presunção legal, pois, neste caso, novamente se inverte o ônus da prova.

Inclusive, o próprio emprego da presunção no caso sob exame, é fulminado pelo Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme se depreende dos julgados abaixo transcritos:

[...]

Ademais, além dos Contratos de Empréstimo apresentados pela Impugnante, todo o seu documentário fiscal/contábil, acompanhado das declarações legalmente exigidas para fins de apuração dos tributos federais, **fora efetivamente colocado à disposição da fiscalização no decorrer de seus trabalhos, não sendo detectada por esta, nenhuma irregularidade na escrita do contribuinte.**

Por esta razão, equivocou-se a fiscalização quanto ao emprego da presunção legal, pois tal premissa legal não permite que o Fisco peremptoriamente afaste os elementos de prova apresentados pelos contribuintes, no intuito de alcançar uma aventada “segunda presunção”, qual seja, de que a sociedade INVERSORA HEINZ S/A não teria suporte financeiro para contrair os empréstimos no exterior, chegando ao ponto de suscitar uma absurda “terceira presunção”, de que os empréstimos junto às instituições financeiras no exterior não teriam ocorrido.

Não obstante, para ilidir totalmente quaisquer das hipóteses “presumidas” pelo agente lançador, **a Impugnante anexa a presente peça de defesa a documentação que comprova o expressivo volume de operações de exportação da Inversora Heinz S/A (DOCUMENTOS EM ANEXO — 03), documentos estes que são suficientes para comprovar não apenas a indubitável existência da referida sociedade, como também sua capacidade financeira, o que afasta a tese da fiscalização de que a mesma não poderia ter contraído empréstimos no exterior.**

Por este motivo, torna-se nítido que a fiscalização optou pelo inadequado uso da presunção, ao invés de aprofundar os seus trabalhos fiscais.

Ademais, existe regra própria no RIR/99, que fulmina tal prática, a saber:

“Da Prova

Art. 923. [...]

Ônus da Prova

Art. 924. [...]

Percebe-se, portanto, a total ausência de critério da fiscalização, na medida em que pautou seus trabalhos em singelos indícios, além de, com o objetivo de alcançar um suposto ilícito fiscal, ter

se socorrido de três presunções, as quais sequer encontravam-se revestidas de legitimidade.

Há que se lembrar, ainda, que o indício não é uma prova diretamente relacionada ao fato que se deseja provar. O indício representa um outro fato, mas que, por intermédio de um raciocínio, poderia vir a indicar a ocorrência do fato que se deseja provar.

[...]

Desta forma, entende a Impugnante como plenamente demonstrada a precariedade do lançamento fiscal, na medida em que este se utilizou critério carecedor de fundamentação, o qual fora pautado em meros indícios e simples presunções - que não às legalmente permitidas -, razão pela qual deverá ser declarada a nulidade/improcedência da exação.

b) Da legitimidade das operações de empréstimos/mútuo pela Impugnante, na qualidade de sociedade controlada pela LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

b.1) Considerações Preliminares.

[...]

Surpreende a utilização de uma presunção legal de omissão de receitas contra a ora Impugnante, em vista de possível falha na contabilidade de outra empresa, que não a autuada.

Porém, apesar desta perplexidade, as alegações que se seguem, bem como a efetiva prova que se realiza, fatalmente afastarão a presente exigência fiscal.

b.2) Da comprovação dos empréstimos/mútuos entre a Impugnante e a sociedade LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

[...]

No caso, o agente lançador elaborou às fls. 77/91, do Relatório Fiscal, uma “RELAÇÃO DE SUPRIMENTOS DE CAIXA SEM O CORRESPONDENTE LANÇAMENTO CONTÁBIL NA SUPRIDORA”, de modo a justificar a imputação sobre o montante inerente aos suprimentos de caixa feitos na forma de empréstimos tomados junto à LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

Contudo, de forma a afastar por completo a justificativa que amparou tal rubrica do lançamento tributário, a Impugnante apresenta, nesta oportunidade, os seguintes elementos de prova (DOCUMENTOS EM ANEXO - 04):

A) Cópias autenticadas dos Livros Diário da sociedade LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., nos quais restam assinalados os lançamentos contábeis de todos os valores objeto da autuação;

B) Cópias autenticadas dos Recibos dos empréstimos tomados da sociedade LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.; e

C) Cópias autenticadas dos Boletos/Faturas da Impugnante, os quais correspondem aos pagamentos efetuados através dos empréstimos/mútuos tomados junto à LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

Logo, a prova dos registros dos empréstimos tomados junto à LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., acrescida dos correspondentes pagamentos das faturas/boletos, frise-se, nos mesmos valores discriminados pela fiscalização na “RELAÇÃO DE SUPRIMENTOS DE CAIXA SEM O CORRESPONDENTE LANÇAMENTO CONTÁBIL NA SUPRIDORA”, evidentemente se traduz em elemento que ilide por completo a autuação fiscal.

Assim, não restam mais dúvidas quanto à legitimidade da prova apresentada pela Impugnante, a qual afasta o “motivo da refuta” que fundamentou o ilícito apontado pela fiscalização. Neste sentido, já se manifestou o Egrégio Conselho de Contribuinte, veja-se:

[...]

Inclusive, em suas respostas aos Termos de Intimação Fiscal expedidos pelo agente lançador, a Impugnante esclareceu por diversas vezes que as movimentações entre as empresas controladas pela LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. são centralizadas, para fins de controles internos, através da controladora, sendo registradas as movimentações entre a empresa fornecedora dos recursos e a tomadora, com a intermediação da empresa controladora.

Pelo exposto, uma vez que os empréstimos foram comprovados pela Impugnante, através de documentação hábil e idônea, resta então demonstrada a improcedência do lançamento fiscal, neste particular, razão pela qual haverá de ser cancelada a exigência tributária inerente aos os suprimentos de caixa feitos na forma de empréstimos tomados junto à LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA..

c) Do incorreto emprego da presunção para fins de invalidar os empréstimos provenientes de empresas do mesmo grupo.

[...]

De plano, conforme por diversas vezes narrado pela Impugnante nesta peça de defesa, já se tornou claro que a mesma compõe um grupo de empresas, dentre as quais também fazem parte as empresas intimadas pela fiscalização, a saber: GOIÁS CAMINHÕES E ÔNIBUS LTDA, CARDIESEL LTDA, CALISTO DIESEL DE VEÍCULOS LTDA, AUTOSETE VEÍCULOS E PEÇAS LTDA, HORIZONTE TEXTIL LTDA, OSAKA AUTOMÓVEIS LTDA, VDL FOMENTO LTDA, VDL

SIDERURGIA LTDA, VADIESEL VALE DO AÇO DIESEL LTDA E UBERLÂNDIA CAMINHÕES E ÔNIBUS LTDA.

Assim, o fato das empresas acima discriminadas terem emitido cheques nominais à Impugnante, indicam que tal procedimento se constituía em regular trâmite entre as mesmas, sem qualquer objetivo contrário à lei, ou mesmo que buscasse camuflar as suas operações de caráter comercial, tanto é que a fiscalização não encontrou qualquer óbice para o recebimento das cópias dos cheques solicitadas.

[...]

Em verdade, o simples fato de a fiscalização ter se socorrido para fundamentar o lançamento tributário, tão-somente de eventuais irregularidades no que tange a requisito previsto em norma de caráter comercial (Lei do Cheque), já indica sua incerteza quanto à exatidão da matéria tributável.

Verifica-se, portanto, na hipótese da exigência fiscal sob exame, a inequívoca utilização indevida da presunção, para fins de validar o lançamento tributário.

*Ocorre que, a prova por indícios, ou mesmo por presunções, por não ser direta, demanda zelosa cautela, já que envolve uma maior possibilidade de erro que a chamada prova direta. Significa, dizer, então, que um indício pode ser utilizado como meio de prova, dando origem a uma presunção, quando indício e presunção geram a convicção **de que não existe nenhuma outra alternativa razoável que não aquela indicada pelo indício.***

Inclusive, a ausência do aprofundamento do trabalho fiscal se torna mais evidente na medida em que não houve qualquer depuração para fins de verificar se os suprimentos de caixa foram registrados contabilmente, ou mesmo estariam vinculados a receitas que já haviam sido oferecidas à tributação anteriormente pelas demais empresas do grupo, ou seja, àquelas que foram intimadas no decorrer do procedimento fiscal instaurado em face da Impugnante.

Este também é o entendimento do Conselho de Contribuintes (atual CARF) sobre o tema, veja-se:

[...]

Por derradeiro, não obstante o acima exposto, também merece ser destacado que a afirmação fiscal de que as contas bancárias n.ºs 13094-O e 0396-4, do Banco Bradesco S/A, e a conta n.º0690-5, do Banco Rural S/A, de titularidade da Impugnante, não estariam escrituras, de forma alguma condiz com a realidade dos fatos, o que poderá, inclusive, ser verificado através de eventual diligência.

*Desta forma, entende a Impugnante como plenamente demonstrada a precariedade do lançamento, na medida em que **para a fiscalização chegar à presunção legal esta se utilizou de***

critério carecedor de fundamentação, pautado em meros indícios e simples presunções, que não as legalmente permitidas, o qual jamais poderia se sobrepor aos elementos de prova e justificativas constantes dos autos.

d) Do equívoco no tocante à análise da operação de compra de títulos da INVERSORA HEINZ S/A.

[...] agente lançador simplesmente com base em pretensas “inconsistências” por ele verificadas, através de buscas em sítios da internet, busca desconstituir todos os elementos de prova constantes dos autos, os quais atestam não apenas a efetiva aquisição por parte da Impugnante das NOTAS DO TESOIRO AMERICANO, como também todas as operações decorrentes desta compra.

De plano, há que se ressaltar que, consoante consta do próprio Relatório Fiscal, a fiscalização reconhece que a operação societária vinculada à compra dos títulos foi devidamente registrada contabilmente pela Impugnante, ao afirmar que “a escrituração seguiu o art. 384 do RIR199”.

E mais, se verifica também que a Impugnante, através de resposta datada de 18/10/2007 (fls. 884/889), há muito já havia informado à Administração Tributária as condições da operação em exame, da seguinte forma:

[...]

Deste modo, constam dos autos os seguintes elementos de prova:

- a) ATA DA ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA, referente à cisão parcial da sociedade VDL NET S/A (fls. 891;***
- b) PROTOCOLO JUSTIFICAÇÃO DE CISÃO PARCIAL (fls. 892/897;***
- c) LAUDO DE AVALIAÇÃO do Patrimônio Líquido da VDL NET S/A (fls. 898/899);***
- d) CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE NOTAS DO TESOIRO DOS ESTADOS UNIDOS (fls. 900/903); e***
- e) ORIGINAL DO BOLETO DE AQUISIÇÃO DAS NOTAS DO TESOIRO AMERICANO (fls. 932/933)***

Destarte, como se já não fosse suficiente todo o documentário acima discriminado, também consta dos autos o MEMORANDO RF/Suari/Corin/Nº 010, expedido pelo Coordenador Técnico da Coordenação- Geral de Relações Internacionais (fl. 943), de onde se subtraem as seguintes informações, verbis:

[...]

Logo, os documentos apresentados pela Impugnante, e as próprias informações obtidas pela fiscalização através do

memorando expedido pelo Coordenador Técnico da Coordenação-Geral de Relações Internacionais revestem de plena legalidade a aquisição das Notas do Tesouro Americano questionada pelo agente autuante, razão pela qual, são elementos suficientes para demonstrar a total improcedência do presente lançamento fiscal.

Não obstante, vale mencionar ainda que, quanto à matéria em exame, o Egrégio Conselho de Contribuintes já se manifestou de forma contrária às formalidades ora exigidas pelo agente lançador, [...]

[...]

Conclui-se, então, que houve por parte da Impugnante a devida comprovação da aquisição das Notas do Tesouro Americano, além do efetivo registro da operação societária vinculada a tal compra, nos moldes como determina a legislação de regência.

Logo, não restam dúvidas de que tal procedimento adotado pelo agente lançador está em total desacordo com o disposto no parágrafo 1º, do artigo 845, do RIR199, que assim determina:

[...]

Repise-se que a fiscalização, ao invés de buscar fundamentos para refutar a resposta da contribuinte, no que não logrou êxito, buscou simplesmente apontar eventuais “formalidades” que supostamente não teriam sido cumpridas pela Impugnante.

Ora, claramente se constata mais uma vez a imprecisão do trabalho fiscalizatório quanto à exatidão da matéria tributável, pelo que, conseqüentemente, torna-se evidente que o agente lançador se utilizou, frise-se, incorretamente e exclusivamente de presunção, para fins de efetuar o lançamento tributário.

[...]

IV- DA INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA.

Em razão dos argumentos expostos pela Impugnante nos tópicos anteriores, torna-se completamente incabível a qualificação da multa de ofício, como de fato lhe foi imputada através do lançamento tributário ora combatido.

Até mesmo porque, há que ser considerado o fato de que a Impugnante efetivamente prestou todos os esclarecimentos devidos, o que ratifica o equívoco da aplicação da multa qualificada consubstanciada nestes autos, pois a não aceitação por parte do agente autuante, da totalidade das justificativas apresentadas anteriormente à lavratura do auto de infração, não pode ser utilizada como fator preponderante para a majoração da penalidade por eventual infração de ordem tributária.

Ademais, não há como se cogitar da hipótese de que as eventuais omissões apuradas pela fiscalização, já seriam suficientes para

configurar “evidente intuito de fraude”, pois, para estes casos, não restam dúvidas de que o correto, se cabível, seria a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), como determina a legislação de regência.

O Conselho de Contribuintes há muito vem afastando a aplicação da multa agravada, em casos semelhantes ao da Impugnante, veja-se:

[...]

Ressalte-se, ainda, que o próprio Supremo Tribunal Federal, já se manifestou no sentido da inconstitucionalidade de multas aplicadas em percentual superior ao valor do principal, como se depreende do trecho do voto do Exmo. Ministro Marco Aurélio, proferido na ADIN nº 551- 1/RJ, veja-se:

[...]

V – DO PROCEDIMENTO REFLEXO INERENTE À CSLL, AO PIS, E À COFINS.

[...]

VI – DA RECOMPOSIÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL, EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO.

[...]

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 09-33.595 (fls. 2.215-2.233) de 17/02/2011, considerou parcialmente procedente o lançamento.

A decisão foi assim ementada.

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONDUTA DOLOSA. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário desloca-se da regra do parágrafo 4º do artigo 150 para a do inciso I do artigo 173, ambos do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. A existência da responsabilidade pessoal das pessoas referidas no art. 135 do CTN não afasta a sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. OMISSÃO DE RECEITA. Cabe à fiscalização a prova do fato indiciário, que, uma vez comprovado, leva à presunção de omissão de receita (fato presumido), a qual permanece incólume quando o sujeito passivo não logra afastá-la. De outro lado, é incabível a presunção de omissão de receita nos casos em que não comprovado o fato indiciário.

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. São indedutíveis na apuração do lucro real e do lucro líquido as despesas que estejam contabilizadas, mas que não haja comprovação da efetividade da operação correspondente.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS. Cabível a imposição da multa qualificada no percentual de 150% quando o aprofundamento da investigação fiscal demonstra o intuito de fraude, com a simulação de negócios jurídicos, tanto para omitir receitas como para deduzir despesas indevidamente.

DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, referentes a outros tributos, quanto à mesma matéria fática.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 01/03/2011 (fl. 2.266-2.270) a interessada e solidários interpuseram recursos voluntários em 28/03/2011 (Jairo Luis Lessa - fls. 2.273-2.285; Rômulo Estáquio Gonçalves Lessa - fls. 2.287-2.299; Luis Gonçalves Lessa Junior - fls. 2.301-2.313; Orosimar Valentim Fraga - fls. 2.315-2.327; VDL Participações - fls. 2.329-2.341) e em 29/03/2013 (Valadares Diesel - fls. 2.351-2.397), onde repisam os argumentos apresentados na fase de impugnação.

A Delegacia de Julgamento recorreu de ofício tendo em vista a parte do crédito tributário exonerada ter excedido o limite de alçada previsto na legislação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

Dos Recursos Voluntários

Pondera-se, de início, que a legitimidade para interpor recurso administrativo, por aqueles apontados pela fiscalização como responsáveis tributários, encontra respaldo na Portaria RFB nº 2.284, de 29/11/2010 e na Súmula CARF nº 71, abaixo transcrita.

Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

Assim, por tempestivos, conheço dos Recursos Voluntários apresentados pelos responsabilizados e pela pessoa jurídica autuada na condição de contribuinte. Passo, então, à análise do litígio instaurado, na ordem dos argumentos aduzidos pela Autuada e pelos responsabilizados, doravante chamados de Recorrentes.

Da argüição de decadência

Sabe-se que o IRPJ, a CSLL, o PIS/Pasep e a Cofins amoldam-se ao chamado lançamento por homologação, cuja regra específica de decadência encontra-se estabelecida no art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§4º. Se a Lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [Grifei].

Em observância à ressalva estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, nos casos de dolo, fraude ou simulação a contagem do prazo de decadência é deslocada para a regra geral do art. 173, I, do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]. [Grifei].

Essa interpretação dos arts. 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN, tem sido adotada pela jurisprudência administrativa.

Conforme se verá ao longo do presente voto, no caso vertente restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Assim, aplicando a regra do art. 173, inciso I, do CTN para os fatos geradores lançados mais longínquos, ocorridos em 31/12/2004, o marco inicial da contagem do prazo decadencial se inicia no ano de 2006, pois o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 2005. Portanto, em 09/09/2010, data da ciência dos lançamentos pela contribuinte (fl. 2.211), ainda não havia transcorrido o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Sendo assim, deve ser rejeitada a arguição de decadência levantada no recurso.

Da Omissão de receita.

Foi efetuado o lançamento de ofício por omissão de receitas, relativo aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, com fundamento no art. 281, incisos II e III, do RIR/99, que assim dispõe:

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):

[...]

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

Os incisos acima transcritos têm matriz legal no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, abaixo reproduzido:

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

Por meio desse dispositivo o legislador estabeleceu de forma clara uma presunção legal e relativa de omissão de receita, a qual já se encontra plenamente sedimentada na esfera administrativa de julgamento:

Súmula CARF nº 54: *A constatação de existência de "passivo não comprovado" autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas somente a partir do ano-calendário de 1997.*

Em face da presunção legalmente estabelecida, cabe à fiscalização a prova do fato indiciário, que se comprovado leva à presunção de omissão de receita (fato presumido). Sendo relativa a presunção legal, cabe ao sujeito passivo provar que a omissão de receita não ocorreu.

Assim, por exemplo, partindo-se do fato indiciário de que pagamentos efetuados não foram escriturados, chega-se ao fato legalmente presumido de que houve omissão de receitas. Essa presunção legal baseia-se na experiência de que se o pagamento não foi contabilizado, via de regra, o recurso utilizado para esse pagamento também não foi, o que implica a omissão de receita.

Ao demonstrar a existência de pagamentos não escriturados, o Fisco se desincumbe de provar a ocorrência da omissão de receita e inverte o ônus probante. É o sujeito passivo que deve comprovar a origem dos recursos utilizados no pagamento. Deixando de fazê-lo, está configurada a presunção legal de omissão de receitas.

Sob esse prisma, passo à análise das omissões de receitas apontadas pela fiscalização.

1 – Empréstimos tomados da Inversora Heinz S/A

Segundo a fiscalização, a contribuinte não comprovou a exigibilidade das obrigações escrituradas como empréstimo da Inversora Heinz S/A, configurando assim a omissão de receita em face de passível não exigível (art. 281, inciso III, do RIR/99).

De início, destaco que a auditoria fiscal decorreu de comunicação do Banco Central do Brasil – BC (fls. 738/739), de 03/08/2007, à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Com base em contratos de câmbio relativos a mútuos entre a contribuinte e a Inversora Heinz S/A, o BC encontrou indícios de que essas operações envolviam “*retorno ao País dos recursos da própria empresa [Valadares Diesel Ltda – acrescentei] enviados para as Ilhas Bahamas e para o Uruguai, no mercado de Transferências Internacionais em Reais.*” Os indícios apontados pelo BC podem ser assim sintetizados:

- entre novembro/97 e junho/2003, a contribuinte transferiu para o exterior, no mercado de Transferências Internacionais, cerca de R\$ 15 milhões, sem qualquer registro de retorno até a época do comunicado do BC em agosto de 2007;

- da análise das demonstrações financeiras da Valadares Diesel Ltda, pode-se deduzir que, no ano de 2004, praticamente a totalidade dos direitos a receber estariam aplicados no exterior (a conta “Aplicações” não comportava as disponibilidades mantidas no exterior), hipótese pouco provável;

- entre 2004 e 2006, a Valadares Diesel Ltda contratou empréstimos externos, sem a incidência de juros (prática não usual), com a Inversora Heinz S/A, empresa sediada no Uruguai, num total de US\$ 11.500.000,00;

- não houve nenhuma remessa de recursos a título de pagamento dos empréstimos, sendo que do total ingressado, US\$ 9.500.000,00 já estavam com pagamento atrasado, com parcelas cujas datas de vencimento variam de julho/2006 a junho/2007.

Fica claro pela comunicação do Banco Central à RFB que os contratos de câmbio registrados no BC não foram cumpridos pela Valadares Diesel Ltda, já que não houve remessas para o exterior a fim de quitar os empréstimos contratados. Evidentemente, diante dos indícios apontados, esses contratos, além de não justificarem os empréstimos tomados da

Inversora Heinz S/A, não comprovam a efetiva realização destes, tampouco a respectiva exigibilidade.

Não obstante essa constatação, é da fiscalização o ônus de provar o fato indiciário – a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada - que leva à presunção legal de omissão de receita. Nesse sentido, a fiscalização procedeu a uma análise detalhada sobre os recursos recebidos da Inversora Heinz S/A e seu trânsito na contabilidade da contribuinte, conforme consubstanciado na Parte III do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 34/53). Das inúmeras constatações da auditoria fiscal, destaco as seguintes:

- até o final da fiscalização, em agosto de 2010, a contribuinte, sem qualquer justificativa plausível, não havia pago qualquer valor relativo aos empréstimos escriturados como sendo da Inversora Heinz S/A, mesmo já tendo transcorrido quase quatro anos dos primeiros vencimentos;

- os valores recebidos da Inversora Heinz S/A ou permaneceram em aplicações financeiras ou foram repassados, via empréstimos sem juros (sistema de compensação contábil), para empresas do grupo VDL Participações Ltda, principalmente a Lessa Administração e Participações Ltda¹, sem qualquer justificativa aparente (ex.: a Lessa Administração e Participações Ltda tinha saldo expressivo na conta Caixa à época dos empréstimos – Anexo II);

- mesmo após o vencimento das obrigações, valores recebidos da Inversora Heinz S/A permaneceram em aplicações financeiras (ex.: empréstimo de R\$ 2.724.920,00, cujo vencimento ocorreu em 20/7/2006 – Doc. 121).

A documentação invocada pela contribuinte não afasta os indícios que deram origem à auditoria fiscal nem as constatações acima referidas, que quando analisadas em conjunto **já são suficientes para demonstrar a manutenção no passivo de obrigações com exigibilidade não comprovada**. Provado então esse fato indiciário, caberia ao sujeito passivo refutar a presunção legal e relativa de omissão de receita estabelecida no art. 281, inciso III, do RIR/99, o que na espécie não ocorreu. Pelo contrário, o aprofundamento da investigação fiscal reforçou a omissão de receita presumida, demonstrando inclusive práticas dolosas que buscaram ocultar o real acontecimento dos fatos e dar uma aparente legalidade formal às operações alegadas pela Valadares Diesel Ltda e outras empresas envolvidas, que tinham em comum as pessoas responsabilizadas pela fiscalização, conforme se verá adiante.

A contribuinte foi intimada a apresentar documentos que comprovassem “o(s) fator(es) que implicaram na necessidade dos empréstimos” e a “EFETIVA APLICAÇÃO dos empréstimos nas atividades econômicas da Valadares Diesel Ltda” (Termo de Intimação Fiscal n.º 01 - fl. 185). No entanto, não apresentou qualquer documento ou esclarecimento hábeis a responder esses questionamentos da fiscalização, o que, mais uma vez, indica a inexistência de propósito comercial nos “empréstimos” tomados da Inversora Heinz S/A.

A contribuinte sustenta que, assim como a Inversora Heinz S/A, é controlada pela Lessa Administração e Participações Ltda. Tal informação, ainda que comprovada, o que não ocorreu nos autos conforme se verá a seguir, carece de outros elementos de prova a fim de afastar a existência no passivo de obrigações inexigíveis. Nos autos não há evidências de que a

¹ A Valadares Diesel e a Lessa Administração e Participações Ltda pertencem ao mesmo grupo econômico, cuja a holding é a VDL Participações Ltda, e têm como sócios cotistas em comum, pessoas físicas, os responsabilizados Jayro Luiz Lessa, Luiz Gonçalves Lessa e Orosimar Valentin Braga, sendo que os dois primeiros são pai e filho. A Lessa Administração e Participações Ltda não possui participação societária na Valadares Diesel Ltda (Doc. 102 - fl. 769).

contribuinte tenha pago suas obrigações para com a Inversora Heinz S/A por meio da Lessa Administração e Participações Ltda.

A par disso, a análise feita a partir dos dados constantes do CNPJ dá conta de que a Lessa Administração e Participações Ltda não possui participação societária na Valadares Diesel Ltda (Doc. 102 – fl. 769), embora tenham em comum os mesmos sócios, pessoas físicas, os responsabilizados Jayro Luiz Lessa, Luiz Gonçalves Lessa e Orosimar Valentin Braga.

Quanto ao controle da Lessa sobre a Inversora Heinz S/A, o título ao portador apresentado pela Lessa Administração e Participações Ltda (Doc. 104-1, fl. 778) não comprova o controle societário sobre a Inversora Heinz S/A. Esse título é datado de 01/05/93, tem valor nominal de CR\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros reais) e representa 5.000 (cinco mil) ações ordinárias de CR\$ 100,00 (cem cruzeiros reais).

Ora, conforme salientou a fiscalização (item 37 do relatório de Auditoria Fiscal), o título ao portador não tem o condão de comprovar o controle da Inversora Heinz S/A, pois uma de suas características é a possibilidade de ser transferido pela simples tradição e a não expressão, em seu corpo, de quem são seus reais beneficiários. Os demais elementos coligidos pela fiscalização, além de confirmarem essa conclusão, apontam para a inexistência de fato da Inversora Heinz S/A, cuja criação teria por objetivo a sua utilização em operações simuladas. Veja:

- na Lessa Administração e Participações Ltda não estão escriturados os investimentos na Inversora Heinz S/A (Doc. 103 – fls. 770/771), em que pesem as obrigações acessórias acerca das demonstrações financeiras de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior (Lei n.º 9.249/95, art. 25; IN SRF n.º 213/2002, art. 6º);

- a Inversora Heinz S/A se constitui em uma das chamadas “*Sociedades Anonimas Financieras de Inversion*” (SAFIs), conhecidas no Uruguai por ensejarem a possibilidade de lavagem de dinheiro, fato que levou o governo uruguaio a aprovar a Lei n.º 17.904/2005, proibindo a criação de novas SAFIs desde de dezembro de 2006 e obrigando às já existentes, **a partir de 2007**, a identificar, em registro público, seu endereço, administradores, diretores e representantes legais, sob pena de cassação de seu funcionamento, **tornando sem efeito os atos por ela praticados** (Doc. 2.2 – fl. 412/425);

- os documentos recebidos pela Embaixada do Brasil em Montevideu (Doc. 104.2 – fls. 779/783) dão conta de que a Inversora Heinz S/A foi constituída em 1991, ou seja, mais de dois anos antes da emissão do referido título ao portador, sendo que os administradores e o endereço da empresa só foram informados, em registro público, em **outubro de 2009**, com a fiscalização já em curso;

- o endereço registrado da Inversora Heinz S/A é o mesmo de seu presidente e vice-presidentes - os responsabilizados Jayro Luiz Lessa, Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa e Luiz Gonçalves Lessa – e da empresa de consultoria jurídica e tributária GTS Uruguai².

O “estatuto” da Inversora Heinz S/A, juntado à peça de defesa, também não comprova controle da Lessa Administração e Participações Ltda sobre a Inversora Heinz S/A. Seu artigo 3º (fl. 2.134) estabelece que “*O capital, formado por títulos de uma ou mais ações ordinárias ao portador, de Cr\$100,00 (cem cruzeiros) cada uma, será de Cr\$10.000.000,00 (dez*

² A fiscalização também verificou a existência de outros dois endereços da Inversora Heinz Ltda, constantes em contrato de compra e venda de notas do tesouro americano e em contrato social da Heinz do Brasil Comercial Ltda, sendo que em ambos também funcionam empresas de consultoria jurídico tributária - a Shaw Faget & Associados (do grupo Price Waterhouse Coopers) e a Blanco & Etcheverry (Doc. 13) e o representante

milhões de cruzeiros)” e que “Através de assembléia extraordinária de acionistas, este capital poderá ser aumentado até a soma de Cr\$50.000.000,00 (cinquenta milhões de cruzeiros), numa ou mais vezes, sem necessidade de reforma do estatuto [...]”. Isso significa dizer que a empresa foi constituída por 100.000 (cem mil) ações ordinárias, com possibilidade de aumento do capital. Ora, o título ao portador apresentado pela Lessa Administração e Participações Ltda, mais de dois anos após a constituição da Inversora Heinz S/A, representa apenas 5.000 (cinco mil) ações ordinárias, correspondendo, em julho de 2004, a um valor de R\$ 181,82.

Aprofundando a investigação quanto à existência de fato da Inversora Heinz S/A, a autoridade fiscal descobriu que a empresa é proprietária de quase 100% do capital social da HEINZ DO BRASIL COMERCIAL LTDA, que tem como sócio minoritário o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa. Por duas vezes, então, a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais foi intimada a apresentar os seguintes documentos relativos à Inversora Heinz S/A, de arquivamento obrigatório segundo a Instrução Normativa DNRC n.º 76/98:

- Documento(s) de prova da existência legal da empresa e da legitimidade de sua representação (representante legal ou procurador);
- Inteiro teor do contrato social ou estatuto;
- Procuração estabelecendo representante no Brasil com poderes para receber citação;
- Cópia dos documentos traduzidos, por tradutor matriculado em qualquer junta comercial, no caso de existência de documentos em língua estrangeira.

Nas respostas às intimações realizadas, a Junta Comercial não apresentou os documentos supracitados, o que mais uma vez indica a inexistência de fato da Inversora Heinz S/A (Doc. 106 a 108, fls. 825/878).

Ressalto que o Sr. Rômulo também assinou, pela Inversora Heinz Ltda, contratos de empréstimo para a Valadares Diesel Ltda. Entretanto, intimado a apresentar os documentos que comprovassem sua condição de diretor vice-presidente e poderes para realizar operações financeiras no Brasil em nome da Inversora Heinz Ltda, o Sr. Rômulo também não apresentou qualquer documento (Doc. 105, fl. 822/824).

Para comprovar a origem dos recursos emprestados, cerca de R\$ 29,5 milhões, a contribuinte trouxe tradução juramentada dos contratos firmados entre a Inversora Heinz S/A e instituições financeiras localizadas no exterior. Entretanto, não refutou outras constatações fiscais, que não a falta da tradução juramentada, as quais não permitem aceitar tais contratos como comprovantes da origem dos recursos emprestados. Nesse sentido, destaco a seguir alguns aspectos relevantes, na sua maioria consolidados no Relatório de Auditoria Fiscal, no trecho às fls. 62/71.

- Os contratos têm por fim colocar crédito à disposição da Inversora Heinz S/A e não comprovam a efetiva entrega de recursos, muito menos demonstram a relação de coincidência entre datas dos efetivos recebimentos das linhas de crédito pela Inversora Heinz S/A e o respectivo repasse dos valores, constantes de contratos de câmbio, para a Valadares Diesel Ltda.

- Linha de crédito contratada com a OLIMPUS INVESTMENT CORP (cópia do contrato original e tradução juramentada às fls. 2.160/2.167): concessão de crédito no valor três milhões de dólares, disponível entre 20/04/2004 a 20/04/2006. Contrato em papel sem timbre, em que o garantidor é o Sr. Jayro Luiz Lessa e os representantes das partes não estão

identificados. A comparação com outras assinaturas constantes de documentos acostados aos autos permite identificar, como signatário da Olympus Investment Corp, o Sr. Luiz Gonçalves Lessa³ e, como signatário da Inversora Heinz S/A, o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves. Por pertinente, transcrevo a conclusão da fiscalização sobre esse contrato (fl. 63):

O documento apresentado não goza de credibilidade, não sendo hábil para justificar a ocorrência de concessão da linha de crédito, na ausência de qualquer outro elemento que induza à conclusão em contrário, uma vez que se trata de ato que possui como pólos pessoas que pertencem ao mesmo grupo societário e com estreita relação pessoal familiar. Inegável que os participantes do ato compartilhem interesses comuns na formação de prova que lhes favoreçam. Portanto, face aos presentes fatos, sob o ponto de vista de terceiros, o documento se configura numa prova produzida pela própria parte interessada.

A Olympus Investment Corp, assim como inúmeras outras empresas, tem como endereço o do escritório da empresa de consultoria e criação de empresas offshore Mossack Fonseca & Co. Ltda, localizado em Nassau, Bahamas. Todas essas empresas não tem fax, telefone ou *email* disponíveis e se utilizam da caixa postal da Mossack Fonseca & Co. Ltda. As buscas feitas pela fiscalização na *internet*, com base no nome da Olympus Investment Corp, não encontraram qualquer indício de sua real existência. Por pertinente, transcrevo a conclusão da fiscalização sobre essas empresas (fl. 65):

O conjunto de indícios reforça a tese da fiscalização a respeito da não existência de fato de todas essas empresas, inclusive a OLIMPUS INVESTMENT CORP, as quais teriam seus nomes usados pelos interessados nos serviços de consultoria da Mossack Fonseca & C.O LTD.

- Linha de crédito contratada com o TRADE LINK BANK⁴ (cópia do original e tradução juramentada às fls. 2.198/2.205): concessão de crédito no valor um milhão de dólares, com vencimento em 12/06/2006 e taxa de juros de 9,875% ao ano (os empréstimos da Inversora Heinz à contribuinte eram a taxa zero). Contrato datado de 15/06/2006, em papel sem timbre, em que os garantidores e os representantes da Inversora Heinz Ltda são os Srs. Jayro Luiz Lessa e Rômulo Eustáquio Gonçalves (identificados como presidente e vice da Inversora Heinz Ltda). O Sr. Rômulo assina também nos dois campos destinados à assinatura do Sr. Jayro. O representante da Trade Link Bank não está identificado no contrato. Sobre a representação dos Srs. Rômulo e Jayro e o contrato em foco, transcrevo, por pertinente, relato da fiscalização (fls. 66/67):

[...] a fiscalização não dispõe de informações de que ambos estariam legalmente autorizados a assinar pela INVERSORA HEINZ, tendo o Sr. RÔMULO, inclusive, sido intimado para comprovar a capacidade de representação da INVERSORA HEINZ S/A e não atendido a fiscalização. A própria Direção Geral de Registros, que é um órgão oficial do governo

³ O Sr. Luiz Gonçalves Lessa é administrador da Lessa Administração e Participações Ltda e pessoa ligada à holding VDL Participações Ltda, que controla dentre outras empresas a Valadares Diesel Ltda.

⁴ O Trade Link Bank tem sede nas Ilhas Cayman. A autoridade fiscal apresentou reportagem (Revista "Veja", de 27/07/2005, matéria "Conexão Rural-PT-doleiros", Doc. 104.6 - fls. 797/802) para demonstrar que é de conhecimento da mídia nacional, e foi objeto de investigação e denúncia, o envolvimento do Trade Link Bank com a remessa de dinheiro para o exterior e seu repatriamento ilegal por meio das chamadas contas CC5.

uruguaio, somente passou a registrar os nomes desses senhores no curso dessa fiscalização, restando claro que a empresa INVERSORA HEINZ S/A sofreu como que um processo de “ressuscitação” promovido pelos sócios e representantes da fiscalizada, a partir de outubro de 2009. A fiscalização recorda neste ponto que, de acordo com relatado no item 5 deste relatório, a inscrição dos nomes dos administradores anônimos deveria se dar até 01/01/2007, sob pena de que os atos que viessem a ser praticados pela empresa sem que os administradores neles envolvidos tivessem seus nomes devidamente registrados não teriam validade perante terceiros, de acordo com os arts. 13 e 16 da “Ley 17904” de outubro de 2005 (Lei uruguaia que regulou a matéria), Isso prova que a INVERSORA HEINZ S/A não realizou qualquer operação no interstício decorrido entre 2007 e 2009, pelo menos para a “cliente” VALADARES DIESEL LTDA, e sustenta a tese de que a mesma não realiza operações de forma regular, tanto no que tange a sua presença no mercado empresarial quanto ao teor dos negócios praticados, pois, se assim não fosse, não haveria tamanha negligência dos seus supostos administradores em face de tão grave penalidade imposta pelo governo uruguaio, manipulada na medida em que haja necessidade pelos interessados. Da mesma forma que no contrato anterior, existem fortes indícios de que este contrato tenha sido produzido pela própria parte interessada, desta forma, a fiscalização o considera inábil de plano em sua substância para comprovar a origem dos recursos que a INVERSORA HEINZ S/A teria pegado emprestado e reemprestado para a VALADARES DIESEL LTDA.

- Linhas de crédito com o FBP INTERNATIONAL BANK INC. (fls. 2.145/2.159): contratadas em 08/12/2004 e 19/08/2005, nos valores de um milhão de dólares e taxas de juros de 9,75% (os empréstimos da Inversora Heinz à contribuinte eram a taxa zero). São documentos em papel sem timbre, sem a identificação e/ou sem a assinatura do representante do banco credor e, por conseguinte, de sua capacidade para assiná-lo. Os demais signatários são pessoas que pertencem ao mesmo grupo societário e/ou com relação pessoal familiar, configurando assim prova produzida unilateralmente. A empresa SOLAIR DO BRASIL REPRESENTAÇÕES LTDA, que, segundo os documentos apresentados pela contribuinte e pela Lessa Administração e Participações Ltda, representaria o FBP INTERNATIONAL BANK INC no Brasil, não confirmou essa informação em resposta à intimação fiscal (fls. 810/813).

- Linhas de crédito com o RURAL INTERNATIONAL BANK LIMITED, localizado em Nassau, Bahamas, contratadas em 03/6/2004 e 30/05/2005, no valor de três milhões de dólares cada (fls. 2.168/2.175 e 2.191/2.197). O primeiro deles foi consignado em papel sem timbre da instituição financeira e sem oferecimento de qualquer garantia por parte da beneficiária das linhas de crédito. Embora não haja identificação, por comparação, é fácil notar que a assinatura do representante da Inversora Heinz Ltda em ambos contratos é do Sr. Rômulo. Embora a contribuinte tenha juntado à peça de defesa duas atas de assembléia da Inversora Heinz Ltda (sem tradução juramentada), de 31/03/2004 e 01/12/2008, nas quais constam o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa como diretor vice-presidente da empresa, repiso que tal situação só foi informada em registro público em outubro de 2009, embora a lei uruguaia exigisse esse registro a partir de 2007, sob pena de cassação de funcionamento da

empresa e tornando sem efeito os atos por ela praticados. Lembro ainda que, intimado a apresentar os documentos que comprovassem sua condição de diretor vice-presidente e poderes para realizar operações financeiras no Brasil em nome da Inversora Heinz Ltda, o Sr. Rômulo não apresentou qualquer documento (Doc. 105, fl. 822/824).

Pelo que consta dos autos, não foi procedida pelas instituições financeiras qualquer análise da capacidade da Inversora Heinz S/A em honrar os empréstimos contratados. É interessante destacar esse fato, pois a investigação fiscal demonstrou que a Inversora Heinz S/A não teria condições de obter linhas de crédito de tal monta. Ao ensejo, cito os seguintes excertos do Relatório de Auditoria Fiscal (fl. 70):

A empresa INVERSORA HEINZ S/A não deixou qualquer informação registrada por sua suposta controladora a respeito de sua capacidade de produção, administrativa, comercial e de relacionamentos. Ao contrário, todas as informações colhidas demonstraram que a empresa não é empresa regularmente constituída, não possuindo sequer endereço próprio.

[...] considerando-se que a única informação de cunho patrimonial de que se dispõe é a de que a INVERSORA HEINZ S/A possui um capital investido pelos sócios equivalente em reais a R\$ 181, 82 (cento e oitenta e um reais e oitenta e dois centavos), valor de referência para a data base de julho de 2004, pode-se afirmar que a empresa não tem quaisquer condições de honrar esses compromissos de acordo com os dados conhecidos.

5

Em impugnação e recurso a contribuinte afirma ter anexado “documentação que comprova o expressivo volume de operações de exportação da Inversora Heinz S/A (DOCUMENTOS EM ANEXO — 03), documentos estes que são suficientes para comprovar não apenas a indubitável existência da referida sociedade, como também sua capacidade financeira.” Tais documentos encontram-se no Anexo IV dos autos, fls. 02/120.

A análise desses documentos mostra que a sua maioria refere-se a operações relativas a empresa VDL Siderurgia. Quando envolvem a Inversora Heinz S/A, são documentos produzidos pelas partes interessadas. Portanto, diante de todos os fatos narrados, não são hábeis a comprovar a existência de fato e a capacidade financeira da Inversora Heinz S/A.

Enfim, à vista de todo exposto restou configurada a omissão de receita em razão da escrituração de empréstimos cuja exigibilidade não foi comprovada, assim como demonstrada a existência de um feixe de indícios que indicam a simulação de negócios por parte da contribuinte e outras pessoas interessadas. Portanto, devem ser mantidas as exigências correspondentes de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins.

2 – Empréstimos tomados da Lessa Adm. e Participações Ltda

A decisão recorrida exonerou o crédito tributário lançado com essa infração, recorrendo de ofício de tal decisão. Dessa forma, deixo a análise da matéria para momento posterior nesse Voto, quando da apreciação do Recurso de Ofício.

3 - Empréstimos tomados de empresas do grupo VDL. Falta de Escrituração de Pagamentos

A decisão recorrida exonerou parcialmente o crédito tributário lançado com essa infração. Veja-se os argumentos daquele *decisum*.

Trata-se de situação semelhante à analisada no item “2.2 - *Empréstimos tomados da Lessa Adm. e Participações Ltda*”. No presente caso, a autoridade fiscal relata que a contribuinte também recebeu suprimentos de caixa na forma de empréstimos de empresas do grupo VDL (“*PAGAMENTO DE FORNECEDORES DA FISCALIZADA (TERCEIROS) COM RECURSOS DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO*”). Esses suprimentos foram feitos na forma de cheques cruzados e nominais ou à própria Valadares Diesel Ltda ou à Lessa Adm. e Participações Ltda e teriam servido para pagar dívidas da contribuinte. As operações em foco estão resumidas na planilha às fls. 96/125.

A fiscalização entendeu que não há comprovação inequívoca de que esses cheques serviram para pagar os títulos bancários correspondentes às dívidas quitadas e que, portanto, os pagamentos feitos pela contribuinte não encontram respaldo nos lançamentos contábeis feitos, pois não refletem a forma como os pagamentos efetivamente ocorreram. Nessa linha, concluiu que os pagamentos teriam sido realizados com recursos mantidos a margem da escrituração. A infração foi assim sintetizada no Relatório de Auditoria Fiscal:

OMISSÃO DE RECEITAS — FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS — ART. 281, II, DO DECRETO 3000/99: OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA PELA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS REALIZADOS PELA FISCALIZADA CUJOS ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS APRESENTADOS (CHEQUES) INDICAM QUE OS MESMOS FORAM DEPOSITADOS EM CONTA-CORRENTE. EM FACE DA AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO NO VERSO DOS MESMOS DE QUE SERVIRAM PARA PAGAR TÍTULOS E DA AUSÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO DOS MESMOS NA CONTA BANCOS DA FISCALIZADA, EVIDENCIA-SE QUE A ESCRITURAÇÃO DA FISCALIZADA NÃO REFLETE DE QUE FORMA OS PAGAMENTOS REALMENTE SE SUSCEDERAM E, POR CONSEQUENTE, FICA CONFIGURADA A PRESUNÇÃO DE QUE TENHAM SIDO EFETUADOS COM RECEITAS MANTIDAS A MARGEM DA ESCRITURAÇÃO REGULAR DA EMPRESA.

No Anexo III dos autos a autoridade lançadora juntou documentação relativa ao suprimento de caixa em foco. Da análise desses documentos, infiro que, ao contrário da premissa adotada pela fiscalização, o senso comum é de que os cheques de outras empresas do grupo VDL foram, sim, utilizados para pagar despesas da Valadares Diesel Ltda. Há coincidência de datas e valores entre: os cheques emitidos, as dívidas quitadas da contribuinte e os registros contábeis. Além disso, pelo extrato bancário do emitente do cheque e/ou pela cópia do cheque, é possível perceber que o cheque foi compensado no banco em que o boleto da dívida foi autenticado.

Tomo como exemplo a operação n.º 1 (planilha à fl. 96), de 01/07/2004, no valor de R\$ 63.625,29. Trata-se de cheque emitido pela Uberlândia Caminhões Ltda naquela data, cruzado e nominal à Lessa Adm. e Part. Ltda, com endosso em branco dessa empresa.

Os documentos acostados às fls. 02/07 do Anexo III mostram que: 1 - no mesmo dia em que foi emitido o cheque pela Uberlândia Caminhões Ltda foi quitado no Banco Rural, por meio de boleto bancário, dívida de mesmo valor da Valadares Diesel Ltda; 2 - o cheque também foi compensado no Banco Rural, conforme número do banco (n.º 453) aposto no extrato bancário da Uberlândia Caminhões Ltda⁶; 3 - os controles internos e recibos apresentados pela contribuinte são consentâneos com essa operação.

Entretanto, segundo a fiscalização, esse cheque não pode ser aceito como prova do pagamento de dívida da contribuinte em razão de não haver indicação em seu verso de que serviu para pagamento de algum título, conforme determina o art. 28 da Lei n.º 7.357/85 (Lei do cheque)⁷. Ora, referido dispositivo não obriga a indicação da causa da emissão do cheque. Afirma tão-somente que caso seja indicada essa causa, a liquidação do cheque pelo banco sacado prova a extinção da obrigação indicada. Ainda assim, mesmo que fosse obrigatória a indicação da nota, fatura ou outra causa da emissão do cheque, diante das coincidências existentes, a ausência dessa suposta obrigação não autorizaria rejeitar tais cheques como comprovante de pagamento de despesas.

Lembro que é do Fisco o ônus de provar a inexistência da escrituração dos pagamentos efetuados, para assim inverter o ônus da prova e incumbir o sujeito passivo de demonstrar que não houve omissão de receita, sendo que, no caso, a fiscalização não apontou a falta de escrituração de pagamento, mas sim que esses teriam se dado de forma diversa do contabilizado.

A segunda premissa adotada pela autoridade lançadora é de que o movimento bancário relativo aos depósitos dos cheques foi completamente omitido da contabilidade da contribuinte e que “*não há qualquer indicação de que esses recursos foram utilizados para o pagamento de qualquer título*” (fl. 95). À guisa de exemplo, citou as operações 143, 144 e 145 da planilha às fls. 96/125, ocorridas em 26/12/2006, cujos cheques correspondentes, emitidos pela Horizonte Têxtil Ltda em nome da Valadares Diesel Ltda, comprovariam os depósitos em contas correntes da contribuinte.

As cópias micro-filmadas desses cheques encontram-se às fls. 1.363/1.368 (volume VII). No verso desses cheques, de fato, foi aposto o número da conta corrente da contribuinte no Banco Bradesco. Entretanto, isso não permite afirmar que tais cheques foram depositados na conta da Valadares Diesel Ltda e, por isso, não foram utilizados para pagar as despesas alegadas pela contribuinte.

Tal procedimento por vezes é adotado pelo caixa da agência bancária apenas para fins de vinculação do cheque a determinada conta corrente, principalmente quando é conhecido o emitente e o favorecido do cheque e este é utilizado para pagamento de diversas despesas do favorecido. Ao invés de anotar os diversos boletos a que se destina o cheque, o caixa simplesmente anota a conta bancária, a fim de saber, tendo em vista o endosso existente no verso do cheque, a quem se reportar no caso de o cheque ser devolvido por qualquer motivo.

⁶ Essa coincidência, entre o Banco em que foi autenticado o pagamento do boleto e o Banco em que o cheque foi compensado, também pode ser verificada em outras operações, pelo extrato bancário do emitente do cheque (ex.: Anexo III, fls. 152/157, 189/193, 270/273, 274/277, 278/283 etc).

⁷ Art. 28 O endosso no cheque nominativo, pago pelo banco contra o qual foi sacado, prova o recebimento da respectiva importância pela pessoa a favor da qual foi emitido, e pelos endossantes subsequentes.

Parágrafo único Se o cheque indica a nota, fatura, conta cambial, imposto lançado ou declarado a cujo pagamento se destina, ou outra causa da sua emissão, o endosso pela pessoa a favor da qual foi emitido, e a sua liquidação pelo banco sacado provam a extinção da obrigação indicada.

Friso que, além da coincidência entre datas e valores, os cheques em foco foram compensados pelo mesmo banco em que foram autenticados os boletos bancários, conforme demonstram o carimbo cruzado do Banco Bradesco em cada um dos três cheques utilizados (fls. 1.363/1.368) e a autenticação dos sete boletos bancários (Anexo III, volume IV, fls. 743/759).

De outro lado, examinando a escrituração juntada pela fiscalização, observo que no Razão Geral – Dezembro/2006 da contribuinte está registrada a movimentação financeira realizada por meio do Banco Bradesco (Anexo I, volume XII, fls. 2.394/2.401). Embora os cheques em questão não estejam ali contabilizados, na conta Caixa Geral, no dia 26/12/2006, está registrada a entrada dos valores correspondentes (que coincidem com as despesas quitadas), a título de empréstimo da Horizonte Têxtil Ltda. No mesmo dia está lançada também, com o histórico de “DIVS”, a saída do Caixa Geral desses mesmos valores.

Esse tipo de contabilização se repete também em outras operações objeto da autuação fiscal. Por exemplo, em relação às operações 135 a 141 (fls. 123/124), no Caixa Geral (Anexo I, volume XII, fls. 2.275) estão lançadas, no mesmo dia, a entrada e saída de recursos correspondentes aos valores dos cheques. A entrada tem por histórico empréstimos da Horizonte Têxtil Ltda e a saída “DIVS PAGTOS”. Isso indica que os cheques podem ter sido utilizados para pagar despesas da contribuinte, sem transitar pela conta contábil que registra a movimentação bancária.

É verdade que em operações, como as de n.º 1 a 7 (fls. 96/97), não vislumbrei a saída do Caixa Geral correspondente a entrada registrada a título de empréstimo de empresa do grupo VDL (Anexo I, volume I, fls. 166/169). Entretanto, essa constatação poderia ensejar outra presunção legal de omissão de receitas que não aquela capitulada na autuação⁸, haja vista que os elementos constantes dos autos apontam no sentido de que os cheques foram utilizados para pagamento de despesas.

Dessa forma, não estando comprovado nos autos o fato indiciário – pagamentos efetuados e não escriturados – não se pode presumir a omissão de receita capitulada na autuação. Por conseguinte, devem ser **deduzidos das bases de cálculo** dos lançamentos de ofício os valores de **R\$ 375.572,49 (FG de 31/12/2004), R\$ 181.625,69 (FG de 31/12/2005) e R\$ 2.045.772,33 (FG de 31/12/2006)**, cancelando-se as exigências correspondentes de IRPJ e CSLL⁹.

Com efeito, há que se concordar com os argumentos acima, pelo que mantenho o lançamento remanescente da decisão recorrida.

Da Glosa de despesas com amortização de ágio na aquisição de participações societárias

Segundo as normas legais consolidadas nos art. 386, III, c/c o art. 385, § 2º, inciso II, ambos do RIR/99, a possibilidade de deduzir o ágio na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL restringe-se ao caso em que a pessoa jurídica absorve patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com **ágio fundamentado em rentabilidade** da coligada ou controlada com base em

⁸ Isto sem falar na possibilidade de os recursos utilizados para pagar as despesas da contribuinte serem objeto de omissão de receitas de outras empresas do grupo VDL. Tal procedimento seria semelhante àquele adotado pela contribuinte, que usou receitas omitidas ("empréstimos da Inversora Heinz") para pagar despesas, via empréstimos, de empresas do grupo VDL.

⁹ Nos autos de infração de PIS/Pasep e de Cofins não foram realizados os lançamentos correspondentes a essa omissão de receita apontada no Relatório de Auditoria Fiscal.

previsão dos resultados nos exercícios futuros, caso em que a amortização poderá ocorrer à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.

No caso vertente, nos lançamentos de IRPJ e CSLL, anos de 2004 e 2005, foi glosada a despesa de amortização do ágio relativo à integralização de capital na empresa VDL AGROFLORESTAL (nome fantasia VDL NET S.A.). Os Recorrentes argumentaram que o procedimento fiscal não se sustenta, pois se baseia em “pretensas ‘inconsistências’” e “eventuais ‘formalidades’” que não teriam sido cumpridas.

Não assiste razão aos Recorrentes nesse ponto, dado que existe uma série de indícios, os quais não foram afastados na impugnação nem nos recursos, que respaldam a conclusão fiscal.

Por meio de Notas do Tesouro Americano, adquiridas da Inversora Heinz S/A em **30/10/2000**, a Valadares Diesel Ltda integralizou capital na VDL AGROFLORESTAL, no valor de R\$ 14.471.220,00, sendo R\$ 2.740,00 de custo de aquisição e R\$ 14.468.480,00 de ágio. Surgem aí os dois primeiros fortes indícios de simulação das operações que resultaram na dedução do ágio na apuração do lucro tributável: 1 - consoante já visto, as provas coligidas aos autos demonstram que a Inversora Heinz S/A foi criada para utilização em operações simuladas, não havendo comprovação de sua existência de fato; 2 – pelo valor exorbitante do ágio em relação ao custo de aquisição, era de se esperar ser evidente a expectativa de alta rentabilidade futura, o que não se confirmou.

Os acontecimentos em seqüência robustecem esses indícios:

- em 28/11/2000, a Valadares Diesel Ltda vendeu, por R\$ 37.000,00, parte das ações compradas e registrou uma perda na operação de R\$ 3.660.000,00;

- em **31/12/2000**, houve cisão parcial da VDL Agroflorestal Ltda, sendo vertido para a Valadares Diesel Ltda um patrimônio a descoberto no valor R\$ 155.639,70;

- a partir do ano-calendário de **2001**, a contribuinte começou a amortizar o valor de R\$ 10.929.819,70¹⁰, correspondente ao ágio contabilizado acrescido do patrimônio a descoberto incorporado.

Em suma, apenas dois meses após a alegada operação de integralização na VDL Agroflorestal, com ágio no valor de R\$ 14.468.480,00, a Valadares Diesel Ltda teria obtido em troca uma despesa com ágio no valor de R\$ 10.929.819,70, a ser amortizada no período de cinco anos. Ora, não é razoável que a contribuinte tenha efetivamente realizado uma operação tão desfavorável, sem qualquer justificativa plausível.

A análise mais detalhada dos documentos juntados aos autos, que alicerçaram as operações alegadas pela contribuinte, traz mais indícios ainda que apontam no sentido da inexistência de fato das operações de compra do título americano, de integralização e de cisão. Senão vejamos:

- Protocolo de Justificação de Cisão Parcial, de 26/12/2000, e Laudo de Avaliação do Patrimônio Líquido, de 31/12/2000: segundo esses documentos a VDL NET S.A. (VDL Agroflorestal) tinha “Prejuízos Acumulados” na ordem de R\$ 53 milhões e patrimônio a descoberto, isto apenas dois meses após o aporte de mais de R\$ 14 milhões pela Valadares Diesel Ltda; é difícil acreditar que uma empresa, digamos, pouco conhecida no mercado, com patrimônio líquido negativo e prejuízos dessa monta, tenha possibilidade de fazer

¹⁰ Ágio a amortizar = custo aquisição part. soc. + ágio – custo contábil baixado + patrimônio a descoberto vertido
Ágio a amortizar = 2.740,00 + 14.468.480,00 – (37.000,00 + 3.660.000,00) + 155.639,70 = R\$ 10.929.819,70

investimentos que venham a oferecer a rentabilidade futura que justifique o pagamento do ágio, mesmo com o ingresso do capital integralizado;

- segundo informações obtidas do Departamento do Tesouro Americano, não há registro da participação direta da contribuinte em leilões desse tipo de título (fls. 943/945);

- embora seja possível a aquisição do título no mercado secundário, a contribuinte não comprovou, por meio de registro da operação por intermediário autorizado (Termo de Intimação Fiscal n.º 03 – fls. 764/765), que deteve sua posse; tampouco no Contrato de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos há menção da instituição financeira que detém a custódia dos títulos (fls. 900/905);

- já no documento denominado “Trade Confirmation” aparece o logotipo do “Trigon Bank”, entretanto nele não consta assinatura, data, identificação do representante da instituição financeira ou menção das partes negociantes (fl. 928);

- conforme apontado pela autoridade lançadora, dentre outras inconsistências constantes da “Trade Confirmation”, o número CUSIP do título refere-se a Treasury Inflation – Protected Securities (TIPS), enquanto o título especificado é do tipo Treasury Notes (T-Notes) (fls. 945 e 949).

- a pesquisa realizada na “internet” revela que foi aceito o pedido de falência do Trigon Bank, que paralisou suas operações em outubro de 2000 (segundo a contribuinte, a compra do título americano teria se dado em 30/10/2000) (fl. 936);

Assim, em virtude das circunstâncias que envolvem este caso concreto, deve ser mantida a glosa de despesas com amortização de ágio para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

Da glosa de prejuízo

Conforme demonstrado na decisão recorrida, quando do cálculo dos tributos a serem exigidos, tendo em vista os valores das infrações ali mantidas, permanece incólume a glosa de prejuízos e de base de cálculo negativa compensados indevidamente no ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 657.045,63.

Da multa qualificada

A aplicação da multa no percentual de 150% tem fundamento legal no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430/96, conforme transcrito no Relatório de Auditoria Fiscal em item específico. Segundo o inciso I, a multa proporcional é aplicada no percentual de 75% nos casos de mera falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Todavia, a majoração do percentual da multa para 150%, conforme determina o § 1º, ocorre nos casos de condutas dolosas do sujeito passivo previstos nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, fraude ou conluio.

As circunstâncias que demonstram a conduta dolosa na omissão de receitas e na dedução de despesas, mantidas no presente voto, ambas ocorridas sucessivamente no tempo, estão fartamente comprovadas nos autos, principalmente no tocante ao uso da Inversora Heinz S/A em operações simuladas, conforme análise já feita acima.

Diante de tais circunstâncias deve ser mantida a qualificação da multa nos termos do art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430/96.

Da responsabilidade tributária

Quanto à análise da sujeição passiva, adoto os fundamentos contido no voto condutor da decisão recorrida, por entender que aquela enfrentou adequadamente a matéria.

A sujeição passiva do crédito tributário constituído de ofício recaiu sobre a Valadares Diesel Ltda, na condição de contribuinte. Ocorre que, com fundamento nos arts. 124 e 135, ambos do CTN, a fiscalização também incluiu no polo passivo outras pessoas na condição de responsáveis tributários.

A existência da responsabilidade das pessoas referidas no art. 135 não afasta a sujeição passiva da pessoa jurídica na condição de contribuinte, permanecendo todos igualmente responsáveis pelo crédito tributário, sem benefício de ordem. Assim, não há desoneração da pessoa jurídica em razão da responsabilidade daquelas pessoas, nem depende a responsabilidade destas do esgotamento do patrimônio da sociedade. Respondem todos, integral e solidariamente. Ao ensejo, cito ensinamentos colhidos da doutrina:

Outra coisa é a responsabilidade de que cuida o art. 135. Nela existe a solidariedade ab initio, e o responsável se coloca junto do contribuinte desde a ocorrência do fato gerador. Pouco importa, nesses casos, que o contribuinte tenha, ou não, patrimônio para responder pela obrigação tributária. A Fazenda credora pode dirigir a execução contra o contribuinte ou o responsável.

Do ponto de vista processual, ao contrário do que ocorre nas hipóteses do art. 134, é necessário que o auto de infração consigne o nome do responsável e que se lhe assegure o direito de defesa. [TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 1997. p. 227 e 228].

Dizer que são pessoalmente responsáveis as pessoas que indica não quer dizer que a pessoa jurídica fica desobrigada. A presença do responsável, daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não exclui a presença do contribuinte. [MACHADO, Hugo de Brito Machado. Comentários ao Código Tributário Nacional. V. 2, São Paulo: Atlas, 2004, p. 572 e 594].

Com efeito, preocupando-se o Direito Tributário com o fato econômico da circulação de riqueza, se a pessoa jurídica promove esse fato econômico, surge para si a obrigação tributária, independentemente de haver ilicitude ou não por parte de seus administradores. Não há sentido em afastar do polo passivo a pessoa jurídica que “auferiu faturamento”, “vendeu mercadorias”, “prestou serviços”. A análise sistemática da ordem jurídica também aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), respondem solidariamente perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos. Não há sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum.

Portanto, a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN coexiste com a responsabilização pessoal prevista no art. 135 do CTN devendo, em cada caso, ser verificada a presença dos elementos fático e subjetivo da hipótese legal versada no art. 135.

Quanto ao elemento fático (“atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”), as circunstâncias que envolveram a falta de recolhimento de tributos evidenciam infração à lei, com conseqüências não

só no campo tributário, mas também na área penal. São ilícitos que envolvem as condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, fraude ou conluio, haja vista a existência de simulação de operações, documentos falsos, escrituração fraudada (passivo fictício) etc.

No caso, restou também caracterizado o elemento subjetivo, qual seja: a participação das pessoas descritas nos incisos II e III do art. 135 do CTN em atos que infringiram a lei. Por oportuno, trago trecho do Relatório de Auditoria Fiscal que sintetiza a ligação de cada responsabilizado com esses atos:

-RÔMULO EUSTÁQUIO GONÇALVES LESSA, CPF 468.064.666-72: assina como suposto 1º vice-presidente da INVERSORA HEINZ S/A; assinou os contratos de empréstimos para a VALADARES DIESEL LTDA representando a INVERSORA HEINZ S/A; assinou os contratos de venda de dólar representando a fiscalizada e assinou o contrato de compra e venda de notas do tesouro dos Estados Unidos representando a INVERSORA HEINZ S/A;

O Sr. Rômulo assina ainda: 44ª Alteração Contratual da Valadares Diesel Ltda, na condição de representante da VDL Administração e Participação Ltda (sócia majoritária); o Protocolo Justificação de Cisão Parcial na condição de Diretor de Administração e Finanças.

-LUIZ GONÇALVES LESSA JÚNIOR, CPF 308.509.086-04: assinou os contratos de empréstimos para a VALADARES DIESEL LTDA representando a fiscalizada; assina como suposto 2º vice-presidente da INVERSORA HEINZ S/A;

É administrador da Lessa Administração e Participações Ltda e pessoa ligada à holding VDL Participações Ltda; assinou ainda: contrato de mútuo como representante da Olympus Investment Corp; Ata da Assembléia Geral Extraordinária e Protocolo Justificação de Cisão Parcial, ambos da VDL NET S.A..

-JAYRO LUIZ LESSA, CPF 069.740.746-20: sócio cotista da VALADARES DIESEL LTDA, assina como presidente da INVERSORA HEINZ S/A; assina como diretor da VALADARES DIESEL LTDA no contrato de compra e venda de notas do tesouro dos Estados Unidos;

Assinou ainda, dentre outros documentos, a Ata da Assembléia Geral Extraordinária e Protocolo Justificação de Cisão Parcial, ambos como presidente da VDL NET S.A..

-OROSIMAR VALENTIM FRAGA, CPF 179.128.656-91: administrador da fiscalizada nomeado em contrato social;

Sobre o Sr. Orosimar acrescento: foi nomeado administrador da contribuinte pela VDL Participações Ltda, cujo sócio majoritário é o Sr. Jayro; assinou o Protocolo Justificação de Cisão Parcial da VDL NET S.A., na condição de Diretor Comercial.

Especificamente quanto à VDL PARTICIPAÇÕES LTDA, *holding* do grupo VDL (por onde circularam as receitas omitidas pela contribuinte), esta empresa detém 99,20% do capital da VALADARES DIESEL LTDA e tem o poder de indicar o seu administrador, no caso o Sr. Orosimar. A empresa tem como sócio majoritário o Sr. Jayro. Os signatários da 44ª Alteração Contratual da Valadares Diesel Ltda, os Srs. Jayro, Rômulo e Orosimar, simbolizam a vinculação gerencial e a coincidência de sócios e administradores entre as duas empresas, implicando a solidariedade tributária versada no art. 124 do CTN.

Isto posto, deve ser mantida a inclusão no polo passivo daqueles apontados no lançamento como responsáveis tributários.

Por todo o exposto, Voto por negar provimento aos recursos voluntários apresentados.

Do Recurso de Ofício

A decisão recorrida exonerou o crédito tributário lançado com a infração constante do item 2 – Empréstimos tomados da Lessa Adm. e Participações Ltda, recorrendo de ofício de tal decisão. Veja-se os argumentos daquele *decisum*.

“Também com base no art. 281, inciso III, do RIR/99, a fiscalização apontou, para o ano de 2005, a omissão de receitas (“*PASSÍVEL NÃO EXIGÍVEL*”) no valor de R\$ 5.685.421,34, “*caracterizada pela existência de suprimentos de caixa na forma de empréstimos feitos pela Lessa Administração e Participações através de cheques de terceiros, sem o respectivo lançamento contábil da saída de caixa na supridora.*” (grifei).

Na planilha “*Relação de Suprimentos de Caixa sem o Correspondente Lançamento Contábil na Supridora*” (fls. 77/91) foram relacionados os lançamentos contábeis que, segundo a autoridade fiscal, deram origem à referida omissão de receita. A coluna “*Descrição Geral*” foi preenchida com a expressão “*PAGAMENTO DE FORNECEDORES DA FISCALIZADA (TERCEIROS) COM RECURSOS DE EMPRESAS DO MESMO GRUPO*”, enquanto a coluna “*Motivo da Refuta*” foi preenchida com a expressão “*sem lançamento correspondente Diário/Razão da supridora (suprimento de caixa não comprovado)*”. Para comprovar a infração apontada, além dos recibos apresentados pela contribuinte, a fiscalização juntou o **Livro Razão, Conta Caixa** (Anexo II, Volume II), da Lessa Administração e Participações Ltda¹¹.

De outro lado, a contribuinte juntou à impugnação, dentre outros documentos, cópia autenticada dos Livros Diário da Lessa Administração e Participações Ltda e boletos/faturas da Recorrente, que corresponderiam aos pagamentos efetuados por meio dos empréstimos (Anexo IV, vol. I, fls. 121 em diante).

Compulsando os autos, verifico que, em relação à operação ocorrida em 04/02/2005, no valor de R\$ 35.180,03, esta foi registrada tanto na conta Caixa do livro Razão da Lessa (Anexo II, fl. 269) como no livro Diário da Lessa (Anexo IV, fls. 138/139). Por conseguinte, considerando o “*Motivo da Refuta*” adotado, deve ser afastada de plano a infração relativa a essa operação.

Quanto às demais operações, no Diário da Lessa Administração e Participações Ltda constam diversos lançamentos contábeis com o histórico de “*Registro da transferência entre contas*” nos mesmos valores e datas consignados na planilha “*Relação de Suprimentos de Caixa sem o Correspondente Lançamento Contábil na Supridora*”. Esses lançamentos contábeis estão também de acordo com a resposta de intimação constante das fls. 968/978 (volume V), inclusive no que tange às empresas envolvidas em cada operação. Portanto, em relação às operações que originaram a infração ora em análise, as transferências de recursos entre as

¹¹ Segundo a contribuinte, a Lessa Administração e Participações Ltda centralizava o registro das operações de mútuo que envolviam as empresas do grupo VDL, no que se incluiria os empréstimos relativos à Valadares Diesel Ltda (Doc. 0116, fl. 968).

empresas do grupo VDL foram registradas no Diário da Lessa Administração e Participações Ltda.

De acordo com o histórico constante do Diário da Lessa - “*Registro da transferência entre contas*” -, muitas dessas operações foram escrituradas por um sistema de compensação de débitos e créditos entre as empresas do grupo VDL, o que não implica necessariamente lançamentos contábeis na conta Caixa da Lessa Administração e Participações Ltda. Isto explica a falta do registro de saída da conta Caixa no livro Razão da Lessa Administração e Participações Ltda, apresentada como elemento de prova pela fiscalização. Aliás, a própria fiscalização aceitou (deixou de lançar) valores concernentes a outras operações escrituradas nessa mesma sistemática: na Lessa, como transferência de contas entre empresas do grupo VDL, sem saída do Caixa; na Valadares Diesel, como empréstimo da Lessa¹². Exemplifica essa situação as operações 36 e 37 (fl. 970) informadas pela contribuinte em resposta a intimação e não computadas nem nesta infração nem na seguinte a ser analisada (vide Anexo II, vol. II; Anexo IV, fl. 140; Anexo I, vol. V, fl. 870).

Entretanto, para justificar os valores autuados ora em análise, a fiscalização afirmou que “*Todas as operações passaram em 2004 e 2005 pelo caixa da intermediária Lessa Administração e Participações Ltda, ou seja, para todos os efeitos, a contabilidade registra que a Valadares Diesel presta e recebe emprestado recursos da LESSA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA [...]*” (item 27 do Relatório de Auditoria Fiscal, fl. 55). Ocorre que, como visto acima, essas operações não passavam necessariamente pela conta Caixa da Lessa Adm. e Part. Ltda, embora fossem registradas por essa empresa.

Assim, diante do que consta dos autos, não restou comprovada a existência do “*PASSÍVEL NÃO EXIGÍVEL*” que levaria à presunção de omissão de receita, nos termos apontados pela fiscalização para o **ano-calendário de 2005**. Deve então ser **deduzido das bases de cálculo** dos lançamentos de ofício o valor de **R\$ 5.685.421,34**, cancelando-se as exigências correspondentes.

Há que se concordar com os argumentos acima, que adoto como razão de decidir, pelo que mantenho o cancelamento do lançamento nesse ponto.

Acrescente-se, ainda, que a decisão recorrida exonerou parcialmente o crédito tributário lançado com a infração 3 - *Empréstimos tomados de empresas do grupo VDL - Falta de Escrituração de Pagamentos*, cuja análise neste voto não diverge daquela levada a cabo na decisão de primeira instância.

Dessa forma, nego provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

¹² De acordo com a escrituração carreada aos autos, os valores dos cheques de empresas do grupo VDL nominais à Lessa Adm. e Part. Ltda, que foram repassados à contribuinte, estão escriturados na Valadares Diesel como empréstimo da Lessa. Já os cheques nominais à própria Valadares Diesel estão escriturados como empréstimos da empresa do grupo VDL emitente do cheque.

Processo nº 10630.720148/2010-81
Acórdão n.º **1402-001.319**

S1-C4T2
Fl. 2.604

Ante o exposto, Voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntários.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

CÓPIA