



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.747078/2019-03
RESOLUÇÃO	1101-000.160 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	J&F INVESTIMENTOS S.A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro José Roberto Adelino da Silva, substituído pela conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala de Sessões, em 10 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (suplente convocada) e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Turma da DRJ/BSB (Acórdão 03-92.434, fls. 6861 e ss.) que julgou procedente a impugnação apresentada pela ora recorrente

INFRAÇÕES:

- **Despesas não necessárias - Notas fiscais inidôneas (IRPJ):** A autoridade fiscal glosou despesas consideradas indedutíveis, com base no art. 299 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) e nos arts. 45, § 2º, 46 e 47 da Lei nº 4.506/1964, referentes aos anos-calendário de 2014 a 2016, no valor original de R\$ 28.548.333,43. As despesas glosadas se referem a pagamentos a empresas que emitiram notas fiscais inidôneas, sem a efetiva prestação de serviços, ou com serviços não relacionados ao objeto social da J&F.
- **Custos/Despesas Operacionais/Encargos não dedutíveis:** A autoridade fiscal glosou despesas consideradas indedutíveis, com base no art. 2º da Lei nº 7.689/1988, no art. 2º da Lei nº 9.249/1995 e no art. 28 da Lei nº 9.430/1996, referentes aos anos-calendário de 2014 a 2016, no valor original de R\$ 10.277.400,02. As despesas glosadas se referem a pagamentos a empresas que emitiram notas fiscais inidôneas, sem a efetiva prestação de serviços, ou com serviços não relacionados ao objeto social da J&F.
- **IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa:** A autoridade fiscal, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 e nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 674 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), exigiu o IRRF sobre pagamentos efetuados pela J&F, referentes aos anos-calendário de 2014 a 2016, no valor original de R\$ 52.661.846,95. Os pagamentos se referem a supostas propinas a agentes públicos e políticos, conforme confissão da recorrente nos acordos de colaboração premiada e de leniência.
- **Multa por falta de retenção na fonte do Imposto de Renda:** A autoridade fiscal aplicou multa por falta de retenção do IRRF, com base no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/2007, referente aos anos-calendário de 2014 a 2016, no valor original de R\$ 4.656.547,50.

TVF

CONTEXTO

Trata-se de um Termo de Verificação Fiscal (TVF) lavrado em 29/11/2019 pela Divisão de Fiscalização da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes (DEMAC), em Belo Horizonte, contra a J&F Investimentos S.A. (J&F). O objetivo da fiscalização foi verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referentes aos ACs 2012 a 2016. O presente Auto de Infração engloba as infrações apuradas nos ACs de 2014 a 2016.

[...]

6. DA ANÁLISE DOS FATOS A LUZ DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

6.1 DESPESAS DESNECESSÁRIAS - SEM CAUSA/BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

Nos anos-calendário de 2014 a 2016, a J&F Investimentos S.A. utilizou notas fiscais inidôneas, sem comprovação de serviços prestados ou com serviços não relacionados ao seu objeto social, para reduzir o lucro tributável.

A empresa admitiu a dificuldade em comprovar a efetividade dos serviços de diversos fornecedores. A legislação tributária permite a dedução de despesas e custos na apuração do IRPJ e da CSLL, desde que sejam lícitos, necessários, usuais, efetivos e documentados.

Os pagamentos a pessoas jurídicas sem contraprestação ou com serviços não relacionados ao objeto social foram considerados não dedutíveis.

A fiscalização realizou diligências junto aos fornecedores e, com base nas informações da delação premiada, identificou 18 pessoas jurídicas cujos pagamentos foram desconsiderados como despesas dedutíveis. Para os casos em que não foi possível identificar o beneficiário final dos pagamentos, o IRRF foi imputado à J&F. A utilização de notas fiscais inidôneas configura dolo e fraude fiscal, sujeitando a empresa à multa qualificada de 150% sobre o IRPJ, CSLL e IRRF, além de representação fiscal para fins penais por crime contra a ordem tributária.

PROCEDIMENTOS

A autoridade fiscal constatou que, nos ACs 2014 a 2016, a J&F utilizou diversas notas fiscais inidôneas, sem contrapartida em serviços ou com serviços não relacionados ao seu objeto social, para reduzir o lucro tributável.

A J&F, em resposta aos Termos de Intimação Fiscal nº 3 e nº 4, reconheceu a impossibilidade de comprovar a efetiva prestação de serviços por diversas pessoas jurídicas, as quais receberam pagamentos da empresa.

A legislação tributária permite a dedução de despesas e custos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme os arts. 47, § 1º e § 2º, e 45, § 2º, da Lei nº 4.506/1964, mas exige que os dispêndios sejam lícitos, necessários, usuais ou normais, efetivos e documentados.

A autoridade fiscal expõe que os pagamentos efetuados pela J&F a pessoas jurídicas sem a contraprestação de serviços ou cujos serviços prestados não eram relacionados ao objeto social da empresa, são despesas não necessárias e não usuais, não sendo dedutíveis na apuração do lucro tributável.

A fiscalização realizou diversas diligências junto aos fornecedores da J&F, inclusive naqueles que a própria empresa admitiu ter pago sem a contrapartida em serviços, para verificar a relação comercial e a efetiva prestação de serviços.

A autoridade fiscal buscou identificar os beneficiários finais dos pagamentos, utilizando informações da delação premiada dos dirigentes do Grupo J&F, considerando que a empresa não apresentou, em suas respostas, a vinculação dos dispêndios com políticos ou agentes públicos.

Esclarece que a identificação do beneficiário final dos pagamentos deslocaria a responsabilidade pelo recolhimento do IRRF.

Com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, a autoridade fiscal explica que todo pagamento a beneficiário não identificado, sem comprovação da operação ou de sua causa, está sujeito à

incidência do IRRF à alíquota de 35%, sendo o rendimento considerado líquido e sujeito a reajustamento para apuração do rendimento bruto.

Esclarece que a comprovação da operação e de sua causa deve ser feita com base em documentos que demonstrem a efetiva realização da operação, como notas fiscais, duplicatas, recibos, escrituras, contratos e comprovantes de recebimento de bens ou de prestação de serviços.

Destaca que, caso comprovada a inidoneidade dos documentos apresentados e havendo o pagamento da obrigação, também incide o IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/1995. Aduz que a pessoa jurídica, ao efetuar o pagamento, deve identificar o beneficiário, comprovar a forma de pagamento e a causa do pagamento, sob pena de incidência do IRRF.

Explica que, caso o beneficiário da vantagem fosse identificado, o rendimento e o imposto de renda seriam a ele imputados, conforme os arts. 33, 34 e 36 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018 e Decreto nº 3.000/1999).

Relata que, após realizar diligências junto aos emissores das notas fiscais inidôneas, a fiscalização comprovou que 18 pessoas jurídicas emitiram documentos fiscais para a J&F sem comprovar a contraprestação do serviço ou comprovando serviços sem relação com o objeto social da empresa.

Acrescenta que, em 14 das 18 diligências, não foi possível identificar os beneficiários finais dos pagamentos, seja pela recusa das empresas em fornecer informações, seja pela revelia.

Informa que, para cada empresa diligenciada, foi elaborado um Relatório Fiscal, anexado ao processo, contendo a descrição dos procedimentos de auditoria e as provas que fundamentaram a conclusão pela inadmissibilidade das despesas.

Expõe que, em alguns casos, a própria J&F reconheceu que as despesas eram indevidas, e que, em outros casos, a conclusão decorreu do trabalho de auditoria realizado junto aos beneficiários dos recursos.

Informa que os pagamentos a serem desconsiderados como despesas dedutíveis foram relacionados na "PLANILHA Nº 1 - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS".

Informa que os pagamentos cujos beneficiários finais não foram identificados foram relacionados na "PLANILHA Nº 2 – DEMONSTRATIVO DO IRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO", contendo as datas de contabilização e de pagamento dos dispêndios e seus respectivos valores.

Lista as 18 pessoas jurídicas emissoras de notas fiscais inidôneas.

TABELA - PJS

ITEM	PESSOA JURÍDICA/PESSOA FÍSICA	CNPJ/CPF
1	ANDRADE ANTUNES E HENRIQUES SOCIEDADE DE ADVOGADOS	11.199.126/0001-53
2	ARAGUAIA COMERCIALIZADORA DE ENERGIA LTDA.	10.516.245/0001-20
3	BEL EDITORA EDITORAÇÃO PUBLICIDADE E CONSULTORIA	06.238.768/0001-84
4	CT PONTOCOM LTDA	04.459.222/0001-28
5	DATA WORLD PESQUISA E CONSULTORIA SC LTDA	86.849.395/0001-17
6	EMPRESA FOLHA DA MANHA S.A.	60.579.703/0001-48
7	FACE COMUNICAÇÃO ON LINE LTDA	17.643.074/0001-49
8	GPS COMUNICAÇÃO LTDA ME	10.698.245/0001-98
9	HMJ CONSULTORIA ECONOMICA LTDA	19.925.014/0001-44
10	IBOPE INTELIGÊNCIA PESQUISA E CONSULTORIA LTDA	68.802.370/0001-86
11	INSTITUTO IDEAL EDITORA LTDA	00.541.544/0001-60
12	IP3 CONSULTORIA DE COMUNICAÇÃO INOVAÇÃO TECNOL	00.638.847/0001-04
13	JECM ESCRITÓRIO DE CONSULTORIA LTDA	09.645.731/0001-69
14	MARCO AURÉLIO DE CARVALHO SOCIEDADE DE ADVOGADOS	06.318.230/0001-80
15	MP MARKETING PLANEJAMENTO INSTITUCIONAL E SISTEMA	04.839.832/0001-57
16	PR MKT GLOBAL PRODUÇÃO LTDA	13.042.400/0001-01
17	PVR PROPAGANDA E MARKETING LTDA	03.932.430/0001-30
18	VISCAYA HOLDIGN, PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.	03.991.894/0001-17

Informa que os 18 Relatórios Fiscais produzidos pela fiscalização, que fundamentaram a glosa das despesas e a cobrança do IRRF, são parte integrante do auto de infração, e que uma cópia de cada relatório está sendo entregue à J&F.

Com base no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a autoridade fiscal explica que os tributos constituídos em razão da glosa das despesas estão sujeitos à multa de 75%, que pode ser duplicada para 150% em caso de dolo, fraude ou simulação, conforme o § 1º do art. 44.

Cita os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que definem os conceitos de sonegação, fraude e conluio, e transcreve a íntegra dos dispositivos.

Explica que a sonegação e a fraude se caracterizam pela intenção de causar dano à Fazenda Pública, com o objetivo de reduzir ou suprimir tributos, e que a presença do dolo é essencial.

Sustenta que a utilização de notas fiscais inidôneas pela J&F demonstra a intenção de burlar o fisco, e que a lesão aos cofres públicos é evidente, pois as despesas simuladas reduzem o lucro tributável.

Sustenta que a J&F, ao utilizar notas fiscais sem a devida contraprestação de serviços, buscou obter vantagens indevidas, prejudicando a livre concorrência e causando prejuízo aos cofres públicos.

Afirma que a participação dos emissores das notas fiscais inidôneas é conivente, pois estes sabiam que os serviços não foram prestados à J&F ou que as notas fiscais foram emitidas apenas para justificar a saída de recursos da empresa.

Conclui que a utilização de notas fiscais sem a necessária contraprestação de serviços configurou sonegação e fraude, justificando a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o IRPJ, a CSLL e o IRRF.

Informa que a denúncia de crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137/1990) será formalizada em representação fiscal específica.

6.2 PAGAMENTO DE RENDA A EMPREGADOS E DIRETORES DA J&F POR MEIO DE PJ;

Nos anos-calendário de 2014 a 2016, a J&F utilizou notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas (PJ) para remunerar seus funcionários, configurando fraude na relação de trabalho e sonegação fiscal. A empresa alegou que os pagamentos se tratava de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), mas a fiscalização constatou que não foram cumpridos os requisitos da Lei nº 10.101/2000, que exige negociação prévia e acordo para a implementação do PLR. A J&F admitiu não possuir política de PLR no período dos pagamentos. Diligências realizadas junto às pessoas jurídicas emissoras das notas fiscais e aos funcionários beneficiários confirmaram que os repasses não se enquadravam como PLR.

Consequentemente, os valores repassados foram imputados como rendimentos aos funcionários, com acréscimo aos rendimentos já declarados para fins de apuração do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) dos anos-calendário de 2014 a 2016. A J&F, por sua vez, está sujeita à multa por falta de retenção do IRRF, conforme o art. 9º da Lei nº 10.426/2002. A multa será qualificada em 150% devido à caracterização de dolo e fraude fiscal, e a conduta da empresa será denunciada por crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137/90).

PROCEDIMENTOS

A autoridade fiscal constatou que, nos ACs de 2014 a 2016, a J&F utilizou notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas para repassar valores a seus funcionários, sendo que, em grande parte dos casos, os funcionários eram sócios das empresas emissoras das notas.

A J&F alegou que os pagamentos se referiam a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 3. Transcreve trecho da resposta da J&F.

Relaciona os funcionários que receberam os pagamentos e as respectivas pessoas jurídicas emissoras das notas fiscais.

TABELA - FUNCIONÁRIOS

ITEM	NOME DO EMPREGADO	Nº CPF
1	Adão Carlos de Araújo	217.889.521-20
2	André Skirmurt	072.140.468-57
3	Antônio da Silva Barreto Júnio	003.245.191-45
4	Demilton Antônio de Castro	186.676.431-49
5	Emerson Fernandes Loureiro	132.188.548-22
6	José de Paulo da Silva Filho	386.730.294-49
7	José Eduardo Tobaldini Jardim	205.367.788-09
8	Ricardo Saud	446.626.456-20
9	Sérgio Thiago da Gama Giestas	609.662.542-87

A autoridade fiscal explica que a PLR está prevista no art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal, e foi regulamentada pela Lei nº 10.101/2000, alterada pela Lei nº 12.832/2013.

Transcreve trechos dos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 12.832/2013, que tratam da PLR.

Esclarece que, se os pagamentos efetuados pela J&F se enquadrassem como PLR, seriam dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto de renda, mesmo tendo sido utilizados notas fiscais de pessoas jurídicas.

Informa que a fiscalização realizou diligências junto às pessoas jurídicas emissoras das notas fiscais e às pessoas físicas beneficiárias dos recursos, e requisitou à J&F as fichas funcionais

dos empregados e os acordos coletivos de trabalho, para verificar se os pagamentos atendiam aos requisitos da PLR.

Conclui que os pagamentos efetuados pela J&F a seus funcionários, mediante a utilização de notas fiscais de pessoas jurídicas, não se caracterizam como PLR, pois não atendem às condições da Lei nº 10.101/2000.

Informa que os Relatórios Fiscais elaborados pela fiscalização, anexados ao processo, demonstram que os pagamentos não se enquadram como PLR, especialmente por não haver negociação entre a empresa e os empregados para a implementação do benefício, conforme exigido pelo art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Determina a imputação dos pagamentos como rendimentos aos funcionários, para fins de apuração do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).

Esclarece que o imposto de renda sobre os pagamentos será cobrado dos funcionários, e não da J&F, em razão da natureza de antecipação do IRRF.

Informa que a J&F está sujeita à multa isolada pela falta de retenção do IRRF, conforme o art. 9º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007. Transcreve o art. 9º da Lei nº 10.426/2002.

Com base no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, a autoridade fiscal aplica a multa qualificada de 150% sobre o IRRF não retido, em razão da presença de dolo, fraude e conluio.

Cita os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que definem os conceitos de sonegação, fraude e conluio, e transcreve a íntegra dos dispositivos.

Explica que a sonegação e a fraude se caracterizam pela intenção de causar dano à Fazenda Pública, com o objetivo de reduzir ou suprimir tributos, e que a presença do dolo é essencial.

Conclui que a utilização de notas fiscais de pessoas jurídicas para acobertar pagamentos a funcionários demonstra a intenção da J&F de burlar o fisco, reduzindo o lucro tributável e sonegando contribuições trabalhistas e previdenciárias.

Afirma que a participação dos funcionários é conivente, pois muitos eram sócios das empresas emissoras das notas fiscais inidôneas, o que possibilitou a redução da carga tributária.

Informa que os valores da multa isolada foram calculados na "PLANILHA Nº 3 – RELAÇÃO DOS COLABORADORES J&F – RENDA X PJ".

Informa que os nove Relatórios Fiscais que demonstram a natureza de renda dos pagamentos e justificam a aplicação da multa isolada, são parte integrante do auto de infração, e que uma cópia de cada relatório está sendo entregue à J&F.

Conclui que a conduta da J&F configura crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137/1990), e que a denúncia será formalizada em representação fiscal específica.

7. CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

242 – No cálculo da base tributável do IRPJ e da CSLL manteve-se a forma de apuração adotada pelo contribuinte que foi o Lucro Real anual, com levantamento de balancetes mensais para apurar o imposto e a contribuição devidos por estimativas. Os valores das despesas não necessárias glosadas anualmente no

cálculo dos tributos devidos podem ser verificadas na “PLANILHA Nº 1 NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS”[95]. Os cálculos dos tributos devidos estão abaixo demonstrados:

7.1 CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO ANO-CALENDÁRIO DE 2014

Para o AC 2014, o cálculo do IRPJ e da CSLL foi feito com base no Lucro Real anual, utilizando balancetes mensais para apuração por estimativa. O crédito de IRPJ de R\$ 1.524.501,98, informado na ECF de 2014, não foi utilizado para abater o IRPJ constituído, pois a J&F já o havia utilizado em compensação com outros tributos. Após a glosa das despesas indevidas, o IRPJ devido em 2014 totalizou R\$ 75.819.883,98, resultando em um auto de infração de R\$ 9.624.872,21. Já a CSLL devida, após a glosa, foi de R\$ 27.303.798,23, resultando em um auto de infração de R\$ 3.464.953,99.

TABELA CÁLCULO – IRPJ - AC 2014

CÁLCULO DO IRPJ - ANO-CALENDÁRIO DE 2014		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro Líquido do Exercício Antes do IRPJ	860.853.533,19
2	Ajuste do Regime de Tributação de Transição - RTT	35.932.479,47
3	Lucro após os ajustes do RTT	896.786.012,66
5	Adições Lançadas pelo Contribuinte	841.464.538,07
6	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	1.473.374.503,66
7	Lucro Real Apurado pelo Contribuinte	264.876.047,07
8	Despesas Indedutíveis Apuradas	38.499.488,85
9	Lucro Real Apurado pela Fiscalização	303.375.535,92
10	Imposto	45.506.330,39
11	Adicional	30.313.553,59
12	Imposto Devido	75.819.883,98
13	Imposto Declarado/Pago	66.195.011,77
14	AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ	9.624.872,21

TABELA CÁLCULO – CSLL – AC 2014

CÁLCULO DO CSLL - ANO-CALENDÁRIO DE 2014		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro/Prejuízo contábil escriturado pelo contribuinte	859.828.399,77
2	Ajuste do Regime de Tributação de Transição - RTT	35.932.479,47
3	Lucro após os ajustes do RTT	895.760.879,24
4	Adições Lançadas pelo Contribuinte	842.489.671,49
5	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	1.473.374.503,66
6	Base de Cálculo da CSLL Apurada pelo Contribuinte	264.876.047,07
7	Despesas Indedutíveis Apuradas	38.499.488,85
8	Base de Cálculo da CSLL Apurada pela Fiscalização	303.375.535,92
9	CSLL Devida	27.303.798,23
10	CSLL Declarada/Paga	23.838.844,24
9	AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL	3.464.953,99

7.2 CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO ANO-CALENDÁRIO DE 2015

Para o ano-calendário de 2015, o cálculo do IRPJ e da CSLL também se baseou no Lucro Real anual, com levantamento de balancetes mensais. A apuração considerou a ECF de 2015, incluindo o e-LALUR, a DRE, o demonstrativo de pagamento e as DCTFs. Devido à glosa das despesas indevidas, a J&F apresentou um prejuízo fiscal de R\$ 179.256.694,05, que foi reduzido para R\$ 174.281.129,05 após a análise da fiscalização. Isso resultou em um auto de infração de R\$ 4.975.565,00 pela redução do prejuízo fiscal. No cálculo da CSLL, a base de cálculo apurada pela fiscalização também foi negativa, em R\$ 174.281.129,05, levando a um auto de infração de R\$ 4.975.565,00 pela redução da base negativa da CSLL.

TABELA CÁLCULO – IRPJ - AC 2015

CÁLCULO DO IRPJ - ANO-CALENDÁRIO DE 2015		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro Líquido do Exercício Antes do IRPJ	2.093.517.704,94
2	Adições Lançadas pelo Contribuinte	1.264.173.895,54
3	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	3.536.948.294,53
4	Lucro/Prejuízo Real Apurado pelo Contribuinte	-179.256.694,05
5	Despesas Indedutíveis Apuradas	4.975.565,00
6	Lucro/Prejuízo Real Apurado pela Fiscalização	-174.281.129,05
7	AUTO DE INFRAÇÃO DE REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL	4.975.565,00

TABELA CÁLCULO – CSLL – AC 2015

CÁLCULO DO CSLL - ANO-CALENDÁRIO DE 2015		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro/Prejuízo contábil escriturado pelo contribuinte	2.118.801.361,40
2	Adições Lançadas pelo Contribuinte	1.238.890.239,08
3	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	3.536.948.294,53
4	Base de Cálculo da CSLL Apurada pelo Contribuinte	-179.256.694,05
5	Despesas Inedutíveis Apuradas	4.975.565,00
6	Base de Cálculo da CSLL Apurada pela Fiscalização	-174.281.129,05
7	AUTO DE INFRAÇÃO DE REDUÇÃO DE BASE NEGATIVA DA CSLL	4.975.565,00

7.3 CÁLCULO DOS TRIBUTOS DO ANO-CALENDÁRIO DE 2016

Para o ano-calendário de 2016, o cálculo do IRPJ e da CSLL também se baseou no Lucro Real anual, com levantamento de balancetes mensais. A apuração considerou a ECF de 2016, incluindo o e-LALUR, a DRE, o demonstrativo de pagamento e as DCTFs. Devido à glosa das despesas indevidas, a J&F apresentou um prejuízo fiscal de R\$ 35.532.140,57, que foi reduzido para R\$ 35.013.935,57 após a análise da fiscalização. Isso resultou em um auto de infração de R\$ 518.205,00 pela redução do prejuízo fiscal. No cálculo da CSLL, a base de cálculo apurada pela fiscalização também foi negativa, em R\$ 35.013.935,57, levando a um auto de infração de R\$ 518.205,00 pela redução da base negativa da CSLL.

TABELA CÁLCULO – IRPJ - AC 2016

CÁLCULO DO IRPJ - ANO-CALENDÁRIO DE 2016		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro Líquido do Exercício Antes do IRPJ	520.361.098,46
2	Adições Lançadas pelo Contribuinte	2.483.526.599,19
3	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	3.039.419.838,22
4	Lucro/Prejuízo Real Apurado pelo Contribuinte	-35.532.140,57
5	Despesas Inedutíveis Apuradas	518.205,00
6	Lucro/Prejuízo Real Apurado pela Fiscalização	-35.013.935,57
7	AUTO DE INFRAÇÃO DE REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL	518.205,00

TABELA CÁLCULO – CSLL – AC 2016

CÁLCULO DO CSLL - ANO-CALENDENDÁRIO DE 2016		
Item	Discriminação	Valor R\$
1	Lucro/Prejuízo contábil escriturado pelo contribuinte	516.892.081,66
2	Adições Lançadas pelo Contribuinte	2.483.526.599,19
3	Exclusões Lançadas Pelo Contribuinte	3.035.950.821,42
4	Base de Cálculo da CSLL Apurada pelo Contribuinte	-35.532.140,57
5	Despesas Indedutíveis Apuradas	518.205,00
6	Base de Cálculo da CSLL Apurada pela Fiscalização	-35.013.935,57
7	AUTO DE INFRAÇÃO DE REDUÇÃO DE BASE NEGATIVA DA CSLL	518.205,00

8. CÁLCULO DO IRRF SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA

O cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os pagamentos sem causa efetuados pela J&F foi realizado com base no artigo 674 do RIR/99 e no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, os quais determinam que pagamentos sem causa estão sujeitos à incidência do IRRF à alíquota de 35%. O cálculo do imposto envolveu o reajuste do rendimento líquido para o rendimento bruto e a aplicação da alíquota sobre o valor reajustado, conforme demonstrado na Planilha nº 2.

9. DA MULTA ISOLADA SOBRE A FALTA DE RENTENÇÃO DO IRRF

A Lei nº 10.426/2002, alterada pela Lei nº 11.488/2007, impõe multa isolada pela falta de retenção do Imposto de Renda. Os cálculos dessas multas foram realizados na Planilha nº 3.

10. DA MULTA QUALIFICADA

A multa qualificada, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com alterações da Lei nº 11.488/07, aplicada à J&F no percentual de 150% sobre o IRPJ, CSLL e IRRF. A aplicação da multa qualificada se justifica pela caracterização de dolo e fraude fiscal na conduta da empresa, evidenciada pela tentativa de dar aparência de normalidade a recursos destinados a operadores de mercado, agentes públicos e políticos, e pela utilização de notas fiscais ideologicamente falsas para acobertar pagamentos de renda a funcionários e colaboradores. Essa conduta fraudulenta, que visava reduzir ou suprimir tributos, enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, configurando sonegação e fraude fiscal.

RFFP

A conduta da J&F, ao assumir despesas indevidas e efetuar pagamentos a funcionários por meio de notas fiscais inidôneas, configura crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I, II e IV, da Lei nº 8.137/90. A empresa omitiu informações, prestou declarações falsas, fraudou a fiscalização tributária e utilizou documentos falsos ou inexatos para suprimir ou reduzir tributos. Diante disso, a Receita Federal formalizou um processo com Representação Fiscal para Fins Penais, comunicando a conduta da J&F ao Ministério Público Federal para as providências cabíveis.

FINALIZAÇÃO

Diante dos fatos apresentados, a fiscalização lavrou um Auto de Infração para constituir o crédito tributário do IRPJ e da CSLL do AC 2014 e para reduzir o Prejuízo Fiscal e da Base Negativa da CSLL dos ACs de 2015 e 2016. Também foi constituído o crédito tributário de IRRF sobre pagamentos sem causa, devidos nos ACs 2014 a 2016, e a multa pela falta de retenção do IRRF. Os lançamentos serão feitos nos autos de infração, com base nos seguintes enquadramentos legais:

IRPJ: Art. 299 do Decreto 3.000/99 (RIR/99), arts. 45, § 2º, 46 e 47 da Lei nº 4.506/64.

CSLL: Art. 2º da Lei nº 7.689/88, art. 2º da Lei nº 9.249/95, art. 28 da Lei nº 9.430/96.

IRRF (pagamento sem causa): § 1º, § 2º e § 3º do art. 674 do Decreto 3.000/99 (Parágrafos 1º, 2º e 3º do Art. 730 do Decreto 9.580/2018 - RIR).

Multa por falta de retenção do IRRF: Art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07.

DO RESUMO RELATÓRIO DA DECISÃO RECORRIDA

O presente processo trata-se de uma impugnação apresentada pela J&F Investimentos S.A. contra autos de infração de IRPJ, CSLL, IRRF e multa isolada por falta de retenção do IRRF, referentes aos anos-calendário de 2014 a 2016.

A empresa foi autuada em R\$ 28.548.333,43 de IRPJ e R\$ 10.277.400,02 de CSLL, ambos referentes ao AC de 2014, além da redução dos prejuízos fiscais de 2015 e 2016. A autuação se baseou na glosa de despesas consideradas não dedutíveis, por meio da utilização de notas fiscais inidôneas.

Em relação ao IRRF, o auto de infração constituiu crédito de R\$ 52.661.846,95, abrangendo os anos-calendário de 2014 a 2016. O fato gerador foi descrito como pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa comprovada.

Adicionalmente, foi lavrado auto de infração relativo à multa isolada por falta de retenção do IRRF, no valor de R\$ 4.656.547,50, também referente aos anos-calendário de 2014 a 2016.

SÍNTESE IMPUGNAÇÃO

A J&F apresentou impugnação aos autos de infração, alegando, em síntese, que:

- Os pagamentos questionados foram realizados em um contexto de corrupção, tendo a empresa sido compelida a efetuar pagamentos para exercer ou garantir direitos legítimos.
- Os executivos da J&F colaboraram com as autoridades por meio de acordos de colaboração premiada e leniência, confessando as condutas e identificando a origem dos recursos e os beneficiários dos pagamentos.
- A empresa não obteve benefícios com os pagamentos e questiona a qualificação da multa em 150%.
- Não havia saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL para compensação nos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016.
- O art. 299 do RIR/99 não se aplica para a apuração da base de cálculo da CSLL.
- A cobrança do IRRF, concomitantemente com o IRPJ e a CSLL, configura bis in idem.
- Não há previsão legal para a aplicação da multa isolada por falta de retenção do IRRF.
- A qualificação da multa de ofício em 150% é indevida.
- Ocorreu decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos até 03/12/2014.

- Não incide juros de mora sobre a multa de ofício.

Com base nessas alegações, a J&F requereu o cancelamento integral dos autos de infração ou, alternativamente, o acolhimento parcial da impugnação, com o cancelamento da qualificação da multa, o reconhecimento da decadência e o afastamento da incidência de juros sobre a multa.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO (E-FLS. 6927 E SS.)

[...]

II.4 – IRPJ E CSLL EVENTUALMENTE DEVIDOS: COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NO EXTERIOR

A recorrente argumenta que, na hipótese de cancelamento da compensação de ofício de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL e da manutenção das glosas das despesas, o resultado seria a apuração de créditos tributários a título de IRPJ e de CSLL sobre a matéria tributável apurada pela autoridade administrativa.

Sustenta que, mesmo que seja formalizada a exigência de IRPJ e de CSLL, não deverá ser compelida ao pagamento, pois dispõe de crédito decorrente de pagamento de imposto de renda no exterior, que pode ser utilizado para compensar os tributos supostamente devidos.

Cita o caput do artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, que permite a compensação do imposto de renda incidente no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

Transcreve o artigo 14 da Instrução Normativa nº 213/2002, que regulamenta a compensação do imposto pago no exterior, especificando as condições e os limites para a compensação.

Com base nos §§ 15 a 18 do artigo 14 da IN nº 213/2002, afirma ser possível utilizar créditos para compensação não só de guias pagas no exterior no próprio ano-calendário, mas também com créditos acumulados de anos anteriores.

Menciona os §§ 10 e 11 do artigo 14 da IN nº 213/2002, que limitam o valor do tributo pago no exterior a ser compensado ao montante do Imposto de Renda e adicional devidos no Brasil sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

Informa que, em 2010, apurou crédito de R\$ 21.945.033,66 a título de guias pagas no exterior e passível de compensação, do qual apenas R\$ 11.874.970,30 foi utilizado para compensar débitos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2010, conforme reconhecido no Processo Administrativo nº 16643.740040/2013-79.

Declara que, tendo sido utilizado parcialmente, restou um saldo credor de guias pagas no exterior passível de compensação no montante de **R\$ 10.070.063,36**, que foi transferido para os anos subsequentes, conforme os §§ 10 e 11 do artigo 14 da Instrução Normativa nº 213/2002.

Informa que, em razão da apuração de prejuízo fiscal nos anos-calendários de 2011 e 2012, bem como na apuração original do ano-calendário de 2013, não promoveu a compensação

do imposto de renda pago no exterior, de modo que o saldo de crédito de R\$ 10.070.063,36 permaneceu incólume.

Acrescenta que possui crédito decorrente de imposto de renda pago no exterior também em relação ao ano-calendário de 2011.

Explica que, apesar de ter apurado prejuízo fiscal na apuração original de 2011, a autoridade administrativa, por meio do auto de infração que deu origem ao Processo Administrativo nº 16561.720171/2015-28, adicionou de ofício às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL o montante de R\$ 100.122.700,80 a título de lucros auferidos no exterior.

Sustenta que, com a tributação dos lucros auferidos no exterior no ano-calendário de 2011, surge o direito de aproveitar o crédito decorrente do imposto de renda pago no exterior.

Informa que, considerando a tributação dos lucros no exterior no montante de R\$ 100.085.337,60, e respeitados os limites do art. 14 da Instrução Normativa nº 213/2002, apurou crédito de R\$ 34.029.014,78 no ano-calendário de 2011, passível de compensação.

Conclui que, somando o saldo credor do ano-calendário de 2010 (R\$ 10.070.063,36) com o montante apurado em 2011 (R\$ 34.029.014,78), possui saldo de crédito no importe de R\$ 44.099.078,14 para fins de compensação com o IRPJ e a CSLL eventualmente devidos em razão da glosa de despesas realizadas no ano-calendário de 2013.

Informa que controla o crédito decorrente de pagamentos de imposto de renda no exterior na Parte B do LALUR – página 28, e que, pelos seus controles atuais, possui um saldo de crédito no montante de R\$ 95.357.169,28 e não de R\$ 107.706.207,56.

Cita os seguintes precedentes do CARF que reconhecem a possibilidade de compensação do IRPJ e da CSLL devido no Brasil com o valor pago no exterior.

Conclui que, na remota hipótese de ser formalizada a exigência de créditos tributários a título de IRPJ e de CSLL em razão da glosa de despesas efetuada nos autos, os respectivos montantes deverão ser compensados com o crédito decorrente de pagamentos de imposto de renda no exterior.

III – DO PEDIDO

Diante do exposto, o ora Recorrente requer que seja recebido e provido o recurso voluntário, reformando-se o v. acórdão recorrido, para:

- (I) cancelar integralmente os autos de infração em exigência; ou
- (II) anular o v. acórdão recorrido, tendo em vista a ausência de análise de argumento posto pela Recorrente em sua impugnante apto a cancelar a autuação, determinando-se sua baixa à DRJ;
- (III) subsidiariamente e em menor extensão,

(II.1) julgada improcedente a qualificação da multa de ofício, haja vista a inexistência de dolo; e

(II.2) reconhecer a decadência.

De forma alternativa, com base no art. 38 da Lei nº 9.784/99 e artigo 16 do Decreto 70.235/72, sejam os autos baixados em diligência, para verificar se os beneficiários identificados ofereceram voluntariamente os rendimentos à

tributação ou, então, sofreram autos de infração para exigir o IRPF, tendo em vista os pagamentos efetuados a título de “propina” pela Recorrente

A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário, conforme e-fls. 6979 e ss.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Inicialmente, registro que, embora a conversão em diligência não fosse a minha proposta de voto original, após ponderar as argumentações do Colegiado, inclinei-me a acompanhar o entendimento majoritário. A diligência se justifica para melhor elucidar a questão da compensação do imposto de renda pago no exterior, permitindo que a recorrente demonstre os valores dos lucros disponibilizados no exterior (e considerados na apuração dos respectivos tributos nos períodos de apuração em questão) e apresente a documentação comprobatória, nos termos da legislação.

Nesse sentido, acompanho o Colegiado no entendimento de que a diligência é relevante para verificar se os lucros auferidos no exterior foram disponibilizados nos períodos de apuração correspondentes à autuação fiscal, o que possibilitaria a análise da existência de imposto pago no exterior a ser compensado de ofício, em simetria com o procedimento usualmente adotado pela Autoridade Lançadora quando da compensação de prejuízo fiscal acumulado e base de cálculo negativa da CSLL na constituição de créditos tributários.

A recorrente, em seu recurso voluntário, alega que, na hipótese de a glosa de despesas ser mantida, poderá compensar os valores de IRPJ e CSLL devidos com créditos decorrentes de pagamento de imposto de renda no exterior por suas controladas estrangeiras, com base no art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e no art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002.

Informa que, em 2010, apurou crédito de R\$ 21.945.033,66 a título de guias pagas no exterior, do qual apenas R\$ 11.874.970,30 foi utilizado para compensar débitos de IRPJ e CSLL, restando um saldo credor de R\$ 10.070.063,36, que foi transferido para os anos subsequentes.

Acrescenta que possui crédito decorrente de imposto de renda pago no exterior também em relação ao ano-calendário de 2011, no valor de R\$ 34.029.014,78, apurado em razão da tributação, no Brasil, de lucros auferidos no exterior.

Conclui que possui saldo de crédito de R\$ 44.099.078,14 para fins de compensação com o IRPJ e a CSLL eventualmente devidos.

Informa que controla o crédito decorrente de pagamentos de imposto de renda no exterior na Parte B do LALUR, e que, pelos seus controles atuais, possui um saldo de crédito no montante de R\$ 95.357.169,28.

Diante do exposto, e considerando a necessidade de melhor elucidar a questão da compensação do imposto de renda pago no exterior, voto por converter o julgamento em diligência, para que a Autoridade Fiscal:

- Dê oportunidade à recorrente para que demonstre os valores dos lucros disponibilizados no exterior correspondentes aos respectivos períodos de apuração dos lançamentos ora discutidos;
- Exija da recorrente a apresentação dos documentos comprobatórios dos pagamentos de imposto de renda no exterior, conforme os requisitos da legislação;
- Após a análise da documentação apresentada, emita **Parecer Conclusivo**, recalculando, se necessário, o valor dos créditos tributários lançados, considerando a eventual compensação do imposto de renda pago no exterior, com observância dos limites de dedução permitidos pela legislação.

Após, intimar a recorrente para eventual manifestação do resultado de diligência no prazo de trinta dias.

Esse é o voto.

CONCLUSÃO

Desta forma, voto por converter o julgamento em diligência.

Assinado Digitalmente

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator