



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

Processo nº 19515.721488/2014-44
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.478 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 10 de abril de 2017
Assunto IRPJ e CSLL
Recorrente TINTO HOLDING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento na realização de diligências, nos termos do voto apresentado pelo Redator Ad Hoc.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Redator Ad Hoc.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

TINTO HOLDING LTDA E OUTROS, recorre do Acórdão de Impugnação nº. 16-68.008 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), em sessão realizada em 28/04/2015, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações interpostas, mantendo o crédito tributário, a multa de ofício agravada, os responsáveis tributários e os juros moratórios. A ementa restou assim redigida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010 OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA.

*Permanece válida a presunção de omissão de receitas quando for constatada saldo credor de caixa **DEPÓSITOS BANCÁRIOS/OMISSÃO DE RECEITAS.***

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a partir de 1997, caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente notificado, não comprove a origem dos recursos utilizados, mediante documentação hábil e idônea.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS.

A glosa de custos/despesas pela não comprovação só é elidida pela apresentação de prova documental.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PIS. COFINS. INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para cálculo do lucro real, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando os valores dos tributos e contribuições lançados de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS e CSLL.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Com a realização do julgamento pela 2ª Turma da DRJ/SPO, os autos chegam a esta instância cameral para que sejam apreciadas, consoante descrição constante no Termo de Verificação Fiscal (TVF, fls. 12.024/12.054), as seguintes infrações:

- *Omissão de Receitas por Presunção Legal - Saldo Credor de Caixa: Não comprovação do ingresso de recursos na conta CAIXA. Nenhuma documentação foi apresentada visando a comprovação da entrega de recursos nesta referida conta.*
- *Omissão de Receitas por Presunção Legal - Depósito Bancário de Origem não Comprovada: A contribuinte, apesar de intimada a apresentar a documentação comprobatória dos depósitos bancários (grupo 11102- Bancos Conta Movimento), nada apresentou a fim de elidir os fatos constatados no curso da fiscalização.*
- *Glosa de Despesas não Necessárias: A contribuinte intimada a comprovar a necessidade da despesa com aluguel de aeronave (arrendamento mercantil) nada apresentou de documentação bem como de justificativas de tal dispêndio.*
- *Glosa de Despesas não Comprovadas: A contribuinte, apesar de intimada a comprovar as despesas com conservação de prédio, arrendamento de complexo industrial e perdas com investimentos, nada apresentou à Fiscalização.*

- Glosa de Custos não Comprovados: A interessada não comprovou mediante a apresentação de documentação hábil e idônea a efetividade dos custos de vendas do ativo na conta 91201000020115 - Custo da Venda do Ativo.
- Provisões Indedutíveis: A contribuinte constituiu provisão para devedores duvidosos no montante de R\$ 10.000.000,00 e apesar de intimada pela Fiscalização a comprovar tais alocações não as fez a contento.
- Do Embaraço à Fiscalização: Apesar das sucessivas prorrogações de prazo para a apresentação da documentação requerida nos Termos de Intimações, a contribuinte nada apresentou de relevante num claro intuito de protelação da atividade fiscalizatória. Portanto, a multa foi agravada de acordo com o art.44, §2º, I.
- Responsabilidade Solidária dos Sócios/Administradores: De acordo com a ficha cadastral da Junta Comercial, a Fiscalização arrolou os responsáveis tributários mediante Termo Específico, o qual faz parte deste Auto de Infração.

O TVF imputou responsabilidade tributária às seguintes pessoas, físicas e jurídicas (fls. 12.024/12.054): RIOBER PARTICIPAÇÕES LTDA, HEBER PARTICIPAÇÕES S/A; JBS S/A, NATALINO BERTIN, SILMAR ROBERTO BERTIN, FERNANDO ANTÔNIO BERTIN, REINALDO BERTIN e JOÃO BERTIN FILHO.

Quanto às razões de defesa, a contribuinte e os responsáveis alegam em peça impugnatória, *cujos argumentos foram repetidos em Recurso Voluntário* (fls. 16.865/16.947, 16.782/16.860, 16.897/16.779, 16.950/17.079, 17.032/17.109, 17.112/17.189, 17.192/17.269, 17.272/17.349), a fundamentação que abaixo, colacionado do relatório produzido pela DRJ, segue:

1. Houve vício de procedimento na comprovação da omissão de receitas, pois a Fiscalização não logrou estabelecer uma correlação válida entre os lançamentos a débito e a pretensão de dissimular a situação credora da conta caixa;
2. A Fiscalização não verificou se as receitas omitidas foram ou não oferecidas à tributação;
3. Constata-se a imprecisão na identificação da matéria tributável (erro na quantificação da matéria tributável), pois não foi deduzido o débito de PIS e de COFINS lançados de forma reflexa da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (art.41 da Lei nº 8.981/95) bem como não foi considerado o saldo negativo do ano-calendário anterior;
4. Na base de cálculo da CSLL não se exige que os custos, despesas, encargos ou perdas tenham sido pagos pela entidade, mas que tenham sido incorridos (art.187, §1º, b da Lei nº 6.404/76);
5. Tal dedutibilidade ocorre, pois no momento da lavratura dos Autos de Infração, dá-se o surgimento de uma despesa, o qual deve ser

considerado na apuração do IRPJ e da CSLL segundo o regime de competência;

6. *No 4º trimestre do ano-calendário de 2009, a contribuinte apurou saldo negativo de IRPJ de R\$ 3.337.801,95, o qual deveria ter sido considerado pela Fiscalização;*
7. *Inexiste a omissão de receitas por saldo credor de caixa: A Fiscalização não constatou que os lançamentos a débito na conta caixa foram ingressos de receitas e se foram oferecidas à tributação;*
8. *Lançamento de março de 2010 no valor de R\$ 6.834.369,14 (doc.06): trata-se de operação de venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, ou seja, a liquidação de duplicatas de clientes (docs. nº 14.167 e 13.886);*
9. *Lançamento de junho de 2010 de R\$ 5.240.961,00 (doc.07): trata-se de negócio de vendas, os quais foram lançados na conta "Contas a Receber" e a crédito em conta de resultado. À medida que os clientes pagavam as suas obrigações promovia-se a respectiva baixa na "Contas a Receber", mediante lançamento a crédito a débito na Conta Caixa bem como parte na Conta Bancos. O montante de R\$ 2.725.745,76 foi recebido mediante de depósito bancário registrado a débito na Conta Banco do Brasil (doc.08), o qual foi oferecido à tributação;*
10. *Lançamento de junho de 2010 de R\$ 71.952.991,58: A soma dos lançamentos a débito na conta Caixa é de R\$ 71.952.991,58 e não de R\$ 77.952.991,58 relacionados às fls.180/182 ocasionando uma diferença de R\$ 6.000.000,00 a maior (erro de digitação no TVF). Do montante total, R\$ 7.943.000,00 refere-se às operações de vendas escrituradas como receitas baixadas do "Contas a Receber" mediante lançamentos a crédito nesta conta e a débito no "Caixa". Diversas notas fiscais, as quais totalizaram R\$ 7.942.991,58, (doc.09) foram escrituradas na Conta "CEREAL COM. EXPORT levadas a crédito em conta de resultado;*
11. *Outros lançamentos no total de R\$ 64.010.000,00 referem-se a lançamentos contábeis da cessão de créditos que detinha das empresas "Heber Participações S/A e COMAPI AGROPECUÁRIA, conforme instrumento particular de cessão de créditos (doc.10);*
12. *Lançamentos de agosto de 2010 de R\$ 2.588.997,06: Trata-se de transferência de dívidas em que a empresa "Macleny" assumiu uma dívida de outra empresa frente à impugnante com mudança de devedor com lançamentos a débito e a crédito na conta caixa, portanto não há ingresso de receitas mas sim simples lançamentos contábeis para a extinção de obrigações;*
13. *Lançamento de setembro de 2010 de R\$ 7.733.000,00: Trata-se de operações de vendas nos valores de R\$ 3.315.626,02 e R\$ 4.460.461,20 (doc.13) lançados a débito em "Contas a Receber" e a crédito em conta*

de resultado devidamente oferecidos à tributação. Os lançamentos de R\$ 3.272.538,80 e R\$ 4.460.461,20 foram lançados a débito na Conta Caixa e o restante R\$ 43.087,22 a crédito na conta de "Clientes";

- 14. Lançamento de dezembro de 2010 de R\$ 112.474.879,56: Trata-sede contrato de cessão de créditos (doc.14), o qual a impugnante figura como credora de R\$ 30.000.000,00 frente à empresa "COMAPI", o qual cedeu à empresa "HEBER" o seu direito creditório. Referido débito não ocorreu no Ativo em razão de a Heber ser a controladora da Impugnante e ter sido acordado entre ambas que haveria uma redução do saldo de lucros distribuíveis;*
- 15. Quanto ao valor de R\$ 82.474.879,56, a impugnante tornou-se devedora de um Instrumento de Cessão de Direitos em que figuraram como cedentes a sua credora, a empresa "Contern e como cessionária a "Heber" e "Monte Verde" (doc.16). A dívida da impugnante passaria a ser titularizada por outros credores a Heber no montante de R\$ 35.020.307,66 e Monte Verde de R\$ 47.454.571,90. Para a demonstração dos fatos foram efetuados os devidos ajustes contábeis. Como os valores foram levados a conta de resultado houve a sua tributação;*

Da Inexistência de Omissão de Receitas por Depósitos Bancários não Comprovados:

- 1. Depósito de R\$ 300.000.000,00 (em 06/01/2010): O referido montante resulta do pagamento em espécie pela JBS S/A pela venda de unidades empresariais pela Bertin S/A por meio do Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (doc.18). Este valor representa parte da avença de um total negociado de R\$ 1.016.780.979,26. O restante de R\$ 760.508.152,90 originou-se de transferência de créditos fiscais. Em 31/12/2009, lançou-se a débito no ativo o valor de R\$ 300.000.000,00 na Conta "Cheques a Compensar JBS" em contrapartida na Conta referente a coligadas e controladas. Em 06/01/2010, quando do efetivo pagamento promoveu-se o lançamento na Conta "Bancos" tendo como contrapartida a baixa à Conta "Cheques a Compensar JBS";*
- 2. Depósito de R\$ 170.000.000,00 (em 01/02/2010, 09/04/2010 e 13/08/2010): Os lançamentos contábeis relacionam-se a um negócio de incorporação envolvendo os Grupos Bertin e JBS em que, por Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos firmado entre a alienante COMAPI e adquirente Bertin, estabeleceram a compra de área destinada ao confinamento de bovinos numa transação de R\$ 350.000.000,00 (doc.22). A JBS efetuou o pagamento em favor da impugnante, os quais foram lançados a crédito na Conta Passiva "Adiantamento Cliente -Venda de Ativo" tendo como contrapartida a débito na Conta "Bancos";*
- 3. Do depósito de R\$ 2.725.745,76 em 28/06/2010: refere-se a vendas efetuadas a clientes num total de R\$ 5.240.961,00 em que R\$ 2.725.745,76 foi liquidado em espécie (doc.07) via depósito bancário.*

Referido fato foi lançado a débito em contas a pagar e reconhecida como receita devidamente tributada;

- 4. Do depósito de R\$ 1.000.000,00 de 03/09/2010: originou-se de operação de venda que foi oferecida à tributação (nota fiscal nº 351);*
- 5. Do Depósito de R\$ 2.319.737,44 de 28/06/2010: refere-se ao depósito de um "Contas a Receber" da Nota Fiscal nº 16.539 reconhecido como receita;*
- 6. Dos Depósitos no Valor Total de R\$ 747.308.810,82: Referem-se a depósitos em conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico (doc.25), portanto, não se constituindo em receitas;*
- 7. Do Depósito no Valor Total de R\$ 14.918.807,76: Trata-se de devolução de depósito recursal (doc.26) originário dos autos do processo MS nº 2009.61.07.010338-4 (doc.27) relativo à NFLD nº 35.865.855-1 (doc.28) não se constituindo de receita tributável;*
- 8. Do Depósito no Valor Total de R\$ 2.300.000,00: Refere-se a alienação de um imóvel para a empresa "Vopak Brasil S/A" conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra (doc.29) num negócio total de R\$ 28.000.000,00. O referido depósito de R\$ 2.300.000,00 é parte do pagamento efetuado em 12/02/2010 levada a crédito em contas a receber e a débito na Conta "Bancos" (doc.30);*
- 9. Do Depósito no Valor Total de R\$ 3.798.965,24: a origem do depósito provém de uma alienação de um estabelecimento comercial para a "BASF S/A" (doc.31). O pagamento refere-se à parcela paga em 29/01/2010 de um correspondente de R\$ 70.000.000,00. Como esta parcela venceu em 25/01/2010, o montante de R\$ 3.798.965,04 é o resultado do principal de R\$ 3.750.000,00 acrescido da correção por índice de correção monetária;*
- 10. Dos demais Lançamentos na Conta "Bancos": os montantes depositados referem-se a negócios diversos ou conta corrente entre empresas do grupo econômico;*
- 11. Da Necessidade das Despesas Incorridas com Leasing de Aeronaves: houve alteração de critério desta fiscalização em relação à autuação sofrida no ano-calendário anterior referente à mesma despesa, pois nesta ocasião a autoridade fiscal considerou o dispêndio como não comprovado sendo que neste Auto de Infração o considerou como não necessário. Junta a mesma documentação apresentada no curso da ação fiscal (doc.33) reforçando que referidos arrendamentos de aeronaves são imprescindíveis à atividade da empresa dada a imensidão do território brasileiro;*
- 12. Das Despesas com Conservação e Reparos de Prédios, Arrendamentos de Complexo Industrial e Perdas com Investimento: As perdas de investimentos referem-se aos títulos que detinha junto à Eletrobrás e*

Títulos de Dívida Agrária (doc.36). Referidos títulos em razão da iliquidez e baixa aceitação no mercado foram baixados como perdas. Com relação às despesas com conservação de prédios, a nota fiscal de obras e serviços (doc.38) comprova os dispêndios incorridos. As despesas com arrendamento de complexo industrial originaram-se do contrato efetuado com a "Braswey S/A em ficou estipulado pagamento de aluguel de R\$ 400.000,00 (docs.39/40). A interessada efetuou pagamentos de R\$ 352.617,08 e R\$ 88.154,27 em 31/05/2010 e 31/06/2010 e os lançou na contabilidade a débito na Conta de Despesas. No entanto, referido valor objeto de estorno no total de R\$ 440.771,35 contabilizados no trimestre anterior;

13. Dos Custos Incorridos na Venda de Ativos: Alguns dos bens sofreram baixa em razão de obsolescência e outros por venda (docs.42 e 43) constituindo-se de despesas dedutíveis;

14. Inaplicabilidade das Regras de Dedutibilidade do IRPJ em Relação à CSLL: Deve ser cancelada a exigência de CSLL por falta de comprovação da necessidade das despesas com leasing de aeronaves por falta de previsão legal. A questão da necessidade previsto no art.299 do RIR/99 aplica tão somente ao IRPJ. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL são distintas e, assim, no presente caso não se pode igualar os critérios de apuração decorrente de infração referente apenas a um dos tributos;

15. Da Dedução dos Valores de PIS e de COFINS Lançados Reflexamente da Base de Cálculo do IRPJ/CSLL: Deve-se reapurar os montantes de IRPJ e da CSLL levando-se em consideração os montantes alusivos ao PIS e da COFINS;

16. Da Inexistência de Embaraço à Fiscalização: apenas a ausência de apresentação de documentação não obstaculiza a realização do procedimento fiscal. A demora na apresentação da documentação atribui-se em parte por desentendimentos entre os Grupos Bertin a JBS;

17. Da Não Incidência do Juros de Mora sobre a Multa de Ofício: não há amparo legal para a incidência de juros de mora sobre multa de ofício;

Responsabilidade Tributária: A responsabilidade por interesse comum exige a comprovação da existência de interesse jurídico, o que não ocorreu no presente caso;

- 1. Não ficou caracterizada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação inexistindo condição necessária para a configuração da responsabilidade solidária;*
- 2. Deve ser afastada a multa agravada, pois a contribuinte não poderia figurar como responsável solidário. A infração não se relaciona à falta de recolhimento de tributo e o procedimento fiscal não pode ser de responsabilidade da empresa;*

3. *Não foi comprovada a conduta dolosa nem o interesse comum, o qual ensejasse a aplicação da multa agravada à contribuinte;*
4. *Não houve a ocorrência de qualquer interesse comum com a contribuinte, ora autuada, não podendo prevalecer a autuação fiscal;*
5. *Beneficiar-se economicamente não revela interesse jurídico comum, definido única e exclusivamente pela realização do fato gerador, o que não ocorreu no presente caso;*
6. *A Fiscalização não comprovou a existência de Grupo Econômico. Mesmo a constituição de grupo econômico é insuficiente para a responsabilização solidária da empresa, pois não há previsão legal para imposição da presente infração à contribuinte;*
7. *Interesse comum traduz-se na realização do fato gerador e não mero interesse econômico, o qual não autoriza a responsabilização tributária;*
8. *A contribuinte não poderia ser enquadrada no art.135 do CTN, pois haveria a necessidade de prova da efetiva prática do ato infracionário e do dolo na conduta e não o simples inadimplemento da obrigação tributária;*
9. *Não há relação nenhuma entre a multa por embarço à fiscalização com a imputação de responsabilidade tributária à impugnante;*
10. *A interessada não é responsável pela resposta à fiscalização das intimações recebidas pela sócia ora autuada;*
11. *Deve-se aplicar ao presente caso o princípio da personalização da pena, no sentido de que a penalidade não pode ultrapassar a pessoa do infrator;*
12. *Não houve prejuízo à fiscalização quanto a não apresentação de alguns documentos requeridos no curso da fiscalização, sendo, portanto, incabível a aplicação de multa agravada;*
13. *Caso não se atenda ao pedido, ora formulado, requer a redução da multa para 75%;*
14. *Requer a ciência do local e hora do julgamento para a possibilidade de a contribuinte exercer seu direito a defesa oral e apresentação de esclarecimentos;*
15. *A Riober Participações apenas figurou nos quadros societários da Tinto Holding em sessão realizada em 21/03/2012 (fls.12/52) não podendo, portanto, ser responsabilizada por eventos anteriores a sua entrada no grupo econômico.*

Por sua vez, incluíram o reconhecimento da nulidade deste processo, em virtude de a decisão recorrida não ter apreciado relevantes argumentos, cerceando seu direito de defesa.

Em contrarrazões (fls. 17.360/17.420), a **Fazenda Nacional** defende a:

- (i) inexistência de ofensa ao art. 142 do CTN, não havendo assim, vício no procedimento de lançamento por omissão de receitas;*
- (ii) preclusão da oportunidade de apresentação de documentos;*
- (iii) não haver erro na base de cálculo;*
- (iv) omissão de receitas existência de diversos lançamentos a débito na conta caixa;*
- (v) omissão de receitas, pois haveria depósitos sem origem comprovada;*
- (vi) dedução de despesas necessárias – quanto às aeronaves;*
- (vii) dedução de despesas não comprovadas – ausência de prova quanto às despesas que deram ensejo à glosa;*
- (viii) amortização de custos não comprovados referentes à venda de ativos;*
- (ix) aplicabilidade das regras de dedutibilidade do IRPJ à CSLL;*
- (x) o cabimento do agravamento da multa;*
- (xi) a necessidade de incidência de juros sobre a multa de ofício.*

É o relatório.

Voto

PRELIMINARMENTE

Da Tempestividade dos Recursos Voluntários

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos pressupostos legais e regimentais, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

Das Nulidades Oriundas Da Falta De apreciação De Relevantes Questões Abordadas Nas Impugnações

Quanto às nulidades porventura existentes no AIIM (Auto de Infração e Imposição de Multa), em âmbito administrativo fiscal, o Decreto n. 70.235/72, enuncia que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

As recorrentes, incluindo a responsável tributária, JBS SA, pleiteia o reconhecimento de algumas nulidades advindas da decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/SPO, em razão da não apreciação de relevantes questões, em sede de preliminar e mérito, que teriam o condão de desconstituir a decisão recorrida.

Sob a perspectiva da Recorrente (TINTO HOLDING LTDA), a decisão proferida pela DRJ/SPO, ao apreciar a preliminar de nulidade, a qual nominou de *cerceamento ao direito de defesa*, cometeu um equívoco ao tratar como preliminar, o que em sua percepção seria matéria atinente ao mérito. E de acordo com suas palavras (fls. 14.229), lê-se que:

(...) a Recorrente abordou argumentos de mérito (e não de nulidade dos autos de infração), demonstrando a existência de vícios insanáveis na motivação dos lançamentos tributários, comprometendo material e substancialmente a certeza, liquidez e a exigência dos créditos tributários constituídos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(...)

21. Assim, todos os argumentos de defesa da Recorrente dizem respeito ao mérito dos lançamentos tributários (ou seja, à materialidade das acusações fiscais), evidenciando a ausência de motivação adequada e específica, e, pois, a inviabilidade de manutenção dos autos de infração, por violação ao art. 142 do

Código Tributário Nacional, a ensejar o necessário cancelamento integral das exigências fiscais.

(...)

23. No entanto, na r. decisão recorrida a 2ª Turma da DRJ/SPO, escapando do cerne do problema em relação à motivação dos lançamentos, acabou tratando os vícios de motivação nos lançamentos tributários (argumentos de mérito) como se fossem “preliminares de nulidade” (formal) dos autos de infração, concluindo, ao final, que não haveria violação ao artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 e, ainda, que o direito de defesa da Recorrente não teria sido preterido ou obstaculizado pela autoridade administrativa.

24. Contudo, diferentemente do alegado na r. decisão recorrida, a Recorrente não sustentou a nulidade por inobservância do disposto no artigo 59 do Decreto n. 70.235 e por cerceamento ao direito de defesa; mas requereu sim o cancelamento dos autos de infração por violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, notadamente em função da ausência de motivação adequada e específica, comprometendo materialmente os lançamentos tributários.

25. Com a conclusão na r. decisão recorrida de que não teriam havido violação ao artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 e cerceamento do direito de defesa, a 2ª Turma da DRJ/SPO simplesmente não examinou a procedência (ou não) da alegação da Recorrente de insubsistência dos autos de infração por violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, notadamente por terem sido mal lavrados e sem a devida e necessária motivação adequada e específica.

26. A rigor, agora sim tem-se uma nulidade por cerceamento ao direito de defesa, eis que a 2ª Turma da DRJ/SPO na r. decisão recorrida, na prática, recusou-se a enfrentar argumentos substanciais da peça de defesa da Recorrente.

Face o exposto, infere-se que o a Recorrente (TINTO HOLDING LTDA) impõe à Instância Cameral a percepção de duas questões, a saber: *primeiro*, que os supostos vícios insanáveis, oriundos da lavratura dos Autos de Infração, foram enfrentados pela DRJ/SPO como se questões de preliminares de nulidade fossem, o que não seria correto, bem como, e, *segundo*, como consequência desse equívoco, o surgimento do cerceamento ao direito de defesa, uma vez que o acórdão não abordou corretamente as questões meritórias apresentadas pela parte.

Ainda em enfrentamento preliminar, vale registrar que a responsável solidária JBS SA, aduz a existência de supressão de instância, requerendo, também, a declaração de nulidade do acórdão recorrida pela falta de análise de diversos argumentos impugnatórios, são eles – nos termos de seu memorial:

(a.1) não foi analisada a legislação societária, que dispõe que a existência de Grupo Econômico depende da existência de empresas coligadas ou controladas ou, ainda, de haver direção de controle ou administração – vide páginas 02/12 da impugnação (fls. 13.286-13.296);

(a.2) não foi analisado o argumento de que a TINTO HOLDING é mera investidora indireta e minoritária de JBS (TINTO tem apenas 9,05% em JBS, cf quadro adiante). Responsabilizar sócios encontra fundamento no art. 135, CTN. Todavia, atribuir responsabilidade à empresa investida, além de não fazer sentido, não encontra respaldo no sistema, pois, ainda que se pudesse falar em interesse econômico (art. 124, I, CTN), a investida não tem interesse econômico sobre os resultados de sua investidora (TINTO). Veja-se que a investidora tem interesse econômico na investida, mas não o contrário. Dito de outra forma, a responsabilidade pode ser atribuída “para cima” (sócios etc), mas não “para baixo” de forma a atingir a investida e, o que é mais grave, atingir indiretamente outros investidores no caso da Recorrente;

(a.3) inexistência de análise de que o valor de R\$ 300 MM – indicado pela Fiscalização como sendo proveniente de JBS para TINTO – teve causa comprovada. Esta comprovação, conseqüentemente, exclui este elemento como indicador da suposta responsabilidade da JBS no presente lançamento fiscal, ponto sobre o qual silenciou o acórdão recorrido. Isto porque, comprovada a causa do pagamento, se alguém não ofereceu o valor à tributação e deve arcar com o lançamento fiscal, é a TINTO e não a JBS. Aliás, como exposto, relação comercial ou transação de qualquer outra natureza (ex vi civil) não enseja responsabilidade tributária nos termos do art. 124, I, do CTN;

(a.4) ainda no tocante ao montante de R\$ 300 MM, a decisão consigna que os documentos trazidos são insuficientes para afastar a infração. Porém, além de não fazer qualquer análise sobre os documentos trazidos, também não informa quais seriam os documentos aptos para afastar a acusação fiscal. A Recorrente trouxe aos autos contrato de compra e venda e escrituração contábil demonstrando a regularidade do pagamento. A decisão, nesse sentido, deveria fundamentar a razão pela qual a referida documentação não seria capaz de elidir a infração e não simplesmente desconsiderá-la;

(a.5) igualmente, o v. Acórdão não se manifestou quanto ao fato de que o montante de R\$ 300 MM – apontado pelo Fisco como elo entre JBS e TINTO – somente poderia ser tributável pelo ganho de capital de TINTO, por se tratar de pagamento de JBS para TINTO decorrente de compra e venda de ativos (imóveis);

(a.6) o v. Acórdão DRJ também não se manifestou sobre o argumento subsidiário atinente à multa agravada e por embarço que deve ser excluída de JBS, pois esta não lhes deu causa;

(a.7) há, ainda, outros argumentos também não analisados pela DRJ, conforme amplamente exposto no RV.

Pois bem, depois de tais descrições e menções, segue o posicionamento da DRJ:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A contribuinte alega nulidade do Auto de Infração.

O Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas (numerus clausus) as situações em que os atos/procedimentos venham a ser considerado como nulos. Diz, citado dispositivo, que:

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Esses - e somente eles - os vícios que determinariam a nulidade do ato administrativo. Como nenhum deles veio, efetivamente, a ocorrer no presente processo - daí o porque não terem sido objeto de qualquer menção, pela impugnação trazida - é de se descartar a possibilidade de o referido procedimento vir a ser objeto da pretensa nulidade.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente suscita como matéria prejudicial à análise do mérito da autuação, a nulidade do lançamento em razão de ter sido cerceado o seu direito de defesa, ao argumento de que a autoridade fiscal não teria comprovado o nexo causal entre o fato apurado e a infração prevista em lei.

O lançamento, objeto deste processo administrativo fiscal, foi formalizado mediante auto de infração e lavrado por ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, fato que afasta a hipótese de nulidade prevista no inciso I do art. 59 do Decreto 70.235/72.

O Auto de Infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo, se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa.

Não é, todavia, a situação verificada nesses autos. Depreende-se da leitura das razões de impugnação que a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa, uma a uma, e, portanto, não ocorrendo o alegado cerceamento de defesa.

Ademais, há de se observar que a estrutura procedimental de determinação e exigência dos créditos tributários da União compreende duas fases. A primeira tem um viés eminentemente inquisitorial, eis que é caracterizada pela execução de atos de ofício cujo objetivo é a coleta de elementos os quais apontem para existência de um fato jurídico tributário a ensejar o lançamento, mediante auto de infração ou notificação de lançamento. Já a segunda, inaugurada pela impugnação tempestivamente apresentada pela autuada ou notificada, é informada pelos princípios do contraditório e pela ampla defesa, oportunidade

em que a impugnante tem a oportunidade de deduzir suas razões defensórias, bem como requerer as diligências e perícias que entender necessárias.

Percebe-se que a alegação de nulidade está focada em atos que teriam sido praticados pela autoridade autuante em momento anterior à formalização do ato de lançamento, ou seja, em conduta verificada no primeiro momento do procedimento fiscal. Conforme discutido anteriormente, essa primeira fase do procedimento fiscal tem cunho eminentemente inquisitorial. São coletados dados relativos às operações desenvolvidas pelo fiscalizado e verificado seus reflexos tributários. Ocorrido o fato jurídico tributário e verificado que a contribuinte não efetuou o recolhimento dos tributos decorrentes, impõe-se o lançamento que vem a ocorrer, justamente, porque a autoridade fiscal não considerou plausível as explicações e documentos trazidos no curso do procedimento de fiscalização.

O disposto em linhas pretéritas reflete, de forma completa, toda a manifestação da DRJ/SPO, no tocante às questões que abordou em sede de preliminar. Nestes termos, voto por acolher tais fundamentos, afastando a nulidade argüida em razão de ter a recorrente apresentado as defesas e recursos dentro dos prazos previstos na legislação, contestando todos os pontos levantados pela fiscalização, apresentando inclusive novos documentos posteriormente ao lançamento.

Os questionamentos sobre a conduta do auditor fiscal no momento pré-lançamento já estão sendo tratados em outro item da defesa, relacionados à multa agravada, que - aliás - alega a recorrente não terem sido abordado pela decisão de piso, mas que não seria objeto de cerceamento de defesa, mas uma prejudicial de mérito, que será tratada em tópico posterior do voto.

Das Provas Anexadas no Instante da Interposição Do Recurso Voluntário e a Análise de sua Admissibilidade

Em peça recursal a contribuinte anexa uma série de documentos, os quais alega comprovar (parte) do que foi suscitado pela DRJ, na conformidade dos termos abaixo aduzidos:

97. Tendo em vista os documentos (fiscais, contábeis e gerenciais) juntados aos autos, bem como as explicações dos critérios de contabilização adotados, entende a Recorrente que a 2ª Turma da DRJ/SPO deveria ter, de plano, ao menos afastado todas as presunções aplicadas pela autoridade administrativa, ou, no mínimo, ter convertido o julgamento em diligência, para que a repartição de origem reavaliasse todo o acervo probatório, e não ter simplesmente julgado improcedente a impugnação, como se nada tivesse sido apresentado pelo contribuinte.

98. A propósito, quando se lê o teor da r. decisão recorrida, parece que a Recorrente não apresentou qualquer documento para subsidiar sua defesa. Ora, sabe-se muito bem que não foi isso o que ocorreu? Basta avaliar a quantidade

de folhas que compõem os presentes autos e todos os demais cruzamentos com a contabilidade realizados pela Recorrente. Não é crível imaginar que toda a apuração da Recorrente estava errada, e nada foi provado na sua impugnação.

99. Diante desse cenário, informa a Recorrente que o recurso voluntário está sendo instruído com documentos para corroborar o acervo probatório já constante dos autos, repisar os argumentos de defesa aduzidos na impugnação e, principalmente, contrapor especificamente a r. decisão recorrida, nos termos da alínea 'c' do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto n. 70.235/72, que manteve indistintamente todas as acusações fiscais.

(...)

104. Assim, esta E. Turma de Julgamento deverá analisar – além daqueles desconsiderados pela r. decisão recorrida – todos os documentos apresentados no recurso voluntário para corroborar o argumento sustentado pela Recorrente, ao menos desde a impugnação, de que as exigências fiscais são improcedentes, ou, quando menos, converter o julgamento em diligência, caso não reconhecida a imediata insubsistência dos lançamentos tributários. (Sem grifo no original).

Diante deste relato, nota-se que a Recorrente anexa provas, supostamente, extemporâneas, de modo a não se coadunar com o disposto no art. 16 do PAT (Decreto n. 70.235/1972), vide:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

(...)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente apresentadas aos autos;

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

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Pois bem, neste momento, há que se adotar um posicionamento quanto ao recebimento, ou não, destas provas, anexadas em recurso voluntário.

Antes de seguir, cabe sintetizar as perspectivas, respectivamente, passada (2010) e atual (2016) deste Conselho, cito estudo realizado por Maria Teresa Martínez Lopes e Marcela Cheffer Bianchini¹, reiterado por Maria Rita Ferragut², donde revelam, nas palavras desta última, que:

(...) encontramos três grandes correntes: (i) a que não aceita a apresentação de provas após a impugnação; (ii) a que aceita, desde que apresentadas até o julgamento em primeira instância (se as informações forem complementares); e, (iii) a que aceita a apresentação de documentos em qualquer fase do julgamento administrativo, inclusive em segunda instância.

Com o intuito de representar o mais fielmente os pensamentos de Lopes e Bianchini, quanto à terceira corrente, registro que falam em apresentação de provas até a *fase recursal*. Diverso do apontado por Ferragut, que a retrata até a *segunda instância*. Ponto que não será enfrentado nestes autos.

Dito isto, após registrar cada uma das três correntes, Ferragut conclui por entender de modo semelhante ao segundo posicionamento, ou seja, que as provas apresentadas depois da impugnação podem ser aceitas – *com ressalvas*. Já as primeiras autoras, Lopes e Bianchini, defendem a produção probatória em um modelo mais flexível de análise temporal. E para explicar tal elasticidade, irretocável são suas palavras, segue:

Parece-nos, portanto, que a tendência das decisões da Câmara de Recursos Fiscais está na aplicação de critérios de pertinência e utilidade na aceitação da documentação apresentada.

(...)

Acertadas estão as decisões que, a depender da documentação juntada pelo contribuinte, se posicionem alternativamente, ora no sentido de aplicarem a literalidade da restrição do artigo 16 do PAF, ora no sentido de caracterizarem a inocorrência da preclusão, adequando a situação como excepcionais e em conformidade com as exceções elencadas no dispositivo legal e, para tanto, deve existir uma prévia análise dos documentos juntados, mesmo que para se recusar a documentação, em respeito a livre convicção do julgador na apreciação das provas, conforme determina o artigo 29 do Decreto n. 70/235/72.

Neste momento, tocam em ponto peculiar desta análise, referem-se ao *conhecimento/cabimento* de tais provas. Em outras linhas, seria a ‘abertura do envelope’, para somente após, ser possível tomar conhecimento do que dentro consta. Com isto, tem-se que para as duas últimas correntes, nas palavras das duas juristas, “*ainda que o contribuinte faça a juntada de documentos após o prazo legal, parece incontestado que deve existir uma prévia*

¹ Fls. 34/51. Todos os comentários dessas autoras estão compreendidos neste intervalo de páginas.

² *As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica*

análise destes, mesmo que para se recusar a documentação, já que determinados documentos comprobatórios podem ser aceitos a qualquer momento por se referirem a fatos que permite o fácil e rápido convencimento do julgador” (sem grifo no original). Não parece logicamente possível realizar a desconstrução deste raciocínio, para ambas as correntes. Conclusão contrária implicará no entendimento de ser possível aferir os documentos, sem deles se conhecer, ou, em outras palavras, conhecer o teor da carta, sem abrir o envelope.

Uma consequência, nada irrelevante, diz respeito à influência da prova na formação de uma posição, independente do *conhecimento formal* de tal dado pelo corpo de julgadores. Não há como se negar tal fato. Claro que esta abordagem comporta restrições, em razão do teor do anexo juntado, o que não parece ser o caso dos autos, seja pela procedência ou improcedência deste crédito tributário.

Ainda quanto à formação da convicção do julgador, tem-se que a lei prescreve (art. 29) a possibilidade de este solicitar a realização de diligências. Pois bem. Aqui fala-se em oportunidade de o julgador solicitar diligências com o fito de sanar eventuais dúvidas, sempre com fins a proceder a uma decisão juridicamente segura; e noutro giro tem-se a preclusão temporal (art. 16), que pode ser compreendida como uma norma de comportamento, que, voltada à regulação da conduta da contribuinte, estabelece prazos rígidos à apresentação de provas. Seria possível entender aqui, que há uma “preclusão” para a contribuinte, e outra para a “autoridade julgadora”? Retornando à necessidade de comunicação entre os artigos 16 e 29, tem-se que sua ausência poderia levar à situação em que a contribuinte apresenta uma prova que o julgador entende necessária à sua convicção, porém, ele não poderia fazê-lo, já que fora do prazo legal, e esta é rejeitada; em contrapartida, tal prova poderia ser requerida pelo julgador, por este entendê-la indispensável. Tal ocorrência é perfeitamente possível, como é o caso dos autos, inclusive. Adoto a forma de sistematização dos dispositivos legais defendida por López e Bianchini, ou seja, que a análise da pertinência probatória deve ser realizada *caso a caso*.

No caso em tela, não há como negar a possível influência exercida pela juntada das provas anexas, seja para confirmar, ou infirmar a imputação debatida. Nestes termos, se tal documento é hábil a permitir a formação da convicção, sabendo-se possível a extensão dessa discussão via Poder Judiciário, não parece – juridicamente – coerente não conhecer e acolher-las.

Ainda, segundo López e Bianchini, “*na prática, quer nos parece que, cada caso vai requerer uma análise mais apurada. Como dissemos, o direito à parte a produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da justiça. Parece-nos ser esta a tendência a ser aplicada nas decisões da Câmara Administrativa de Recursos Fiscais atualmente*”³ (s. g).

Assim, entendo plenamente possível a apresentação de documentos, como no caso em tela, antes do julgamento em segunda instância, de acordo com o solicitado pela contribuinte. *Nestes termos, voto por conhecê-los*. Ademais, mesmo para aqueles que tenham

³ Ressalvo que, ainda que tenham publicado tal artigo em 2010, os critérios foram adotados nas duas pesquisas são atuais, apenas com a distinção de que para Ferragut a aceitação de provas poderia ocorrer até a impugnação, e para as outras duas, até a fase recursal. Ainda, com tal apontamento não nego a possibilidade de apresentação de provas/documentos até a fase recursal, o que se pretende aqui é apenas a descrição do que disseram as autoras.

numa leitura mais restrita e entendam precluso o direito de juntar novos documentos, a missão do conselheiro transborda a de mero julgador para também exercer o devido controle de legalidade do lançamento. Desta forma, mesmo não conhecendo - na acepção mais processual da palavra - ainda assim entendo que devam ser analisados e considerados, caso revelem qualquer ilegalidade no procedimento fiscalizatório.

DO MÉRITO

O presente processo administrativo tributário refere-se à lavratura de autos de infração para constituição de créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão de suposta ocorrência de omissão de receitas, glosa de despesas, glosa de custos, ausência de adição de provisões indedutíveis e por embaraço à fiscalização, com agravamento da multa de ofício.

Os argumentos suscitados pela DRJ para a manutenção de cada uma das autuações, resumidamente, são os seguintes:

DO SALDO CREDOR DE CAIXA

*- Conforme alega a contribuinte, o lançamento de março de 2010 no valor de **R\$ 6.834.369,14** (doc.06) trata-se de operação de venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, ou seja, liquidação de duplicatas de clientes (docs. nº 14.167 e 13.886). Os documentos de fls.12.649/12.665 constituem-se de cópias do razão analítico, os quais discriminam as operações do período de março de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores;*

*- Já o lançamento de junho de 2010 de **R\$ 5.240.961,00** (doc.07) trata-se de negócio de vendas, o qual foi lançado na conta “Contas a Receber” e a crédito em conta de resultado. O montante de R\$ 2.725.745,76 foi recebido mediante depósito bancário registrado a débito na Conta Banco do Brasil (doc.08), o qual foi oferecido à tributação. Os documentos de fls.12.666/12.680 constituem-se de cópias do razão analítico, os quais discriminam as operações do período de junho de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores.*

*- Alega a interessada que o lançamento de julho de 2010 a débito na conta Caixa é de R\$ 71.952.991,58 e não de **R\$ 77.952.991,58** relacionados às fls.180/182 ocasionando uma diferença de R\$ 6.000.000,00 a maior (erro de digitação no TVF). O documento acostado à fl.12.689 demonstra que o valor da conta Caixa é de R\$ 77.952.991,58, conforme apurado pela autoridade fiscal. Não se verifica, portanto, erro de digitação no Termo de Verificação Fiscal. O lançamento de R\$ 7.943.000,00, segundo a interessada, refere-se às operações*

*de venda escrituradas como receita baixadas do “Contas a Receber” mediante lançamentos a crédito nesta conta e a débito no “Caixa”. Diversas notas fiscais, as quais totalizaram R\$ 7.942.991,58, (doc.09) foram escrituradas na Conta “CEREAL COM. EXPORT levadas a crédito em conta de resultado. Os documentos de fls.12.681/12.683 constituem-se de cópias do razão analítico, os quais discriminam as operações do período de julho de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores. Quanto aos “outros lançamentos” no total de **R\$ 64.010.000,00** referem-se a lançamentos contábeis da cessão de créditos que detinha das empresas HEBER PARTICIPAÇÕES S/A e COMAPI AGROPECUÁRIA, conforme instrumento particular de cessão de créditos (doc.10). O documento de fls.12.684/12.687 constitui-se de contrato de cessão de créditos. No entanto, somente a apresentação de contrato particular de cessão de créditos não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores.*

*- Os lançamentos de agosto de 2010 de **R\$ 2.588.997,06**, consoante a impugnante, trata-se de transferência de dívidas em que a empresa “Macleny” assumiu uma dívida de outra empresa frente à impugnante com mudança de devedor com lançamentos a débito e a crédito na conta caixa, portanto não há ingresso de receitas mas, sim, simples lançamentos contábeis para a extinção de obrigações (doc.12). Os documentos de fls.12.702/12.715 constituem-se de cópias do razão analítico e ficha de controle de fluxo de caixa, os quais discriminam as operações do período de agosto de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores.*

*- O lançamento de setembro de 2010 de **R\$ 7.733.000,00** trata de operações de vendas nos valores de R\$ 3.315.626,02 e R\$ 4.460.461,20 (doc.13) lançados a débito em “Contas a Receber” e a crédito em conta de resultado devidamente oferecidos à tributação. Os lançamentos de R\$ 3.272.538,80 e R\$ 4.460.461,20 foram lançados a débito na Conta Caixa e o restante R\$ 43.087,22 a crédito na conta de “Clientes”. Os documentos de fls.12.716/12.732 constituem-se de cópias do razão analítico, os quais discriminam as operações do período de setembro de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como as notas fiscais correspondentes aos lançamentos contábeis bem como a prova do recebimento de referidos valores.*

*- O lançamento de dezembro de 2010 de **R\$ 112.474.879,56** trata de contrato de cessão de créditos (doc.14), na qual a impugnante figura como credora de R\$ 30.000.000,00 frente à empresa “COMAPI”, o qual cedeu à empresa “HEBER” o seu direito creditório. Os documentos de fls.12.733/12.742 constituem-se de cópias do razão analítico e contrato de cessão de créditos, os quais discriminam*

as operações do período de dezembro de 2010. No entanto, somente a escrita fiscal e o contrato de cessão não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como a prova do recebimento de referidos valores e de sua tributação. Quanto ao valor de R\$ 82.474.879,56, a impugnante tornou-se devedora de um Instrumento de Cessão de Direitos em que figuraram como cedentes o seu credor, a empresa “Contern e como cessionária a “Heber” e “Monte Verde” (doc.16). A dívida da impugnante passaria a ser titularizada por outros credores a Heber no montante de R\$ 35.020.307,66 e Monte Verde de R\$ 47.454.571,90. Para a demonstração dos fatos foram efetuados os devidos ajustes contábeis. Como os valores foram levados a conta de resultado houve a sua tributação. O documento de fls.12.744/12.746 constitui-se de contrato de cessão de créditos. No entanto, somente o contrato de cessão não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontra desprovida de outros elementos probatórios como a prova do recebimento de referidos valores e se os mesmos foram oferecidos à tributação.

DA OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- Depósito de **R\$ 300.000.000,00 (em 06/01/2010)**: O referido montante resultou do pagamento em espécie pela JBS S/A pela venda de unidades empresariais pela Bertin S/A por meio do Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (doc.18). Os documentos de fls.12.765/12.779 e 12.824/12.828 constituem-se de cópia do contrato ora mencionado e razões analíticas das contas dos lançamentos contábeis, os quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação.

- Depósito de **R\$ 170.000.000,00 (em 01/02/2010, 09/04/2010 e 13/08/2010)**: os lançamentos contábeis relacionaram-se a um negócio de incorporação envolvendo os Grupos Bertin e JBS em que, por Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos firmado entre a alienante COMAPI e adquirente Bertin, estabeleceram a compra de área destinada ao confinamento de bovinos numa transação de R\$ 350.000.000,00 (doc.22). Os documentos de fls.12.828/12.842 constituem-se de cópia do contrato ora mencionado, os quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação.

- Do depósito de **R\$ 2.725.745,76 em 28/06/2010**: refere-se a vendas efetuadas a clientes num total de R\$ 5.240.961,00 em que R\$ 2.725.745,76 foi liquidado em espécie (doc.07) via depósito bancário. Os documentos mencionados constituem-se de cópias do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis, as quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação.

- Do depósito de **R\$ 1.000.000,00** de 03/09/2010 (doc.23): originou-se de operação de venda que foi oferecida à tributação (nota fiscal nº 351). O documento mencionado constitui-se de cópias do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis (fls.12.843/12.849), o qual não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação.
- Do Depósito de **R\$ 2.319.737,44** de 28/06/2010: refere-se ao depósito de um “Contas a Receber” da Nota Fiscal nº 16539 reconhecido como receita. O documento mencionado constitui-se de cópias do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis (fls.12.850/12.855), o qual não é prova suficiente para o afastamento da infração, pois se encontram desprovido de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação.
- Dos Depósitos no Valor Total de **R\$ 747.308.810,82**: referem-se a depósitos em conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico (doc.25), portanto, não se constituindo em receitas. O documento mencionado constitui-se de cópias do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis (fls.12.856/12.941), as quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios correspondentes aos lançamentos contábeis.
- Do Depósito no Valor Total de **R\$ 14.918.807,76**: trata-se de devolução de depósito recursal (doc.26) originário dos autos do processo MS nº 2009.61.07.010338-4 (doc.27) relativo à NFLD nº 35.865.855-1 (doc.28) não se constituindo de receita tributável. Os documentos apresentados de fls. 12.942/12.946 constituem-se de extratos bancários, os quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios como a cópia do referido processo judicial, ou outros elementos comprobatórios da origem do valor ora mencionado.
- Do Depósito no Valor Total de **R\$ 2.300.000,00**: refere-se a alienação de um imóvel para a empresa “Vopak Brasil S/A” conforme Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra (doc.29) num negócio total de R\$ 28.000.000,00. O referido depósito de R\$ 2.300.000,00 é parte do pagamento efetuado em 12/02/2010 levada a crédito em contas a receber e a débito na Conta “Bancos” (doc.30). Os documentos apresentados de fls.12.948/12.959 constituem-se de cópias do contrato de alienação de imóvel e do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis, os quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidas de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação. Ademais, o contrato omite qual conta bancária receberia o alegado numerário, o que impede a conciliação de valores e data dos depósitos.
- Do Depósito no Valor Total de **R\$ 3.798.965,24**: a origem do depósito provém de uma alienação de um estabelecimento comercial para a “BASF S/A” (doc.31). O pagamento refere-se à parcela paga em 29/01/2010 de um correspondente de R\$ 70.000.000,00. Como esta parcela venceu em 25/01/2010,

o montante de R\$ 3.798.965,04 é o resultado do principal de R\$ 3.750.000,00 acrescido da correção por índice de correção monetária. Os documentos apresentados de fls.12.960/12.973 constituem-se de cópias do contrato de alienação de imóvel e do razão analítico das contas dos lançamentos contábeis, os quais não são provas suficientes para o afastamento da infração, pois se encontram desprovidos de outros elementos probatórios, os quais suportem os lançamentos contábeis bem como a prova de sua tributação. Ademais, o razão analítico apenas indica duas transferências entre contas correntes, as quais não permitem comprovar a sua conexão com a operação mencionada pela contribuinte.

- Dos demais Lançamentos na Conta “Bancos”: os montantes depositados referem-se a negócios diversos ou conta corrente entre empresas do grupo econômico. Não houve apresentação de qualquer documentação comprobatória do fato alegado pela contribuinte razão pela qual considera-se como não comprovado os depósitos ora questionados.

DA GLOSA DE DESPESAS INCORRIDAS COM LEASING DE AERONAVES

- A contribuinte intimada a comprovar a necessidade da despesa com aluguel de aeronave (arrendamento mercantil) nada apresentou de documentação e de justificativas de tal dispêndio. A documentação apresentada constituída somente do contrato de arrendamento não comprova a necessidade ou essencialidade da despesa não atendendo ao disposto no art.299, I, do RIR/99. A jurisprudência é pacífica neste sentido

DA GLOSA DE DESPESAS INCORRIDAS COM CONSERVAÇÃO E REPARO DE PRÉDIOS, ARRENDAMENTO DE COMPLEXO INDUSTRIAL E PERDAS COM INVESTIMENTOS

- A contribuinte, apesar de intimada a comprovar as despesas com conservação de prédio, arrendamento de complexo industrial e perdas com investimentos, nada apresentou à Fiscalização.

Segundo a interessada, as perdas de investimentos referem-se aos títulos que detinha junto à Eletrobrás e Títulos de Dívida Agrária (doc.36). Referidos títulos em razão da iliquidez e baixa aceitação no mercado foram baixados como perdas.

A documentação acostada aos autos de fls.13.135/13.139 constitui-se de razão analítico, a qual nada comprova as operações alegadas na impugnação.

Com relação às despesas com conservação de prédios, a nota fiscal de obras e serviços (doc.38), segundo a contribuinte, comprova os dispêndios incorridos. Os documentos apresentados na impugnação de fls. 13.135/13.165 constituem-se de razão analítico e notas fiscais. As notas fiscais indicam apenas de forma genérica tratar-se de compra de materiais e serviços para gerenciamento de obras não comprovando, portanto, tratar-se de despesas com conservação. Ademais, não está demonstrado os pagamentos de tais despesas.

- *Quanto às despesas com arrendamento de complexo industrial, a impugnação diz originarem-se de contrato efetuado com a “Braswey S/A em ficou estipulado pagamento de aluguel de R\$ 400.000,00 (docs.39/40). A interessada efetuou pagamentos de R\$ 352.617,08 e R\$ 88.154,27 em 31/05/2010 e 31/06/2010 e os lançou na contabilidade a débito na Conta de Despesas. No entanto, referido valor foi objeto de estorno no total de R\$ 440.771,35 contabilizados no trimestre anterior. Os documentos apresentados pela contribuinte de fls. 13.169/13.237 constituem-se de razão analítico, contrato de arrendamento e cópia da matrícula do imóvel arrendado. Apenas a apresentação dos contratos e matrícula do imóvel não comprova as despesas, pois, não está demonstrado os seus pagamentos. Cabe lembrar que existe a necessidade de prova da sua existência, ou seja, a efetividade do dispêndio.*

DA GLOSA DOS CUSTOS INCORRIDOS NA VENDA DE ATIVOS

- *A interessada não comprovou mediante a apresentação de documentação hábil e idônea a efetividade dos custos de vendas do ativo na conta 912010000020115 – Custo da Venda do Ativo.*

Alega na impugnação que alguns dos bens sofreram baixa em razão de obsolescência e outros por venda (docs.42 e 43) constituindo-se de despesas dedutíveis.

Os documentos de fls.13.238/13.281 não comprovam a efetividade dos custos de vendas do ativo. A apresentação apenas do razão analítico e do relatório do acervo patrimonial são insuficientes para provar o dispêndio dos referidos bens vendidos, pois não há documentação que suporte o real custo dos bens levando-se em consideração as eventuais depreciações e amortizações bem como a obsolescência dos mesmos.

Como se observa da leitura acima, a DRJ não aceitou os argumentos de defesa por ausência de documentação hábil e idônea que comprovassem as operações desconsideradas pela fiscalização. Contudo, da análise do Recurso Voluntário interposto pela empresa Tinto Holding e dos documentos por ela anexados em sede de Recurso Voluntário, verifico que restam dúvidas se as operações levadas a cabo pelo contribuinte não restam devidamente comprovadas, demandando, ao meu sentir, mais esclarecimentos sobre as operações realizadas e a comprovação de suas respectivas liquidações.

Sabe-se que o lançamento tributário constitui-se em uma presunção relativa de certeza jurídica, que pode ser ilidida caso o interessado demonstre por meio de provas necessárias e suficientes a desconstituir tal presunção. Logo, após ocorrido todo o procedimento para constituição de relativa certeza quanto à existência do crédito tributário, nada mais justo que a detida análise quanto à veracidade dos documentos que geram considerável dúvida ao órgão julgador.

A verificação da congruência entre os documentos reputados pela Recorrente como aptos a desconstituir a exigência do Fisco atende a princípios constitucionais como a indisponibilidade do interesse público e a capacidade contributiva que, juntos, orientam a atividade obrigatória e vinculada da autoridade fiscal. Por isso, não é admitido que a constituição do crédito tributário coexista com quaisquer incertezas.

Assim, para dirimir o conflito mister é que a unidade preparadora esclareça o seguinte:

1) Quanto ao Saldo Credor de Caixa

1.a) Valor R\$ 6.834.369,14 – verificar a autenticidade das notas fiscais n.º 13.886 e 14.167 (fls. 14.364 e 14.365); confirmar junto a empresa GRANOL INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO (CNPJ n.º 50.290.329/0061-43) o pagamento de referidas notas fiscais e se eles foram efetivamente contabilizados; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.367 e segs);

1.b) Valor R\$ 5.240.961,00 – verificar a autenticidade da nota fiscal n.º 307 (fls.14.382); confirmar junto a empresa CEREAL COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO (CNPJ n.º 00.012.377/0001-60) o pagamento de referida nota fiscal e se ele foi efetivamente contabilizado; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.383 e segs);

1.c) Valor R\$ 77.952.991,58 – verificar a autenticidade das notas fiscais n.ºs 345, 346, 347 e 348 (fls.14.423/14.426); confirmar junto a empresa CEREAL COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO (CNPJ n.º 00.012.377/0001-60) o pagamento das referidas notas fiscais e se eles foram efetivamente contabilizados; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.427 e segs);

1.d) Valor R\$ 2.588.997,06 – confirmar junto a empresa MACLENY DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA LTDA. (CNPJ n.º 04.755.458/0001-01) a contabilização dos direitos creditórios recebidos em virtude do contrato de cessão firmado com a recorrente (vide fls.12.685 e segs.) no montante de 25.030,000,00, e se tal quantia foi efetivamente liquidada e oferecida a tributação;

1.e) Valor R\$ 7.733.000,00 – verificar a autenticidade das notas fiscais n.ºs 635 e 637 (fls.14.509/14.510); confirmar junto a empresa CEREAL COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO (CNPJ n.º 00.012.377/0001-60) o pagamento das referidas notas fiscais e se eles foram efetivamente contabilizados; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.511 e segs);

1.f) Valor R\$ 112.474.879,56 – confirmar junto a empresa “HEBER PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ n.º 01.523.814/0001-73) a contabilização dos direitos creditórios recebidos em virtude do contrato de cessão firmado com a recorrente (vide fls.14.519/14.520.) no montante de R\$ 30.000.000,00, e se tal quantia foi efetivamente liquidada e oferecida a tributação; confirmar junto a empresa “HEBER PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ n.º 01.523.814/0001-73) e MONTE VERDE DE LINS CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. (CNPJ n.º 03.376.450/0001-71) a contabilização dos direitos creditórios recebidos em virtude do contrato de cessão firmado entre a

recorrente e a empresa CONTERN – CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA. (CNPJ n.º 56.443.583/0001-80) (vide fls.14.521/14.523) no montante de R\$ 82.474.879,56, sendo R\$35.020.307,66 destinado a empresa HEBER PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ n.º 01.523.814/0001-73) e R\$ 47.454.571,90 a empresa MONTE VERDE DE LINS CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. (CNPJ n.º 03.376.450/0001-71), se tais quantias foram efetivamente liquidadas e oferecidas a tributação;

2) Quanto a Omissão de Receitas Lastreada em Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

2.a) Valor R\$ 300.000.000,00 – confirmar junto a empresa BERTIN S/A (CNPJ n.º 09.112.489/0001-68) a forma de liquidação do contrato firmado com a recorrente (fls. 12.765/12.779) no montante de R\$ 1.016.780.979,26 e se tal liquidação foi devidamente contabilizada; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.616 e segs);

2.b) Valor R\$ 170.000.000,00 – confirmar junto a empresa COMAPI AGROPECUÁRIA S.A (CNPJ n.º 53.907.341/0001-01) a forma de liquidação do contrato firmado com a empresa BERTIN S/A (CNPJ n.º 09.112.489/0001-68) (fls. 12.829/12.842) no montante de R\$ 350.000.000,00 e se tal liquidação foi devidamente contabilizada; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.646 e segs);

2.c) Valor R\$ 1.000.000,00 – verificar a autenticidade da nota fiscal n.º 351 (fls.14.687); confirmar junto a empresa CEREAL COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÃO (CNPJ n.º 00.012.377/0001-60) a forma de pagamento de referida nota fiscal e se ele foi efetivamente contabilizado; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.685 e segs);

2.d) Valor R\$ 2.319.737,44 – verificar a autenticidade da nota fiscal n.º 16.539 (fls.14.722); confirmar junto a empresa PROD ALIM ORLANDIA S/A COM E IND (CNPJ n.º 53.309.845/0001-20) a forma pagamento de referida nota fiscal e se ele foi efetivamente contabilizado; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.723 e segs);

2.e) Valor R\$ 747.308.810,82 – Intimar a recorrente a apresentar o controle do seu conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico e os documentos que comprovam as movimentações financeiras intra-grupo; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente aludidas operações e se os valores que circularam na contas correntes de sua titularidade foram oferecidos a tributação (vide fls. 14.757 e segs);

2.f) Valor R\$ 14.918.807,16 – Intimar a recorrente para que anexe aos autos, certidão de inteiro teor referente ao processo n.º 2009.61.07.010338-4, bem como a guia do depósito recursal e documento que comprove o efetivo resgate do aludido depósito (vide fls. 16.578 e segs);

2.g) Valor R\$ 2.300.000,00 – confirmar junto a empresa VOPAK BRASIL S/A (CNPJ n.º 44.167.450/0001-49) a forma de liquidação do contrato firmado com a recorrente (fls. 12.948/12.959) no montante de R\$ 28.000.000,00 e se tal liquidação foi devidamente contabilizada; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 16.609 e segs);

2.h) Valor R\$ 3.798.965,24 – confirmar junto a empresa BASF S/A (CNPJ n.º 48.539.407/0001-18) a forma de liquidação do contrato firmado com a recorrente (fls. 12.961/12.973) no montante de R\$ 279.418.614,01 e se tal liquidação foi devidamente contabilizada; verificar se os lançamentos contábeis efetuados pela recorrente retratam devidamente a operação e se os valores recebidos foram oferecidos a tributação (vide fls. 16.628 e segs);

3) Quanto a Glosa De Despesas Incorridas Com Leasing De Aeronaves

3.a) Intimar o contribuinte a apresentar, os (i) planos de vôos relacionados aos deslocamentos realizados entre as unidades operacionais mencionadas; (ii) os cadernos de manutenção; e o (iii) e os diários da aeronave.

A autoridade fiscal designada ao cumprimento das diligências deverá elaborar relatório fiscal conclusivo acerca de todas as questões postas acima.

A recorrente deverá dar ciência deste Relatório Fiscal, podendo se manifestar no prazo regulamentar, se assim o desejar, retornando os autos a este Conselheiro, após expirar-se o prazo.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa