



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

Processo nº 12448.737120/2011-57
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1103-001.082 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Autos de infração IRPJ e reflexos - Passivo não Comprovado - Glosa de Despesas
Recorrentes COCA COLA INDUSTRIAIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PASSIVO COM EXIGIBILIDADE NÃO COMPROVADA.

Nos termos do art.40 da Lei nº 9.430/96, a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receita (art.281 do Regulamento do Imposto de Renda - 1999), cabendo ao contribuinte o ônus da prova para infirmar tal presunção legal, o que não ocorreu no caso concreto.

DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS. PERDÃO DE DÍVIDA.

As despesas sem comprovação e as decorrentes de mera liberalidade não são dedutíveis.

DESPESAS GLOSADAS. CONTRAPARTIDA A CRÉDITO DO PASSIVO.

As contrapartidas credoras dos lançamentos contábeis referentes à constituição de despesas glosadas pela autoridade fiscal não podem embasar a presunção legal de omissão de receitas por conta da manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas. Recurso de ofício não provido.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos, em razão da íntima relação de causa e efeito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. CERCEAMENTO A DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A produção de prova pericial depende de juízo da autoridade julgadora, que norteia sua atuação no livre convencimento motivado, razão pela qual não há se falar em nulidade da decisão de primeira instância que a indeferiu por ser prescindível no caso concreto.

PRELIMINAR DE NULIDADE. PROCESSO ELETRÔNICO.

O fato de os autos serem formados por folhas digitalizadas, ou inseridas pelas partes através de programas de *upload*, não compromete minimamente a integridade do processo, tampouco a apreciação das provas pelos julgadores.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

No processo administrativo tributário federal, não basta o Recorrente alegar fatos. Deve necessariamente instruir sua defesa com as respectivas provas, mormente quando lhe cabe o ônus de produzi-las para elidir a presunção legal de omissão de receitas.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Prescinde a realização de perícia quando o Recorrente busca, com tal providência, apenas carrear provas que já poderiam ter sido apresentadas quando do recurso voluntário. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entender necessárias ao deslinde da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado rejeitar as preliminares por unanimidade. No mérito, negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade, e negar provimento ao recurso voluntário, por maioria, vencido o Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos, que votou pela realização de diligência.

(assinado digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, ano-calendário 2007, no valor total de R\$ 261.865.147,22 (duzentos e sessenta e um milhões, oitocentos e sessenta e cinco mil, cento e quarenta e sete reais e vinte e dois centavos) sobre o qual incidem multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora (fls. **1.152/1.184**), com ciência do sujeito passivo em 7/12/11 (fls. **1.153, 1.162, 1.172 e 1.179**).

As infrações foram assim descritas nos campos “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*”:

“IRPJ

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. PASSIVO COM EXIGIBILIDADE NÃO COMPROVADA. Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. Despesas de juros não necessárias apuradas conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE. ALIENAÇÃO OU BAIXA DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO VALOR DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. Apuração incorreta na alienação de investimento avaliado pelo valor do Patrimônio Líquido, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

CSLL

RECEITAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS. Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS. CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS. Despesas de juros não necessárias apuradas conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

RESULTADOS. APURAÇÃO INCORRETA DE RESULTADOS DA CSLL. Apuração incorreta na alienação de investimento avaliado pelo valor do Patrimônio Líquido, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

COFINS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/08/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 03/09/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 03/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO. OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS. Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

PIS

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO. OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação não comprovada, conforme termo de constatação fiscal, em anexo.

No “*Termo de Constatação Fiscal*” (fls.1.117/1.139), a fiscalização consignou, em síntese:

Do perdão de dívida

- o contribuinte deixou de adicionar ao lucro líquido o valor de R\$ 20.624.550,55 a título de repactuação de juros de dívida perante o Grupo Lago;
- a despesa seria não dedutível, por se tratar de mera liberalidade societária da autuada;

Da alienação de investimento avaliado pelo valor do patrimônio líquido

- na venda da participação societária na Vonpar Refrescos Ltda, o contribuinte considerou o patrimônio líquido de R\$ 549.113.000,00, embora constasse das demonstrações financeiras da sociedade alienada o valor de R\$ 526.971.000,00;
- o valor inserido na DIPJ 2008 a título de “*Receitas Alien. Bens/Direitos do Ativo Permanente*” deveria ter sido R\$ 251.483.778,98, “...tendo uma diferença de R\$ 10.920.753,30 a ser acrescida ao lucro líquido do período”;
- durante o procedimento fiscal, o contribuinte respondeu que constatou a diferença de R\$10.750.453,95, tendo recolhido R\$ 4.162.599,42 em 15/4/11, quantia já deduzida do lançamento;
- “...o percentual de venda foi de 48,52% e não 48,55%, conforme calculado pelo contribuinte, o que remanesceu uma diferença ainda de R\$ 170.299,35, além da aplicabilidade da multa de ofício de 75%”;

Do passivo com exigibilidade não comprovada

- alguns índices podem fornecer indícios da existência de passivo fictício/inexigível, a exemplo do “quociente de liquidez”, que quando menor que 1 (um), pode caracterizar uma situação de insolvência, “...o que exige um minucioso exame do exigível, a fim de se constatar a existência do Passivo Fictício/Inexigível”. No caso da fiscalizada, o quociente de liquidez era de 0,46;
- na conta contábil 0230102000 (CONSOL. AFL. – ADIANTAMENTOS US\$), registraram-se recebimentos de dividendos, apropriações de juros de abertura de crédito, transferências bancárias e repasses de participações societárias, debitando-se várias contas contábeis;
- os valores lançados como recebimentos de dividendos, sendo um direito da companhia, não representam exigibilidade com terceiros, tendo sido criado um passivo fictício;
- o contribuinte afirmou durante o procedimento fiscal que “...não houve no exercício de 2007 lançamentos efetuados nesta conta, relativos ao pagamento de dividendos. Eventualmente, alguns lançamentos contiveram histórico indevido de ‘Recebimentos de Dividendos’, mas na

essência representaram novas liberações de crédito, no contexto do contrato de abertura de crédito”, celebrado com a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, em “...que detém 99,99% da participação societária no capital votante da referida companhia amazonense”;

- a simples assinatura de um contrato de abertura de crédito, “...para o creditado beneficiário só resulta a obrigação de pagar as comissões acordadas, em função do limite disponibilizado, se for o caso, e não de qualquer obrigação de reembolso ou de juros, por estas estarem dependentes da efetiva e eventual utilização do crédito posto à disposição do cliente. Uma vez utilizado o recurso posto à disposição do cliente, este deve restituir os valores utilizados, pagar juros e encargos até a data do vencimento”;

- de acordo com o art.221 do Código Civil, “...o instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor, mas os seus efeitos, como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público”;

- “...A jurisprudência administrativa tem decidido que provada a existência de contrato escrito de mútuo através da contabilização da operação, a falta do registro no Cartório de Títulos e Documentos, bem como a irregularidade em sua contabilização, não são suficientes para desconsiderar a operação. Nesta hipótese, de não registrar o contrato de mútuo no registro público, o histórico do lançamento contábil deve registrar o prazo, taxa de juros e vencimento. No caso, sob exame, não se está tratando de contrato de mútuo ou empréstimo, já que a questão trata de contrato de abertura de crédito, de natureza jurídica diversa daqueles. Outrossim, para fins cognitivos, os registros contábeis, tanto digital (relacionados no presente relatório), quanto em meio papel (cópia das folhas, por amostragem, do livro diário, em anexo), não registram o prazo, taxa de juros ou vencimento”;

- o contrato não previa cláusula de pactuação de juros ou encargos decorrentes de atraso no pagamento de valores utilizados pelo contribuinte, bem como cláusula estabelecendo prazo de vencimento ou para devolução de valores. Também “...não registra o nome, CPF e identidade dos subscreventes, nem há nos documentos apresentados qualquer procuração para que eles representem a empresa com a finalidade de assinatura dos contratos (agente capaz). Não há identificação ou assinatura de testemunhas, estes requisitos subjetivos são condições de existência e validade contratual”;

- quanto aos aditamentos, destaque-se:

“O Aditamento ao contrato de abertura de crédito, datado de 28/02/1994, não havia assinatura de nenhuma das partes e, apenas, elevava o valor da abertura de crédito.

O Aditamento nº 02, datado de 01/10/1995, apenas aumentava também o valor do limite do crédito, sem prever quaisquer outras cláusulas, que gerassem obrigação de pagamento de juros e encargos ou prazo de vencimento.

O Aditamento nº 03, assinado em 14/01/1997, previa somente a alteração do índice de correção monetária para o IGP-M/FGV.

O Aditamento nº 04, de 21/02/2000, tão-somente alterou o índice de correção monetária para 0,50% (zero vírgula cinquenta por cento) ao mês, ou seja, 6% (seis por cento) ao ano.

Os Aditamentos nº 05, de 01/03/2005; nº 06, de 01/12/2006; nº 07, de 02/01/2007, apenas aumentavam o valor do limite do crédito.

- os instrumentos não foram levados a registro público para que surtíssem efeito perante o Fisco;
- “...não há qualquer exigibilidade dos recursos monetários transferidos da controlada para sua controladora, caracterizando assim a manutenção no passivo de conta contábil sem comprovação de exigibilidade até a data do fechamento do balanço patrimonial, em 31/12/2007”;
- considerando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), consolidado na Súmula nº 233, bem como o art.585 do Código de Processo Civil (CPC), o contrato de abertura de crédito não consiste em título executivo, devendo haver um contrato de empréstimo a ele vinculado, “...porém, o contribuinte asseverou não existir, conforme resposta ao TIF nº 05”.
- “...uma vez creditado os valores na conta contábil nº 0230102000 a título de juros, já seria devido o IRRF, que não fora pago, da mesma forma que o IOF. Tais tributos não foram repassados aos cofres públicos, justamente por não haver qualquer exigibilidade fática ou jurídica na operação monetária realizada”;
- quanto aos lançamentos contábeis de aquisição de investimentos, relativamente à Refrigerantes Minas Gerais Ltda (Remil), efetuada por meio de contrato de cessão onerosa de quotas, também não foi levado a registro público, além de constar a assinatura de apenas uma testemunha. A respeito da CMR, o contribuinte não apresentou documentação;
- o contribuinte asseverou não possuir parecer de auditoria independente a respeito de suas demonstrações contábeis;

Dos juros

- os juros decorrentes do contrato de abertura de crédito contabilizado a débito da conta nº 710101000 são indedutíveis.

Os lançamentos foram considerados parcialmente procedentes pela Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.1.816/1.854):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. A manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receita.

DESPESAS. INDEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO. PERDÃO DE DÍVIDA. São indedutíveis para fins fiscais as despesas não comprovadas bem como as decorrentes de mera liberalidade do contribuinte, tais como as resultantes de perdão de dívida.

DESPESAS GLOSADAS. LANÇAMENTO CONTÁBIL. CONTRAPARTIDA A CRÉDITO DO PASSIVO. MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA POR PASSIVO NÃO COMPROVADO. As contrapartidas credoras dos lançamentos contábeis referentes à constituição de despesas glosadas pela autoridade fiscal não podem embasar a presunção legal de omissão de receitas por conta da manutenção, no passivo, de obrigações não

comprovadas (parte final do art. 40 da Lei nº 9.430/96). Isso porque, à luz do método do lançamento contábil por partidas dobradas, ao desconsiderar (glosar) para fins tributários as despesas, está a autoridade fiscal também desconsiderando a contrapartida desses lançamentos, ou seja, os créditos em conta de passivo. Não pode a autoridade fiscal desconsiderar uma das pernas do lançamento contábil e aproveitar a outra, transmutando em receita uma despesa glosada por falta de comprovação.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL PIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS. TRIBUTAÇÃO CORRELATA. Mutatis mutandis, aplicam-se ao julgamento da CSLL, do PIS e da COFINS as mesmas razões decidir que embasaram o julgamento do IRPJ.

Interpôs-se recurso de ofício quanto à parcela do crédito tributário exonerada.

O contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/6/12 (fls.1.870/1.893), em que alegou, em síntese:

Preliminar de nulidade da decisão da DRJ

- a decisão de primeira instância seria nula em razão de ter sido negada a realização de perícia, o que representaria sério cerceamento do direito de defesa, sendo necessária a demonstração das respectivas razões;
- não obstante ter anexado dezenas de documentos, inexistiria uma única manifestação da Turma julgadora no sentido de aceitá-los ou recusá-los;
- a insegurança do processo eletrônico justificaria, em benefício das partes, o deferimento da perícia contábil;

Mérito

- funcionaria como uma *holding* do sistema Coca-Cola no Brasil, sendo que a parte industrial ficaria a cargo de sua subsidiária Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, com a qual mantém, desde janeiro de 1993, Contrato de Abertura de Crédito (CAC);
- indevida teria sido a conclusão da fiscalização, confirmada no acórdão recorrido, de que faltavam ao CAC requisitos de exigibilidade, tratando-se de mero acordo a impossibilitar a cobrança compulsória pelo credor;
- a operação assemelhar-se-ia a transações com cheque especial, pois “...só leva ao passivo exigível aquelas quantias efetivamente sacadas por conta do contrato”;
- a glosa relacionada aos juros contratualmente estabelecidos não poderia subsistir, pois se trataria de obrigações a pagar, por isso os lançamentos dos valores no passivo exigível;
- com a comprovação dos pagamentos ao credor, provar-se-ia *contrario sensu* a efetiva assunção das correspondentes obrigações;

- o registro cartorial apenas seria essencial à validade do contrato quando expressamente exigido por lei, sendo que o terceiro a que alude o art.221 do Código Civil (CC) deve ter *“...direto interesse na transação, o que não ocorre com a Receita Federal”*;
- a referência a prazo indeterminado no contrato não poderia ser interpretada como impossibilidade de efetiva cobrança do crédito pelo seu beneficiário, sendo que o art.331 do CC estabelece que em tal hipótese pode o credor exigir o pagamento a qualquer tempo;
- quanto ao retorno dos valores à pessoa jurídica credora, foram juntadas com a impugnação provas de baixas de parcela do empréstimo tomado perante a Recofarma (ordens de transferências bancárias), não tendo sobre elas se pronunciado a decisão recorrida;
- a falta de comprovação do recolhimento de IOF, decorrente do CAC, e do IRRF sobre os juros, não poderia indicar que o referido contrato inexistira, ao contrário do que afirmou a fiscalização, tratando-se *“...de uma estranha ilação, segundo a qual o não pagamento de um tributo provaria a inexistência da relação jurídica a que ele se refira”*;
- *“...No que tange ao IOF importa ressaltar que a própria autuação, aliás com toda razão, insiste na diferença entre o contrato de abertura de crédito ou de empréstimo rotativo e o contrato de mútuo. Ocorre que com a Lei 9.779/99 (art.13) passaram a ser taxadas pelo IOF as operações de mútuo entre pessoas jurídicas, ou pessoas jurídicas e pessoas físicas, sem relação com instituições de crédito [...]. Como não se está diante de um contrato de mútuo, como muito bem ressalta a autoridade autuante, conclui-se pela impossibilidade de se submeter a prova da existência e exigibilidade do crédito rotativo ao recolhimento do IOF, que não é devido na operação”*;
- quanto ao IRRF, a fiscalização *“...apenas indica que não viu as provas de seu recolhimento”*;
- não teria havido liberalidade quanto a devedores, mas uma repactuação que não se confundiria com o perdão de dívida, instituto próprio do Direito Civil, regulados pelos artigos 358 a 388 do Código Civil;
- *“...Houve sim, remissão de parte da dívida, no valor de R\$ 1.983.630,33, conforme expressamente disposto na Cláusula Terceira do instrumento contratual. O montante perdoado foi adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme reconhecido pelas autoridades fiscais autuantes”*;
- manifestara-se na impugnação (itens 10.10 e 10.11) quanto à matéria *“Redução indevida do lucro real pela apuração incorreta de ganho de capital na alienação de investimento avaliado pelo patrimônio líquido”*, tendo realizado os respectivos pagamentos, conforme DARF de folhas 1.749/1.750.

Em memoriais distribuídos aos Conselheiros em 12/2/14, o Recorrente noticiou a existência de acórdão (nº 3102-001.688, de 28/11/12), que repercutiria na presente controvérsia. *In verbis*:

“[...] por conta desses mesmos contratos, que deram causa ao lançamento por suposta omissão de receita, cuja natureza creditícia é negada nestes autos, a outra parte contratante, RECOFARMA Indústria do Amazonas Ltda (CNPJ nº 61.454.393/0001-06) foi autuada pelo não recolhimento do IOF. A decisão deste CARF ao referido processo foi no sentido de que estava caracterizada uma operação de crédito, justificando-se a incidência daquele tributo. Veja-se da 2ª Turma Ordinária desta 1ª Câmara (acórdão em anexo aos autos):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS IOF

Ano-calendário: 2006

CONTRATO DE ABERTURA DE CRÉDITO. IOF. INCIDÊNCIA.

O Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários IOF não incide exclusivamente sobre operações de mútuo propriamente dito, mas sobre todas as operações de crédito que correspondam a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

Recurso Voluntário Negado

Vê-se, claramente, que a natureza creditícia das quantias transferidas à Coca-Cola, ora recorrente, pela Recofarma, parte naquele processo nº 10283.720103/2010-02, foi expressamente admitida por este CARF, sendo esta admissão a causa mesma da exigência do IOF, pelo entendimento de que:

O imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF não incide exclusivamente sobre operações de mútuo propriamente dito, mas sobre todas as operações de crédito que correspondam a mútuo de recursos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física.

Considera a recorrente que tem o contribuinte direito a um mínimo de coerência por parte das autoridades tributárias. Não lhe parece possível que as partes de um mesmo contrato sejam pesadamente penalizadas, sob fundamentos jurídicos conflitantes:

- uma delas, a credora por entender a Receita Federal que as transferências financeiras decorreram de operações de crédito, sem pagamento do IOF.

- e a outra, a devedora, no exercício imediatamente seguinte e com relação aos mesmos contratos, por considerar a Receita Federal que as mesmas transferências financeiras não seriam operações de crédito, tratamento que lhes dera o contribuinte, mas receitas tributáveis."

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

De acordo com informação prestada pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o Aviso de Recebimento (AR) relativo à intimação de ciência do acórdão da DRJ não havia sido devolvido pelos Correios até o encaminhamento dos autos ao

CARF. Porém, a própria Divisão de Acompanhamento Tributário (Dicat), da DERAT – Rio de Janeiro (RJ), atestou que a ciência ocorrera em 14/5/12 (fl.2012), razão pela qual, à míngua de informação em sentido contrário, a interposição do recurso em 13/6/12 foi tempestiva.

Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, conhece-se do recurso voluntário.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

O Recorrente sustenta que o acórdão da DRJ padeceria de nulidade, em razão de a Turma julgadora não ter deferido a perícia solicitada, não tendo a questão sido devidamente motivada.

De acordo com o Decreto nº 70.235/72, a realização de perícia justifica-se somente quando necessária, a juízo da autoridade julgadora, que norteia sua atuação no livre convencimento motivado:

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

.....

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

A Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ) discorreu, *verbis*:

“[...] A interessada protesta pela realização de perícia para o esclarecimento dos seguintes quesitos:

- No que concerne à repactuação de juros (itens 10.9 a 10.9.3), a evidenciação de sua tributação nos anos anteriores à referida repactuação.*
- Distinção entre o efetivo pagamento de dividendos pela Recofarma à CCIL e as quantias recebidas por conta do Contrato de Abertura de Crédito, equivocadamente identificadas como ‘dividendos’, quando lançadas no Passivo Exigível, no curso de 2007. Efetiva remessa de dividendos pela CCIL à sua controladora no exterior, no ano de 2007.*
- Débito da CCIL em relação à Recofarma por conta da aquisição das empresas REMIL e CMR.*
- Correção dos lançamentos de juros com base no disposto no 4º aditivo ao Contrato de Abertura de Crédito, comprovando-se não ter havido excesso em relação ao contrato, nem à lei.*
- Pagamentos à Credora, com substancial redução do passivo exigível, no ano de 2007 e subsequentes, reforçando a inexistência de passivo fictício.*

Sobre tal pedido, cumpre esclarecer que, apesar de ser pleito facultado ao sujeito passivo, a decisão sobre a realização ou não de perícia compete à autoridade julgadora, que deve posicionar-se pela sua não realização sempre que a considerar prescindível ou impraticável, nos termos dos arts. 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/72.

A perícia tem por finalidade a elucidação de questões técnicas relevantes ao deslinde do litígio. O deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se dirimirem dúvidas que não possam ser esclarecidas pelo exame dos elementos constantes dos autos, ou pela apresentação de documentos cuja guarda e conservação competem ao próprio sujeito passivo, nos termos da legislação tributária em vigor. Por isso, para que seja deferida, é importante que o sujeito passivo demonstre com especificidade e detalhamento não somente o objeto da perícia, mas, principalmente, como o seu resultado influirá na decisão da causa.

Na espécie, a realização da prova pericial requerida não se sustenta, pois os esclarecimentos dos quesitos elencados ou são desnecessários (caso do item relativo à repactuação dos juros, uma vez que, como se comentará adiante, o lançamento tributário em exame não se refere à receita de juros oferecida à tributação em anos anteriores a 2007, mas sim à glosa de despesas de 2007 com perdão de dívida), ou devem ser feitos por meio da produção de prova documental a cargo do sujeito passivo (caso dos demais itens arrolados).

Denego, portanto, o pedido de perícia.”

Assim, não há se falar em cerceamento a direito de defesa ou ao contraditório, pelo simples fato de a DRJ ter entendido que a perícia era considerada prescindível à vista das provas coligidas. Como visto, o indeferimento do pleito foi sim fundamentado.

Quanto ao processo ser eletrônico, composto por folhas digitalizadas ou inseridas pelas partes através de programa específico de *upload*, por exemplo, não compromete minimamente a apreciação das provas. Foi exatamente à vista dos documentos que formam os autos que a Turma julgadora fez suas considerações. O fato de terem sido visualizados em uma tela de computador, em vez de terem sido manuseados fisicamente, não acarreta mínimo prejuízo.

A respeito da suposta não apreciação de toda a documentação acostada à impugnação, cabe dizer que o colegiado de primeira instância valorou os elementos que entendeu pertinentes ao deslinde da controvérsia, sendo impossível, agora em segunda instância, concluir que os Julgadores omitiram-se na apreciação das provas. No julgamento, não é necessário mencionar, um a um, os documentos anexados pela defesa, mas formar um juízo de convicção fundamentado a partir dos elementos considerados relevantes ao deslinde da controvérsia. Indubitável que de tal mister não se furtou a Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ).

Por tais razões, não se acolhem as preliminares de nulidade.

DO MÉRITO**Do Recurso Voluntário**

Quanto à alienação de investimento avaliado pelo valor do patrimônio líquido (48,52% da participação societária na Vonpar Refrescos S.A), que resultou na adição ao lucro líquido de R\$ 10.920.753,30, inexistente controvérsia. Primeiro, porque antes da autuação o contribuinte recolheu R\$ 4.162.599,42, devidamente aproveitado pela fiscalização. Segundo, que no recurso voluntário afirma-se o recolhimento da respectiva diferença: *“Veja-se, também, o que consta do Relatório, a fls.1837, dando-nos conta da extinção da glosa, por pagamento através dos DARFs de fls. 1749/50, devidamente confirmado no Sistema SIEF.”*.

Caberá à unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil, caso tais pagamentos realmente se refiram às exigências decorrentes dessa infração, aproveitá-los e, se for o caso, exigir a diferença.

Passa-se, então, à análise das questões controvertidas.

Do perdão de dívida

O lançamento contábil relativo à matéria foi o seguinte:

Data	Cód. Conta	Conta	Débito	Crédito	Histórico
20/3/07	0899204000	PERDA BAIXA ATIVO FIXO - OUTROS	20.624.550,05		Contab. repactuação juros dív junto ao Grupo Lago
20/3/07	0140102004	C/R DIVERSOS – LONGO PRAZO		20.624.550,05	Contab. repactuação juros dív junto ao Grupo Lago

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 07 (fl.618), a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar *“...Contrato, acordo ou documento de suporte do lançamento contábil realizado em 20/03/2007, na conta 0899204000, no valor de R\$20.624.550,05”*. Posteriormente, mediante Termo de Intimação Fiscal nº 10 (fls.667/670), requereu explicações acerca do *“...motivo pelo qual o valor de repactuação de juros de dívida lançado em 20/03/2007, na conta contábil 0899204000, no valor de R\$ 20.624.550,05, não foi adicionado ao lucro líquido para efeito de apuração do Lucro Real”*. Em resposta, afirmou o fiscalizado (fl.672):

“Os Juros ativos foram apropriados ao resultado do exercício, em exercícios anteriores ao de 2007 e inclusive, a medida em que incorridos, e tributados naqueles exercícios. Em função disso, o valor decorrente da repactuação dos critérios de apuração dos juros, conforme 2º Aditivo ao Instrumento Particular de Cessão de Créditos, Novação e Consolidação de Dívidas Firmado em 20/03/2007, já entregue a esta fiscalização, apropriado ao resultado do exercício de 2007, não foi adicionado na apuração do Lucro Real”.

No recurso voluntário, a defesa insistiu na tese da repactuação das condições contratuais relacionadas aos supostos juros e ao prazo. No seu entender, tal ajuste não se confundiria com o perdão de dívidas, não se podendo falar em liberalidade por parte do credor.

A glosa seria incabível, “...tendo em vista, especialmente, o fato das receitas de juros terem sido oferecidas à tributação, na medida em que reconhecidas em anos anteriores”.

Vejam algumas cláusulas do Segundo Aditivo ao Instrumento Particular de Cessão de Créditos, Novação, Confissão e Consolidação de Dívidas (fls.627/631), datado de 20/3/07, referente ao contrato celebrado em 2/1/02 e aditado em 30/5/04, tendo como mutuante a Coca-Cola Indústrias Ltda e mutuárias a Cia Maranhense de Refrigerantes e a Tocantins Refrigerantes S.A.:

“CONSIDERANDO

a) *Que, as dívidas objeto do instrumento ora aditado originaram-se de Contratos de Concessão de Crédito, firmados com as MUTUARIAS a partir de Outubro de 1995, pelos quais a RECOFARMA e a MUTUANTE realizaram liberações de valores diversos durante os anos de 1995 a 2000.*

b) *Que todas essas liberações foram objeto de uma consolidação, formalizada em 02/01/2002, através do instrumento ora aditado, no qual as partes consolidaram as dívidas, a RECOFARMA cedeu a totalidade de seu crédito para a MUTUANTE, tendo as partes pactuado novas condições de juros, garantia e prazos para o seu pagamento, baseadas em premissas financeiras e econômicas, bem como expectativas e projeções de desenvolvimento do mercado operado pelas MUTUARIAS;*

c) *Que, no entanto, decorridos mais de 04 anos da referida consolidação, MUTUANTE e MUTUARIAS reconhecem que as premissas utilizadas não se verificaram, entre outros, pelos seguintes motivos: (i) O território operado pelas MUTUARIAS sofreu um incremento da concorrência, pelo que o mercado não se desenvolveu da forma esperada; (ii) Em função do endividamento das MUTUARIAS decorrente do REFIS foi necessário priorizar o pagamento dos impostos federais, o que acarretou uma diminuição do fluxo de caixa disponível para fazer face às DÍVIDAS, bem como a outros investimentos no mercado, necessários para combater a concorrência;*

d) *Que, em função dos motivos acima exemplificados, tornou-se imperioso a REPACTUAÇÃO das condições de juros, prazos e outras, que haviam sido inicialmente estabelecidas no instrumento ora aditado;*

Assim, resolvem as Partes estabelecer o presente aditamento, para refletir o que restou negociado para essa REPACTUAÇÃO na forma abaixo:

CLÁUSULA PRIMEIRA – DOS VALORES ORIGINAIS DAS DÍVIDAS

1.1 As partes ora ratificam que as dívidas descritas nos itens I (DÍVIDAS DA TOCANTINS) e II (DÍVIDAS DA MARANHENSE) do Instrumento de 02/01/2002 ora aditado, correspondem ao valor principal, respectivamente, de R\$ 167.621,52 (cento e sessenta e sete mil, seiscentos e vinte e um reais, cinquenta e dois centavos) e R\$ 15.389.161,61 (quinze milhões, trezentos e

oitenta e nove mil, cento e sessenta e um reais, sessenta e um centavos), considerando as datas e importâncias de cada liberação, ocorridas a partir de 30/11/1995 (1ª liberação), até 31/03/2000, bem como considerando ainda os pagamentos já efetuados pelas MUTUARIAS.

.....

CLÁUSULA TERCEIRA – DA REMISSÃO DE PARTE DA DÍVIDA

*Adicionalmente à ratificação dos valores originais contemplada na Cláusula Primeira acima, da totalidade da dívida original repactuada, a **MUTUANTE** remite o montante de **R\$1.983.630,33 (hum milhão, novecentos e oitenta e três mil, seiscentos e trinta reais, trinta e três centavos)**, pelo que a **DÍVIDA REPACTUADA** a ser considerada é de **R\$13.573.152,80 (Treze milhões, quinhentos e setenta e três reais, cento e cinquenta e dois reais e oitenta centavos)**.*

CLÁUSULA QUARTA – DAS NOVAS CONDIÇÕES PARA PAGAMENTO DA DÍVIDA REPACTUADA

*Em função do acordado neste instrumento, as Partes decidem estabelecer novas condições para pagamento da **DÍVIDA REPACTUADA**, no valor de **R\$13.573.152,80 (Treze milhões, quinhentos e setenta e três reais, cento e cinquenta e dois reais e oitenta centavos)** em 31/07/2006, sendo **MUTUARIA** a **COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES** e **MUTUANTE** a **COCA-COLA INDÚSTRIAS LTDA**, bem como estabelecer novas Garantias, pelo que estabelecem a seguinte redação para as Cláusulas 4ª e 5ª do instrumento ora aditado:*

‘CLÁUSULA 4ª - CONDIÇÕES DE PAGAMENTO DA DÍVIDA REPACTUADA

*4.1 A amortização do principal da **DÍVIDA ATUALIZADA** será efetuado em 03 (três) parcelas anuais e consecutivas, no valor de R\$ 4.524.384,27 (Quatro milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, trezentos e oitenta e quatro reais, vinte e sete centavos) cada uma, sempre no dia 1º de Agosto, começando em 1º/08/2007 (Data de Pagamento Inicial) e terminando em 1º/08/2009 (Data de Vencimento Final), quando todos os valores referentes ao principal e encargos tornar-se-ão devidos e pagáveis.*

*4.2 Os juros serão incidentes sobre o saldo devedor do principal da **DÍVIDA REPACTUADA** e serão pagos juntamente com as parcelas de amortização do principal acima mencionadas, e calculadas a partir de 31/07/2006 até as datas dos pagamentos de cada parcela, com base em 100% da Taxa Selic.’”*

Das cláusulas acima, de fato, como sustenta o Recorrente, houve uma repactuação dos juros. Nos termos desse aditivo contratual, o perdão referiu-se ao valor de

R\$1.983.630,33, quanto ao principal da dívida remanescente na ocasião, tendo a fiscalização já informado que na DIPJ o contribuinte considerou como parcela não dedutível.

Acontece que, com as provas acostadas aos autos, não há como se afirmar, à vista do Contrato Base e do Primeiro Aditivo, que os R\$ 20.624.550,05 baixados representavam, em 20/3/07, o montante dos juros contratuais acordados inicialmente e até tal data contabilizados. Os respectivos instrumentos não foram anexados aos autos, não se sabendo o valor da dívida original, tampouco as condições contratuais acerca do cálculo dos juros.

Ao revés, planilha apresentada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal indica que os R\$ 20.624.550,05 não se referiram à repactuação de juros (fls.309 e 609). Vejamos:

1. Evidenciação dos valores a serem lançados

Principal da dívida do Lago	30.243.771,97
Juros da dívida do Lago	5.937.561,21
Total da dívida do Lago	36.181.333,18
<i>Juros a serem registrados pela Recofarma em julho 06 somente no secundário</i>	
Total da dívida do Lago	36.181.333,18
<i>Juros a serem repactuados</i>	<i>(20.624.550,05)</i>
<i>Sub-total após repactuação</i>	<i>15.556.783,13</i>
<i>Remissão parcial de dívida repactuada com a Lago</i>	<i>(1.983.630,33)</i>
<i>Dívida do Lago após repactuação e remissão de dívida</i>	<i>13.573.152,80</i>

Além do mais, a alegação de que as receitas de juros teriam sido oferecidas à tributação em anos-calendário anteriores igualmente não veio acompanhada das devidas provas. Na impugnação, apresentada em 6/1/12, afirmou-se que “...A comprovação do pagamento em exercícios anteriores não se pode fazer de imediato, eis que demandaria um volume enorme de documentos, junto a uma impugnação que já se está tornando farta em anexos”. Passados quase dois anos e sete meses, poderia o Recorrente já ter apresentado a documentação que interessaria à comprovação de sua afirmação.

Cabe lembrar que no processo administrativo tributário federal as provas devem, em regra, ser apresentadas com as defesas administrativas, conforme dispõe o Decreto nº 70.235/72:

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

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

De tal ônus não se desincumbiu o Recorrente.

Por tais razões, não se acolhe a pretensão da defesa quanto à matéria.

Da manutenção no passivo de obrigações com exigibilidade não comprovada e da glosa das despesas com juros

No Termo de Constatação Fiscal, a conta contábil nº 0230102000 (CONSOL.AFL – ADIANTAMENTOS US\$) registrava, conforme respectivas descrições, lançamentos a crédito, relativos a recebimentos de dividendos, apropriação de juros, transferências bancárias e repasses de participações societárias.

Para delimitação do objeto do recurso voluntário acerca do passivo com exigibilidade não comprovada, vale ressaltar que a Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), ao manter a glosa das despesas com juros, objeto do recurso de ofício, excluiu das bases de cálculo tais valores, restando os registros abaixo, a serem agora analisados:

Data	Valor (R\$)	Conta Debitada	Descrição
18/01/07	820.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Transf Bancária 12/01/07
26/01/07	136.360.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Recbto de Dividendos
31/01/07	1.826.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Fev 07
Total	139.006.000,00		
02/02/07	1.250.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Fev 07
Total	1.250.000,00		
28/03/07	31.225.495,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Mar 07
29/03/07	1.160.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Mar 07
Total	32.415.495,00		
25/04/07	74.080.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Abr 07
Total	74.080.000,00		
23/05/07	56.745.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Maio 2007
23/05/07	11.190.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Intercompany 1775X1702
25/05/07	5.520.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Maio 2007
25/05/07	9.000.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Dividendos Maio 2007
29/05/07	10.180.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Remessa de Dividendos
Total	92.635.000,00		
27/06/07	85.090.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Remessa de Dividendos
28/06/07	1.110.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Remessa de Dividendos
29/06/07	1.655.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Remessa de Dividendos
29/06/07	1.331.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Transf Bancária Jun/06
29/06/07	195.000,00	BANCO C/MOV – BANCO ITAÚ RJ	Transf Bancária Jun/06
Total	89.381.000,00		
06/08/07	523.322,00	INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS	Aquisição inv cmr
06/08/07	110.860.456,56	INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS	Compra da Remil da Reco
Total	111.383.778,56		

O contribuinte afirmou durante a ação fiscal que “...alguns lançamentos contiveram o histórico indevido de ‘Recebimento de Dividendos’, mas na essência representaram novas liberações de crédito, no contexto do contrato de abertura de crédito”.

O referido contrato e aditivos foram celebrados entre a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda e a Coca-Cola Indústrias Ltda (CCIL), “...que detém 99,99% da participação societária no capital votante da referida companhia amazonense”.

Após afirmar que o contrato de abertura de crédito apenas representaria uma “obrigação de pagar as comissões acordadas, em função do limite disponibilizado, se for o caso, e não de qualquer obrigação de reembolso ou de juros, por estas estarem dependentes da efetiva e eventual utilização do crédito posto à disposição do cliente”, a fiscalização entendeu que o contrato de mútuo, para produzir efeitos fiscais, deveria estar revestido de

alguns requisitos: forma escrita, registro no cartório de títulos e documentos, taxa de juros não excedente à estabelecida legalmente (art.591 do Código Civil) e emprego dos recursos na atividade geradora de receitas da mutuária. Ainda que se dispensasse o registro cartorial, o lançamento contábil deveria registrar o prazo, taxa de juros e vencimento das obrigações. As autoridades fazendárias ainda fundamentaram a infração nos seguintes termos:

“...No caso, sob exame, não se está tratando de contrato de mútuo ou empréstimo, já que a questão trata de contrato de abertura de crédito, de natureza jurídica diversa daqueles.

Outrossim, para fins cognitivos, os registros contábeis, tanto digital (relacionados no presente relatório), quanto em meio papel (cópia da folhas, por amostragem, do livro diário, em anexo), não registram o prazo, taxa de juros ou vencimento.

O contrato entre a Recofarma e a CCIL, cancelado pelas partes em 25/01/1993, que fora apresentado à auditoria fiscal, estabelecia na cláusula segunda a UFIR (Unidade Fiscal de Referência), como indexador para fins do art. 48 da Lei 8.383/91, mas não previa qualquer cláusula de pactuação de juros ou encargos decorrentes de atraso no pagamento de valores utilizados pela CCIL.

A ementa contratual considera, para disponibilização dos valores, a conveniência de utilização pela CCIL de recursos da Recofarma. No referido contrato havia menção de que os recursos decorrentes do crédito poderiam ser utilizados pela CCIL, de acordo com a necessidade dos seus negócios, sujeita a utilização dos recursos a um aviso prévio de 48 (quarenta e oito) horas, não havendo cláusula estabelecendo prazo para vencimento ou devolução de valores.

*O contrato não registra o nome, CPF e identidade dos subscritores, nem há nos documentos apresentados qualquer **procuração** para que eles representem a empresa com a finalidade de assinatura dos contratos (**agente capaz**). Não há identificação ou assinatura de testemunhas, estes requisitos subjetivos são **condições de existência e validade contratual.***

O Aditamento ao contrato de abertura de crédito, datado de 28/02/1994, não havia assinatura de nenhuma das partes e, apenas, elevava o valor da abertura de crédito.

O Aditamento nº 02, datado de 01/10/1995, apenas aumentava também o valor do limite do crédito, sem prever quaisquer outras cláusulas, que gerassem obrigação de pagamento de juros e encargos ou prazo de vencimento.

O Aditamento nº 03, assinado em 14/01/1997, previa somente a alteração do índice de correção monetária para o IGP-M/FGV.

O Aditamento nº 04, de 21/02/2000, tão-somente alterou o índice de correção monetária para 0,50% (zero vírgula cinquenta por cento) ao mês, ou seja, 6% (seis por cento) ao ano.

Os Aditamentos nº 05, de 01/03/2005; nº 06, de 01/12/2006; nº 07, de 02/01/2007, apenas aumentavam o valor do limite do crédito.

Diante da análise contratual, constata-se que nenhum instrumento teve registro público necessário para que surtisse efeito perante o fisco, além de não haver qualquer exigibilidade dos recursos monetários transferidos da controlada para sua controladora, caracterizando assim a manutenção no passivo de conta contábil sem comprovação de exigibilidade até a data do fechamento do balanço patrimonial, em 31/12/2007.

Outrossim, em relação ao contrato de abertura de crédito, acrescenta-se que o Superior Tribunal de Justiça, consolidando o entendimento que delineava suas decisões, estabeleceu, através da edição da Súmula nº 233, que 'o contrato de abertura de crédito, ainda que acompanhado de extrato da conta-corrente, não é título executivo' (Brasília: DJ 08.02.2000, Seção 1, p. 264).

Portanto, a teor do art.585 do Código de Processo Civil, o contrato de abertura de crédito não é título executivo, não tendo assim, exigibilidade necessária para execução conforme art.586 parte final do mesmo Código.

Dessa forma, haveria a necessidade de um contrato de empréstimo, vinculado ao contrato de abertura de crédito, porém, o contribuinte asseverou não existir, conforme resposta ao TIF nº 05.

Outro requisito a ser mencionado, que não fora observado é a incidência do IOF (Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros) na transação efetuada pelas partes, de acordo com o art.13 da Lei nº 9.779/99, ainda que firmado com pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico (Ato Declaratório SRF nº 07/99 e RESP 522.294 STJ).

Não só o IOF, como também o imposto de renda retido na fonte (IRRF) seria devido na operação creditícia desconsiderada. Para efeitos tributários, o contrato de mútuo/empréstimo equipara-se à aplicação financeira de renda fixa (Lei nº 8.981/1995, art.65). Assim, o rendimento nominal pago ou creditado deve ser tributado de acordo com as alíquotas previstas na Lei nº 11.033/2004, exceto quando o beneficiário for entidade financeira (art. 774, I, do RIR/99).

*Assim, uma vez creditado os valores na conta contábil nº 0230102000 a título de juros, já seria devido o IRRF, que não fora pago, da mesma forma que o IOF. Tais tributos não foram repassados aos cofres públicos, justamente, por não haver qualquer **exigibilidade fática ou jurídica** na operação monetária realizada, ratificando o lançamento ora efetuado.*

.....

Mais algumas informações são necessárias para o devido esclarecimento da presente autuação. A primeira diz respeito ao tempo que foi fornecido ao contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos a respeito da comprovação das exigibilidades.

A primeira intimação solicitando as informações sobre possíveis empréstimos ocorreu em 01/06/2010. Prazo mais que suficiente para se apresentar informação sobre as transações contábeis

praticadas pelo contribuinte, não havendo que se alegar qualquer cerceamento ao direito de esclarecimento.

Registre-se que nenhuma informação sobre a exigibilidade de tais valores apurados foi apresentada de forma há que se fosse elidida a existência do passivo sem exigibilidade comprovada, independente das contabilizações efetuadas a nível gerencial ou societário.

Neste contexto, a empresa foi intimada a apresentar parecer de auditoria contábil independente, realizada por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários, de acordo com o que dispõe o art. 3º da Lei 11.638/2007, a fim de obter opinião de profissional técnico contábil a respeito das demonstrações contábeis da CCIL, porém, a empresa asseverou, por escrito, em resposta ao TFI nº 10, que não possui parecer de auditoria independente, concluindo-se, portanto, a escorreita interpretação jurídica para lavratura do competente auto de infração.”

Recorde-se que a exigência fundamentou-se no art.281 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99:

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

.....

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

Logo, é imprescindível verificar se a documentação apresentada pelo autuado é capaz de infirmar tal presunção de omissão de receitas.

O Recorrente, em essência, sustenta a validade do instrumento contratual mesmo sem registro no Cartório de Títulos e Documentos; a exigibilidade do contrato, ainda que celebrado com prazo de vigência indeterminado; a comprovação de que, a partir de 2007, baixou inúmeras parcelas do empréstimo rotativo tomado perante a Recofarma, conforme ordens de transferências bancárias anexadas à impugnação; o financiamento atrelado às aquisições das participações societárias na Remil e CRM; a impossibilidade de as operações de crédito se submeterem à tributação de IOF, pois não se estaria diante de um contrato de mútuo; e, por fim, não se poder vincular a existência e eficácia dos negócios jurídicos à incidência do IRRF.

Da leitura do recurso voluntário, nota-se ser incontroversa a qualificação dos contratos e aditivos celebrados entre o autuado e a Recofarma, como sendo de abertura de crédito em conta-corrente. Durante o procedimento fiscal, quando indagado por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 05 a “*Relacionar as contas com títulos próprios da escrituração que contabilizam o valor do principal, bem como os juros apropriados de todos os empréstimos obtidos e concedidos*” (fl.489), o fiscalizado respondeu: “*A empresa não possui empréstimos obtidos e concedidos, havendo, entretanto, operação de abertura de linha de crédito, cujos os valores do principal, bem como os dos juros, foram apropriados nas contas contábeis relacionadas em anexo*” (fl.492).

Acerca dos tais ajustes celebrados, consta do autos:

- **Contrato de Abertura de Crédito em Conta-Corrente** (fls.1.249/1.251), entre a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda (Mutuante) e a Coca-Cola Indústrias Ltda, celebrado em 25/1/93. As Cláusulas Primeira e Segunda delimitam bem o objeto:

“CLÁUSULA PRIMEIRA: A MUTUANTE abre em favor da MUTUÁRIA um crédito rotativo de Cr\$ 2.000.000.000,00 (dois trilhões de cruzeiros) por prazo indeterminado, a partir desta data. Este crédito será utilizado pela MUTUÁRIA de acordo com a necessidade de seus negócios, sujeita a sua utilização a um pré-aviso de, no mínimo, 48 (quarenta e oito) horas.

Parágrafo único. O valor do crédito rotativo estipulado no ‘caput’ dessa cláusula será corrigido monetariamente pela variação do INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor), apurado e divulgado mensalmente pelo IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística).

CLÁUSULA SEGUNDA: Sobre a quantia efetivamente utilizada, para fins do art.48 da Lei 8333/91¹, será considerada a UFIR (Unidade Fiscal de Referência) como indexador, ou outro indexador que venha a substituí-lo por força da lei.”

- **Aditivo contratual nº 2** (fl.1.081), de 1/10/95, por meio do qual as partes alteraram, por prazo indeterminado, o valor do crédito rotativo para R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas;

- **Aditivo contratual nº 3** (fl.1.083), de 14/1/97, por meio do qual as partes ratificaram o índice de correção monetária incidente sobre a quantia do crédito rotativo efetivamente utilizada pela Mutuária, para o IGP-M/FGV;

- **Aditivo contratual nº 4** (fl.1.085), de 21/2/00, por meio do qual as partes ratificaram “...a alteração do índice de correção monetária incidente sobre a quantia do crédito rotativo efetivamente utilizada pela MUTUÁRIA, previsto na Cláusula Segunda do CONTRATO, para 0,50% (zero vírgula cinquenta por cento) ao mês, ou seja, 6,00% (seis por cento) ao ano, tendo sua validade a partir de 01 de janeiro de 1999”;

- **Aditivo contratual nº 5** (fl.1.087), de 1/3/05, quando as partes alteraram, por prazo indeterminado, a partir de tal data, o valor do crédito rotativo para R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas;

- **Aditivo contratual nº 6** (fl.1091), de 1/12/06, quando as partes alteraram, por prazo indeterminado, a partir de tal data, o valor do crédito rotativo para R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas;

- **Aditivo contratual nº 7** (fl.1.095), de 2/1/07, quando as partes alteraram, por prazo indeterminado, a partir de tal data, o valor do crédito rotativo para R\$ 2.500.000.000,00 (dois

bilhões e quinhentos milhões de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas;

- **Ratificação ao Aditivo contratual nº 5 (fl.1089)**, de 24/8/09, quando as partes alteraram, por prazo indeterminado, a partir de tal data, o valor do crédito rotativo para R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas;

- **Ratificação ao Aditivo contratual nº 6 (fl.1089)**, de 24/8/09, quando as partes alteraram, por prazo indeterminado, a partir de tal data, o valor do crédito rotativo para R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais), sendo que a Mutuária, de acordo com a necessidade de seus negócios, poderia utilizá-lo mediante um pré-aviso de, no mínimo, 48 horas.

À luz do contrato e aditivos, nota-se a previsão de “...*correção monetária incidente sobre a quantia do crédito rotativo efetivamente utilizada*”, sendo, como sustenta o Recorrente, que os respectivos valores teriam sido lançados contabilmente a débito na conta de despesas nº 710101000 (CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP.CCAP).

Mesmo abstraindo a necessidade de existência de contrato de mútuo atrelado ao contrato de abertura de crédito, a mencionada cláusula contratual não é suficiente por si só para comprovar a dedutibilidade daquele encargo. Caberia ao Recorrente ter demonstrado, e para tanto teve inúmeras oportunidades durante a ação fiscal, bem como no curso processual, que os requisitos acordados entre as partes foram obedecidos. Deveria, ao menos, ter feito a correlação, individualizada, entre os valores glosados pela fiscalização e as respectivas quantias do crédito efetivamente utilizadas (com aplicação dos índices de correção monetária ajustados), e a vinculação aos registros contábeis relativos às correspondentes liberações dos recursos, bem como poderia ter demonstrado o registro de tais fatos contábeis na escrituração de sua controlada, Recofarma, que teria disponibilizado o crédito rotativo. Como bem lembrado no acórdão recorrido:

“[...] poderia a interessada ter feito juntar aos autos, por exemplo, a escrituração dos supostos empréstimos na contabilidade de sua controlada Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. Ou então extratos bancários seus e de sua controlada com a indicação da movimentação financeira dos empréstimos. Ou ainda o instrumento utilizado para a efetivação do ‘pré-aviso de, no mínimo, 48 (quarenta e oito) horas’ previsto no contrato de abertura de crédito em conta-corrente como condição para a liberação dos recursos”.

Quanto aos lançamentos contábeis efetuados a crédito na conta de passivo nº 0230102000 (CONSOL. AFL – ADIANTAMENTOS US\$), a título de dividendos, o Recorrente, como já adiantado, afirmou que, na verdade, tratavam-se de novas liberações de quantias do crédito rotativo acordado com a Recofarma. Porém, não apresentou as devidas provas que lastreassem tal alegação, restando sem comprovação hábil os registros na conta de passivo.

Constam dos autos espécies de ordens de pagamento da Recofarma para a Coca-Cola Indústrias Ltda (fls.638/654), disponibilizadas durante o procedimento fiscal, que **não** se referem ao valores escriturados na mencionada conta de passivo, descritos como dividendos.

Com a impugnação, o autuado anexou uma planilha e respectivos lançamentos contábeis com descrições alusivas a 12 (doze) recebimentos de dividendos (fls.1.321/1.354 e 1.361/1.410), porém nenhum daqueles registros foram considerados pela fiscalização como passivo com exigibilidade não comprovada. À fl.1.356 consta um documento em que a Recofarma requereu a transferência bancária, em 29/6/07, de R\$1.655.000,00 para a Coca-Cola Indústrias Ltda a título de Dividendos. Em outro demonstrativo (fl.1.355), com referência àquela data, desta feita elaborado pela Coca-Cola Indústrias Ltda, o valor de R\$ 1.850.000,00 (R\$ 1.655.000,00 + R\$ 195.000,00; ambos os valores indicados pela fiscalização) aparece como descrição “*Recebimento de Dividendos da Recofarma*”. Sem prova em contrário, não havia como a fiscalização, tampouco agora em sede de julgamento, desconsiderar tais descrições.

A respeito dos registros contábeis descritos como “*Transf. Bancária*” e “*Intercompany 1775X1702*”, em que pese o contribuinte ter entregue à fiscalização ordens de transferências bancárias quanto aos valores de R\$ 820.000,00 (18/1/07) e R\$ 11.190.000,00 (23/5/07) (fls.976 e 979), o que apenas atestaria o recebimento de recursos da Recofarma, deixou de comprovar, com documentação hábil, se referiam-se à liberação dos recursos vinculados ao contrato de abertura de crédito, por exemplo, com a indicação precisa da data em que tais supostas obrigações teriam sido adimplidas.

A propósito, o Recorrente, assevera que no período de 2007 a 2011 “...baixou inúmeras parcelas do empréstimo rotativo tomado à RECOFARMA, totalizando R\$2.336.750.828,29”. Para comprovar tal alegação, relacionou diversos valores em planilha acostada à impugnação (fl.1636), acompanhada de ordens de transferências bancárias e lançamentos contábeis (fls.1.637/1.743), porém sem relacioná-los minimamente às quantias que teriam sido supostamente obtidas da Recofarma com base no contrato de abertura de crédito.

Tal ônus não pode ser transferido à fiscalização, conforme arts.15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Resta analisar os lançamentos contábeis relativos à aquisição de investimentos, em 6/08/07.

No Termo de Constatação Fiscal, a fiscalização assim discorreu:

“[...] Para acréscimo da conta contábil 0230102000, foram também efetuados dois lançamentos contábeis, já incluído na relação acima, de aquisição de investimentos da seguinte forma:

Mês	Data	Valor	Conta		Descrição
agosto-07	06/08/2007	523.322,00	135101000	INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS	Aquisição inv CMR
agosto-07	06/08/2007	110.860.456,56	135101000	INVEST. EMPRESAS CONSOLIDADAS	Compra da Remil da Reco

A aquisição da Refrigerantes Minas Gerais Ltda (Remil) efetuou-se através de contrato de cessão onerosa de quotas, conforme resposta ao TIF nº 10 (Anexo 10), que também não teve registro público, além de possuir assinatura de apenas uma testemunha. E a aquisição do investimento na CMR, não apresentou documentação.”

Por sua vez, as razões de defesa constantes da impugnação e do recurso voluntário limitaram-se às seguintes:

Impugnação

“10.7.2.1 – Sempre com vistas a solidificar a posição da Impugnante como holding das empresas do grupo, dando-lhe independência, inclusive para negociar as subsidiárias fabricantes com terceiros, que se integram ao Sistema de Fabricação Coca-Cola, houve, em 06.08.2007, a aquisição pela CCIL à Recofarma, das empresas CRM – Indústrias de Refrigerantes Ltda e Refrigerantes Minas Gerais Ltda (v. contrato de cessão onerosa de quotas e alterações dos Contratos Sociais em anexo, devidamente averbados na Junta Comercial competente).

10.7.2.2 – Os lançamentos feitos na mesma data demonstram o débito assumido pela CCIL para atendimento do preço acordado, justificando-se, plenamente, o lançamento do passivo exigível, como utilização parcial da linha de crédito disponibilizada pela Recofarma.”

Recurso voluntário

“1.1.5.7 Além da operação Leão Júnior S/A, juntou a contribuinte ora recorrente à sua impugnação, comprovantes de aquisição que fez à RECOFARMA de participação majoritária nas sociedades REMIL e CRM, pelos preços respectivamente de R\$111.383.778,56 e R\$523.322,00. A decisão recorrida desqualifica o argumento, sob alegação de que o pagamento far-se-ia à vista, de acordo com o contratado, enquanto que tais quantias foram na mesma data do contrato – 06/08/2007 levadas a crédito na conta do passivo, a ser quitada no futuro.

1.1.5.8 Data vênua, a alegação não se sustenta à luz do direito. Trata-se de dois contratos complementares: (i) a compra e venda das ações e (ii) o financiamento do preço. A compra e venda – contrato real, ou seja, relativo a um bem corpóreo, as ações negociadas – se fez à vista, contra a assunção de um débito – contrato financeiro – por parte da compradora. Trata-se de operações independentes, servindo a segunda como prova de quitação do preço relativo à primeira. Note-se que é comum, na compra e venda, até de imóveis, que seja a operação tida por definitiva e quitada, embora paralelamente, assumo o comprador um débito correspondente ao preço pago.”

Resta saber, então, se as aquisições foram realizadas à vista, quando da celebração do contrato, ou se foi assumida alguma obrigação a ser extinta em exercício(s) subsequente(s).

Para afastar a presunção do art.40 da Lei nº 9.430/96, a defesa, desde a impugnação, baseou-se apenas no Contrato de Cessão Onerosa de Quotas (fls.1.291/1.295).

Contudo, como já realçado no acórdão *a quo*, tal contrato dispôs que o pagamento integral realizar-se-ia quando da celebração (6/8/07), sem qualquer menção a “financiamento”, como sustenta o Recorrente, tendo as partes expressamente acordado que **“...dão-se mutuamente, neste ato, plena, geral e irrevogável quitação, para nada mais reclamarem uma da outra, por si e seus sucessores”**. Vejamos:

“CLÁUSULA PRIMEIRA OBJETO

1.1. Pelo presente Contrato e na melhor forma de direito, a Compradora adquire da Vendedora: (a) 109.128.873 (cento e nove milhões, cento e vinte e oito mil, oitocentas e setenta e três) quotas representativas de 99,999% do capital social da REMIL (as ‘Quotas REMIL’); e (b) 523.322 (quinhentas e vinte e três mil, trezentas e vinte e duas) quotas representativas de 99,999% do capital social da CMR (as ‘Quotas CMR’, e, em conjunto com as Quotas REMIL, as ‘Quotas’).

1.1.1. A Vendedora declara, neste ato, para todos os fins, que as Quotas encontram-se totalmente integralizadas, livres e desembaraçadas de quaisquer ônus, ou gravames de qualquer natureza.

1.2. A transferência das Quotas da Vendedora à Compradora será formalizada através da celebração de alteração dos Contratos Sociais da REMIL e da CMR, devendo tais documentos ser assinados pelas Partes nesta data.

1.3 A Compradora será responsável por submeter as alterações dos Contratos Sociais da REMIL e da CMR mencionadas na Cláusula 1.2 acima à Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG, comprometendo-se a envidar seus melhores esforços para obter o arquivamento dos respectivos atos societários.

CLÁUSULA SEGUNDA – PREÇO E FORMA DE PAGAMENTO

2.1. O preço total de aquisição das Quotas acordado entre as Partes é de R\$ 111.907.100,56 (cento e onze milhões, novecentos e sete mil e cem reais e cinquenta e seis centavos) (o ‘Preço’), sendo (a) R\$ 111.383.778,56 (cento e onze milhões, trezentos e oitenta e três mil, setecentos e setenta e oito reais e cinquenta e seis centavos) referentes à aquisição das Quotas REMIL; e (b) R\$ 523.322,00 (quinhentos e vinte e três mil, trezentos e vinte e dois reais) referentes à aquisição das Quotas CMR.

2.2. O Preço será pago pela Compradora à Vendedora, nesta data (a ‘Data de Pagamento’), através da transferência de fundos para a conta corrente indicada pela Vendedora, pelo que Compradora e Vendedora dão-se mutuamente, neste ato, plena, geral e irrevogável quitação, para nada mais reclamarem uma da outra, por si e seus sucessores.

2.3. Correrá por conta da Compradora o pagamento de toda e qualquer despesa judicial ou extrajudicial, inclusive honorários advocatícios, que venha a ser devida pela Vendedora em decorrência da cobrança de quaisquer valores vencidos e não pagos nos termos do presente Contrato.” (destaquei)

Na consolidação dos respectivos contratos sociais, na mesma data em que foi celebrado o Contrato de Cessão Onerosa de Quotas, os sócios da Remil e da CMR reafirmaram as quitações de forma “*geral, ampla e irrestrita*”:

Remil – Décima Sexta Alteração do Contrato Social
(fls. 1.296/1.313)

“Tem entre si justo e acordado o seguinte:

1. Em 06 de agosto de 2007, a sócia RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, celebrou Contrato de Cessão Onerosa de Quotas (o ‘Contrato’) com a intuito de, dentre outras matérias, transferir a totalidade de suas 109.128.873 (cento e nove milhões, cento e vinte e oito mil, oitocentas e setenta e três) quotas para a COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA., pelo valor de R\$ 111.383.778,56 (cento e onze milhões, trezentos e oitenta e três mil, setecentos e setenta e oito reais e cinquenta e seis centavos)..

*2. Sendo assim, a sócia RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA., neste ato retirando-se da Sociedade, cede e transfere a totalidade de suas 109.128.873 (cento e nove milhões, cento e vinte e oito mil, oitocentas e setenta e três) quotas para a COCA COLA - INDÚSTRIAS LTDA., acima qualificada e que neste ato ingressa na Sociedade, **dando-se cedente e cessionária a mais geral, ampla e irrestrita quitação, para não mais reclamarem uma da outra, a que título for, por si e seus sucessores.**”*

CMR – Terceira Alteração do Contrato Social (fls.1.315/1.319)

“Tem entre si justo e acordado o seguinte:

1. Em 06 de agosto de 2007, a sócia RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, celebrou Contrato de Cessão Onerosa de Quotas (o ‘Contrato’) com a intuito de, dentre outras matérias, transferir a totalidade de suas 523.322 (quinhentas e vinte e três mil, trezentos e vinte e duas) quotas para a COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA., pelo valor de R\$ 523.322,00 (quinhentos e vinte e três mil trezentos e vinte e dois reais).

*2. Em consequência, a sócia RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA., neste ato retirando-se da Sociedade, cede e transfere a totalidade de suas 523.322 (quinhentas e vinte e três mil, trezentos e vinte e duas) quotas para a COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA., acima qualificada e que neste ato ingressa na Sociedade, **dando-se cedente e cessionária a mais geral, ampla e irrestrita quitação, para não mais reclamarem uma da outra, a que título for, por si e seus sucessores.**”*

Não tendo o Recorrente apresentado provas que pudessem contrariar o disposto nas disposições contratuais acima reproduzidas, reafirma-se a conclusão da fiscalização quanto à manutenção, no passivo, de obrigações com exigibilidade não comprovada.

O fato de a defesa não ter conseguido comprovar a exigibilidade das obrigações escrituradas em conta do passivo ao final do ano-calendário, objeto do recurso voluntário, bem como as despesas escrituradas na conta nº 710101000 – CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP, torna-se despidendo, à resolução da controvérsia, apreciar as alegações de defesa relacionadas à falta de registro do contrato de abertura de crédito no Cartório de Títulos e Documentos; à característica de ser indeterminado tal ajuste e a suposta falta de força executória; à não comprovação da capacidade dos signatários, bem como do recolhimento de IOF e das retenções na fonte. Em termos outros, apenas para argumentar, se acolhidas todas estas pretensões, ainda assim restariam sem comprovação, com documentação

hábil, a exigibilidade de parte do passivo e as despesas supostamente a título de correção monetária.

Quanto à perícia requerida, a defesa, na impugnação, formulou os seguintes quesitos:

“- No que concerne à repactuação de juros (itens 10.9 a 10.9.3), a evidenciação de sua tributação nos anos anteriores à referida repactuação.

- Distinção entre o efetivo pagamento de dividendos pela Recofarma à CCIL e as quantias recebidas por conta do Contrato de Abertura de Crédito, equivocadamente identificadas como ‘dividendos’, quando lançadas no Passivo Exigível, no curso de 2007.

- Efetiva remessa de dividendos pela CCIL à sua controladora no exterior, no ano de 2007.

- Débito da CCIL em relação à Recofarma por conta da aquisição das empresas REMIL e CMR.

- Correção dos lançamentos de juros com base no disposto no 4º aditivo ao Contrato de Abertura de Crédito, comprovando-se não ter havido excesso em relação ao contrato, nem à lei.

- Pagamentos à Credora, com substancial redução do passivo exigível, no ano de 2007 e subsequentes, reforçando a inexistência de passivo fictício.”

No recurso voluntário, reitera a necessidade de tal providência, principalmente em razão da complexidade do caso e valor do crédito tributário constituído, demonstrando “...boa fé e a intenção de absoluta abertura de suas contas, não sendo demasiado repetir-se não ser aceitável a sua recusa, em processo de tal monta”.

Acontece que, na essência, o que busca a defesa é a abertura de um adicional momento de dilação probatória, relacionada a fatos que já poderiam ter sido comprovados desde o procedimento fiscal, mormente quando consideradas as inúmeras intimações que lhe foram dirigidas pela fiscalização. Do início da ação fiscal, por exemplo, teve ciência o contribuinte em 22/1/10 (fl.36). Quanto às matérias relacionadas às infrações apontadas, a ciência pessoal do Termo de Intimação Fiscal nº 02 ocorreu em 1/6/10 (fl.41), ou seja, dois anos antes da interposição do recurso voluntário. Considerando a data do presente julgamento, mais de dois anos e seis meses da ciência dos autos de infração, poderia, em todo esse tempo, a defesa ter apresentado as provas remanescentes. Vale ainda lembrar que durante a auditoria a fiscalização, não obstante ter efetivado intimação para obter “...parecer de auditoria contábil independente [...] a fim de obter opinião de profissional técnico contábil a respeito das demonstrações contábeis da CCIL”, não obteve êxito, tendo o contribuinte afirmado peremptoriamente: “Não possuímos parecer de auditoria independente” (fl.676).

Com a necessária objetividade, conclui-se que o pleito não pode ser acolhido, pois busca unicamente esclarecer fatos que já deveriam ter sido comprovados desde a impugnação, momento inicial de produção probatória, conforme artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72. Nos termos deste mesmo Decreto, a realização de diligências ou perícias, reitere-se, justifica-se somente quando necessárias, a juízo da autoridade julgadora:

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

.....

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Acrescente-se que o Recorrente, diante do indeferimento do pleito pela DRJ, não apresentou qualquer novo elemento que pudesse servir para justificar a utilidade de uma perícia ou mesmo diligência.

Aplica-se o *decisum* aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, haja vista a relação de causa e efeito. A propósito, vale lembrar o que dispõe a Lei nº 9.249/95:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

.....

§2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

No mesmo sentido, mencione-se, o Decreto nº 4.524/02, que regulamenta a contribuição para o PIS/PASEP e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral:

Art. 91. Verificada a omissão de receita ou a necessidade de seu arbitramento, a autoridade tributária determinará o valor das contribuições, dos acréscimos a serem lançados, em conformidade com a legislação do Imposto de Renda (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, Caput e §§ 3º e 6º, Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 10, parágrafo único, Lei nº 9.715, de 1998, arts. 9º e 11, e Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24).

Por fim, quanto à informação constante de memoriais distribuídos aos Conselheiros em 12/2/14, cabe esclarecer que o acórdão nº 3102-001.688, de 28/11/12, foi proferido no processo nº 10283.720103/2010-02, que trata de auto de infração de IOF, no valor de R\$ 22.311.891,82, relativo ao ano-calendário 2006, lavrado contra Recofarma Indústria do Amazonas Ltda, tendo a fiscalização descrito a infração nos seguintes termos:

“001 – IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO, OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS – IOF.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE IOF SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO CORRESPONDENTE A MÚTUO DE RECURSOS FINANCEIROS (CRÉDITO EM C/C).

Falta de recolhimento do IOF sobre operações de crédito correspondentes a mútuo de recursos financeiros (créditos em conta-corrente acobertados por Contratos de Abertura de Crédito em Conta-Corrente) concedidos em 2006 às pessoas jurídicas ligadas REFRIGERANTES MINAS GERAIS LTDA, REFRESCOS GUARARAPES, COCA-COLA INDÚSTRIAS LTDA, ITACAN REFRIGERANTES LTDA E CCS CONCENTRADOS INDÚSTRIAS LTDA”.

Da análise do processo e referido acórdão, é verdade que a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil considerou ter havido mútuo financeiro entre a Recofarma (Mutuante) e a Coca-Cola Indústrias Ltda (Mutuária), ora Recorrente.

Entretanto, repita-se, a controvérsia resolve-se no campo das provas. Ainda que se admita ter sido o Recorrente mutuário, relativamente às quantias disponibilizadas pela Recofarma e efetivamente utilizadas, importa para se infirmar as infrações comprovar, sem margem para dúvidas a partir de documentação hábil, a necessidade das despesas escrituradas com encargos de correção monetária/juros (vale lembrar que sequer há nos autos qualquer demonstrativo de cálculo que pudesse lastrear os registros) e a exigibilidade de determinados valores mantidos em conta de passivo ao final do ano-calendário 2007.

Em que pese as razões expostas no recurso voluntário e em memoriais, confirmadas em sustentação oral digna de aplausos, o fato é que não podem ser acolhidas sem a comprovação adequada. As provas acostadas aos autos não lastreiam as alegações da defesa.

Por tudo isso, mantém-se tais infrações.

Do recurso de ofício

A matéria devolvida ao CARF por força da remessa necessária diz respeito à parcela exonerada dos créditos tributários, decorrente da subtração, das bases de cálculo, dos valores a título de “juros” (correção monetária), registrados em conta de passivo, cuja exigibilidade não foi comprovada, sendo as contrapartidas realizadas na conta nº 710101000 – CORR. MONET. PÓS FIXADA EMP, CCAP, que foi objeto de glosa pela fiscalização em montante pouco superior (saldo da conta em 31/12/07: R\$ 69.744.728,55), apontada como infração independente. Senão, vejamos:

Data	Valor (R\$)	Conta Debitada	Descrição
26/1/07	209.380,10	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jan/07
26/1/07	56.814,08	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jan/07
26/1/07	3.942.648,58	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jan/07
26/1/07	2.225,62	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jan/07
23/2/07	65.838,78	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Fev/07
23/2/07	242.639,32	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Fev/07
23/2/07	5.268.241,69	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Fev/07
23/2/07	1.378,76	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Fev/07
30/3/07	74.705,78	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Mar/07
30/3/07	270.753,93	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Mar/07
30/3/07	6.215.095,13	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Mar/07
26/4/07	61.756,78	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Abr/07
26/4/07	223.823,25	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Abr/07
26/4/07	5.148.789,73	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Abr/07
25/5/07	59.764,62	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Maio/07
25/5/07	216.603,15	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Maio/07

25/5/07	4.985.880,14	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Maio/07
29/6/07	78.340,63	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jun/07
29/6/07	283.927,62	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jun/07
29/6/07	5.492.033,73	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jun/07
26/7/07	67.540,81	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jul/07
26/7/07	244.786,17	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jul/07
26/7/07	5.161.128,18	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Jul/07
23/8/07	67.878,52	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Ago/07
23/8/07	5.183.570,55	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Ago/07
23/8/07	246.010,10	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Ago/07
27/9/07	67.878,52	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Set/07
27/9/07	246.010,10	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Set/07
27/9/07	5.182.122,30	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Set/07
26/10/07	68.557,30	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Out/07
26/10/07	248.470,20	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Out/07
26/10/07	6.331.739,48	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Out/07
23/11/07	68.900,09	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Nov/07
23/11/07	249.712,55	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Nov/07
23/11/07	6.362.340,77	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Nov/07
26/12/07	68.900,09	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Dez/07
26/12/07	249.712,55	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Dez/07
26/12/07	6.360.783,19	CORR. MONET. PÓS-FIXADA EMP. CCAP	Juros I/C Nacional Dez/07
Total	69.376.682,89		

Como razões de decidir, aproveita-se a fundamentação do acórdão recorrido:

“[...] os lançamentos contábeis acima transcritos cuja descrição remete aos juros incidentes sobre os supostos empréstimos obtidos pela interessada (lançamentos a débito da conta de despesa nº 710101000 e a crédito da conta nº 230102000) foram objeto de acertada glosa por parte da autoridade fiscal, conforme já se asseverou na seção 2.1.2 deste voto. Dessa forma, tenho por incabível a inclusão deles na presunção legal de omissão de receitas prevista na parte final do art. 40 da Lei nº 9.430/96. Isso porque, à luz do método do lançamento contábil por partidas dobradas, ao desconsiderar (glosar) para fins tributários as despesas a título de juros lançadas na conta contábil nº 710101000, está a autoridade fiscal também desconsiderando a contrapartida desse lançamento, ou seja, os créditos na conta nº 230102000. Não pode a autoridade fiscal desconsiderar uma das pernas do lançamento contábil e aproveitar a outra, transmutando em receita uma despesa glosada por falta de comprovação.”

Portanto, sob pena de se incorrer em total incongruência, implicando até mesmo em cobrança em duplicidade, não há reparos a fazer na decisão da Sexta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ).

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro

Processo nº 12448.737120/2011-57
Acórdão n.º **1103-001.082**

S1-C1T3
Fl. 2.060

CÓPIA