



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

Processo nº 16327.002212/2005-00
Recurso nº 509.940 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-00.622 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria Auto de Infração - IRPJ e Reflexos
Recorrentes PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. OPERAÇÕES CONTABILIZADAS MAS NÃO DEMONSTRADAS DOCUMENTALMENTE. TENTATIVA DE DESCONSTITUIÇÃO DOS FATOS EM RECURSO. SUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL. Admite-se como existente a receita de venda de mercadorias cujo lançamento contábil detalha a operação, ainda que não demonstrada a baixa de estoque correspondente, ante a possibilidade de os insumos não terem sido previamente contabilizados e a operação ter ocorrido no exterior. GLOSA DE CUSTOS VINCULADOS A RECEITAS AUFERIDAS NO EXTERIOR. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. Se os custos contabilizados estão vinculados às operações de exportação que a Fiscalização, mesmo na ausência de qualquer suporte documental, reconhece existir, a glosa dos custos não pode estar motivada, apenas, na falta de comprovação dos valores escriturados. PAGAMENTO SEM CAUSA. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS. Não há reparos à decisão que rejeita a adição, à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de pagamentos cuja causa não é comprovada, se a causa contábil consiste, justamente, nos custos glosados por falta de comprovação no mesmo procedimento fiscal. MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. Correta a decisão recorrida que afasta a qualificação da penalidade, se inexistente prova da intenção de fraudar e o lançamento está fundamentado, apenas, na falta de comprovação de valores contabilizados. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO CARACTERIZAÇÃO. A incidência das contribuições sobre o faturamento somente é afastada nas vendas de mercadorias ou serviços para o exterior. Regular a exigência destas contribuições se os elementos nos autos somente permitem concluir que houve venda de mercadorias ou serviços no exterior. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. OCORRÊNCIA. Afastada a qualificação da penalidade, e na presença de pagamentos relativos aos períodos atuados, correta é a decisão que exonera o crédito tributário

constituído quando já transcorridos mais de cinco anos do encerramento dos correspondentes fatos geradores.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS DO FISCO. Para se caracterizar o pagamento sem causa o Fisco deve demonstrar que houve pagamentos ou créditos efetuados, necessariamente, a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, sem indicação da operação ou a causa que deu origem ao rendimento, ou sem individualização do beneficiário do rendimento no comprovante de pagamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Não subsiste a presunção legal se a contribuinte logra provar a contratação da obrigação questionada, embora contabilizada tardiamente.

DESPESAS FINANCEIRAS. VARIAÇÃO CAMBIAL VINCULADA A OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO QUESTIONADAS NO PROCEDIMENTO FISCAL. Cancela-se a exigência se a motivação é insuficiente para justificar a glosa dos valores contabilizados. **JUROS PASSIVOS E VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA VINCULADOS A PASSIVO FICTÍCIO.** Comprovada a existência da obrigação, admite-se a dedução das despesas financeiras correspondentes até o limite convencionado. **DESPESAS COMPROVADAS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE.** É nulo, por vício material, o lançamento que classifica de insuficiente a prova apresentada no curso do procedimento fiscal, sem expressar a razão deste entendimento. **DESPESAS NÃO COMPROVADAS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. OMISSÃO NA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE PARCIAL.** É nula a decisão na parte em que ignora justificativa para apresentação parcial dos documentos comprobatórios das despesas questionadas, deixa de apreciar os elementos apresentados e de cogitar da busca das provas eventualmente existentes, fundamentando-se, apenas, na precariedade do conteúdo dos lançamentos contábeis.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEVOLUÇÕES DE VENDAS NÃO COMPROVADAS. PRESUNÇÃO SIMPLES. É possível a prova de infrações por meio de presunções simples, desde que elas estejam suportadas por indícios consistentes e convergentes. **AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DAS DEVOLUÇÕES. INVERSÃO INDEVIDA DO ÔNUS DA PROVA.** O sujeito passivo somente sofre as consequências da inobservância do ônus da prova que a lei lhe impõe se ele for regularmente intimado a tanto e deixar de atender a esta solicitação. **FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. DEVOLUÇÕES DE COMPRAS REGISTRADAS COMO DEVOLUÇÕES DE VENDAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO CARACTERIZADA.** A descaracterização das devoluções contabilizadas porque não apresentada a nota fiscal de saída correspondente, bem como o registro de devoluções de compras como devoluções de vendas, permitem a glosa da dedução, mas não a presunção de omissão de receitas. **FALTA DE AVERBAÇÃO DA DEVOLUÇÃO PELO ADQUIRENTE. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE.** A legislação admite a emissão de notas fiscais de entrada por devolução no caso de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário, situação na qual nem sempre há a entrada no estabelecimento destinatário, para se cogitar de

eventual averbação da devolução por este. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA POR DEVOLUÇÃO EMITIDAS PARA CANCELAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. É razoável admitir que dificuldades operacionais impeçam o cancelamento de notas fiscais de saída nos arquivos magnéticos, e que a emissão de nota fiscal de entrada por devolução seja utilizada para anular os efeitos da saída registrada indevidamente.

OMISSÃO DE RECEITAS. ABATIMENTOS E DESCONTOS INCONDICIONAIS NÃO COMPROVADOS. PARCELAS COMPROVADAS NA IMPUGNAÇÃO E DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL. Correta a exclusão da exigência correspondente às deduções comprovadas pela contribuinte. PRESUNÇÃO SIMPLES. É possível a prova de infrações por meio de presunções simples, desde que elas estejam suportadas por indícios consistentes e convergentes. INTIMAÇÃO IRREGULAR PARA COMPROVAÇÃO DE DESCONTOS CONCEDIDOS. INVERSÃO INDEVIDA DO ÔNUS DA PROVA. Somente se tem por não comprovados os descontos incondicionais cuja demonstração foi objetivamente exigida, seguindo-se o não atendimento pela contribuinte, e a rejeição, pela autoridade fiscal, das justificativas apresentadas para aquele não atendimento.

CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS. ABSORÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS PELA CONTROLADORA. INDEDUTIBILIDADE. Deve ser excluído do resultado tributável o efeito dos custos e despesas que, contabilizados, foram absorvidos pela controladora da contribuinte para melhorar seu resultado operacional. PROVA DA CONTABILIZAÇÃO DOS CUSTOS. Demonstrativo elaborado pela contribuinte que detalha as operações realizadas é prova suficiente para se exigir a anulação dos custos e despesas ali demonstrados. PROVA DA ANULAÇÃO DOS CUSTOS. Mantém-se a exigência se a contribuinte não logra provar a exclusão, do resultado tributável, dos efeitos das operações absorvidas pela controladora, inclusive restabelecendo-se a exigência exonerada na decisão de primeira instância, sujeita a reexame, se a prova apresentada em impugnação mostra-se insuficiente para justificá-la.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. RECEITA FINANCEIRA. MÚTUO COM PESSOAS LIGADAS. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE. Regular a normatização que apenas reproduz os dispositivos legais determinantes do ajuste fiscal questionado. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). ERRO DE CÁLCULO. Não há reparos à decisão que exclui parcela do ajuste decorrente de incorreta aplicação da taxa Libor e de erro na conversão, em reais, dos juros apurados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2000

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.

OPERAÇÕES VINCULADAS A CUSTOS NÃO COMPROVADOS. Afastada a glosa de custos por motivação insuficiente, deve ser também cancelada a exigência de IRRF sobre os pagamentos que, em decorrência

daquela glosa, restaram sem identificação de beneficiário e causa. MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. Correta a decisão recorrida que afasta a qualificação da penalidade, se não há qualquer prova da intenção de fraudar e o lançamento está fundamentado, apenas, na falta de comprovação de valores contabilizados.

PAGAMENTOS COMPROVADOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. É nulo, por vício material, o lançamento que classifica de insuficiente a prova apresentada no curso do procedimento fiscal, sem expressar a razão deste entendimento.

PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. DECADÊNCIA. Nas hipóteses de incidência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, não se sustenta a aplicação do prazo decadencial do §4º do art. 150 do CTN, visto que a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica. OMISSÃO NA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE PARCIAL. É nula a decisão na parte em que ignora justificativa para apresentação parcial dos documentos comprobatórios da causa e do beneficiário dos pagamentos questionados, deixa de apreciar os elementos apresentados e de cogitar da busca das provas eventualmente existentes, fundamentando-se na precariedade do conteúdo dos lançamentos contábeis, sem que dos autos conste, sequer, a conta contábil utilizada como contrapartida das saídas de numerário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTA POR ATRASO, FALTA DE APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO DEFICIENTE. Correta a decisão que cancela a multa aplicada quando há erro de subsunção do fato concreto à hipótese prevista na lei.

TRIBUTOS LANÇADOS. DEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. Não são dedutíveis, segundo o regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa em razão de recurso administrativo.

APLICAÇÃO TAXA SELIC PARA CÁLCULO DOS JUROS DE MORA. MATÉRIA DECIDIDA PELO STJ EM RITO DE RECURSO REPETITIVO. MATÉRIA EM APRECIÇÃO PELO STF COM RECONHECIMENTO DE REPERCUSSÃO GERAL. SOBRESTAMENTO. DESNECESSIDADE. As decisões dos Tribunais Superiores, tendo em conta a aplicação da taxa SELIC para cálculo de juros de mora com base em legislação estadual, não se sobrepõem à Súmula CARF nº 4, a qual aborda a aplicação da mesma taxa, mas com fundamento em legislação federal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO, NO LANÇAMENTO, DA APLICAÇÃO DE JUROS DE

MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Desnecessária a referência, no lançamento, do cabimento de juros sobre a multa de ofício, se a sua aplicação somente se verifica após vencido o prazo para pagamento da multa de ofício. APRECIÇÃO DA MATÉRIA NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ADMISSIBILIDADE. A jurisprudência administrativa já está pacificada no sentido de que devem ser apreciados os questionamentos dirigidos contra a aplicação de juros sobre a multa de ofício. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, relativamente ao **item 1** do relatório, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para: a) CANCELAR as exigências de IRPJ e CSLL sobre a glosa de custos, e b) CANCELAR as exigências de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa; e em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; relativamente ao **item 2** do relatório, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para: a) ANULAR, por vício material, o lançamento de IRPJ e CSLL sobre pagamentos sem causa; b) REJEITAR a arguição de decadência, mas ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida no que tange à exigência de IRRF sobre os pagamentos de R\$ 5.190.078,33, R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, cujo beneficiário/causa não foram identificados; e c) ANULAR PARCIALMENTE, por vício material, o lançamento de IRRF no que tange aos demais pagamentos cujo beneficiário/causa não foram identificados; relativamente ao **item 3** do relatório, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; relativamente ao **item 4** do relatório, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para: a) ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida no que tange à exigência de IRPJ e CSLL sobre as glosas de despesas financeiras no montante de R\$ 3.394.955,52; b) ANULAR PARCIALMENTE, por vício material, o lançamento de IRPJ e CSLL no que tange às glosas de despesas financeiras no montante de R\$ 14.284.883,30; c) CANCELAR PARCIALMENTE as exigências de IRPJ e CSLL no que tange às glosas de despesas financeiras no montante de R\$ 967.334,40; e d) MANTER PARCIALMENTE as exigências de IRPJ e CSLL no que tange às glosas de despesas financeiras de R\$ 412.180,62 e R\$ 316.197,96; relativamente ao **item 5** do relatório, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida, e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar a exigência remanescente; relativamente ao **item 6** do relatório, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar a exigência remanescente; relativamente ao **item 7** do relatório, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; relativamente ao **item 8** do relatório, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; relativamente ao **item 9** do relatório, por unanimidade de votos, em REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida, e NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntário e de ofício; relativamente ao **item 10.a** do relatório, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo

da Silva; relativamente ao **item 10.b** do relatório, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; e, relativamente ao **item 10.c** do relatório, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS, já qualificada nos autos, teve contra si lavrados autos de infração em 29/12/2005 para exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) nos valores de R\$ 427.872.575,31 e R\$ 22.522.675,42 (neste incluída multa por omissão/erro em dados fornecidos por meio magnético, no valor de R\$ 13.665.697,91), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) no valor de R\$ 6.609.137,72, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no valor de R\$ 30.503.768,79, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nos valores de R\$ 152.064.883,53 e R\$ 3.188.511,86, e Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) no valor de R\$ 377.999.645,64 (fls. 1017/1068). Os demonstrativos de fls. 1054/1055 apontam, ainda, que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL declarados para o período autuado (ano-calendário 2000) foram revertidos para lucro, sendo compensados, na sequência, os prejuízos acumulados e bases de cálculo negativas de períodos anteriores.

Os documentos lavrados durante o procedimento fiscal integram os volumes 1 a 6 (fls. 1/1072) e resultaram na constatação das infrações pontuadas um pouco mais abaixo, enumeradas na forma em que serão tratadas nestes relatório e voto.

A impugnação foi acompanhada pelos documentos de fls. 1196/1294 e por Anexos denominados *Devoluções, Descontos, Despesas Financeiras IV.D e Pagamentos Sem Causa IV.E*, os quais integraram os Anexos I a XXXIX destes autos. Analisando-os, a 7ª Turma da DRJ/São Paulo-I, inicialmente, converteu o julgamento em diligência (fls. 1313/1334), a qual se desenvolveu conforme procedimento expresso nos documentos de fls. 1339/1778 (volumes 7 a 10), e resultou em nova manifestação da interessada às fls. 1779/1805, acompanhada dos documentos de fls. 1806/16729 (volumes 10 a 84).

Concluindo a análise da impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância exonerou parcialmente o crédito tributário exigido, submetendo tal decisão a reexame necessário, porque ultrapassado o limite fixado na Portaria MF nº 3/2008 (fls. 16737/16773). As exonerações serão resumidas abaixo, na indicação sintética das infrações aqui tratadas:

1. Infrações vinculadas a operações no exterior não confirmadas:

- a. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 35.350.992,00, submetido à incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS (Multa de Ofício de 150%), cuja multa qualificada foi reduzida a 75% no julgamento de 1ª instância, no qual também foram canceladas as exigências de Contribuição ao PIS e COFINS em razão da decadência;
- b. CUSTOS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 31.758.156,00, submetido à incidência de IRPJ e CSLL (Multa de Ofício de 150%) cuja multa qualificada foi reduzida a 75% no julgamento de 1ª instância;

- c. PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 31.758.156,00, submetido à incidência de IRPJ e CSLL (Multa de Ofício de 150%), integralmente desconstituído no julgamento de 1ª instância;
- d. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS/SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 48.858.701,54, submetido à incidência de IRRF (Multa de Ofício de 150%) cuja multa qualificada foi reduzida a 75% no julgamento de 1ª instância.
2. PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável pelo IRPJ e CSLL de R\$ 217.533.915,62 (Multa de Ofício de 75%) e valor tributável pelo IRRF de R\$ 334.667.562,49 (Multa de Ofício de 75%), mantidos integralmente no julgamento de 1ª instância;
3. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO: valor tributável de R\$ 8.877.000,00, submetido à incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS (Multa de Ofício de 75%), cujos reflexos de Contribuição ao PIS e COFINS foram cancelados no julgamento de 1ª instância em razão da decadência;
4. DESPESAS NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 20.056.567,54, submetido à incidência de IRPJ e CSLL (Multa de Ofício de 75%), mantido integralmente no julgamento de 1ª instância;
5. OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS: valor tributável de R\$ 93.101.916,10, submetido à incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS (Multa de Ofício de 75%), mantido parcialmente no julgamento de 1ª instância, em razão da exclusão da base de cálculo de R\$ 205.477,26, proposta em diligência pela autoridade lançadora;
6. OMISSÃO DE RECEITAS. ABATIMENTOS E DESCONTOS INCONDICIONAIS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 242.275.987,08, submetido à incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS (Multa de Ofício de 75%), mantido parcialmente no julgamento de 1ª instância, em razão da comprovação da base de cálculo de R\$ 2.939.359,55;
7. ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO: aplicação de multa regulamentar no valor de R\$ 13.665.697,91, exonerada integralmente no julgamento de 1ª instância;
8. CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS: valor tributável de R\$ 13.633.460,36, submetido à incidência de IRPJ e CSLL (Multa de Ofício de 75%), mantido parcialmente no julgamento de 1ª instância, em razão da comprovação da parcela de R\$ 2.234.479,79; e
9. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS RECEBIDOS. MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO

EXTERIOR: valor tributável de R\$ 3.601.049,24, submetido à incidência de IRPJ e CSLL (Multa de Ofício de 75%), mantido parcialmente no julgamento de 1ª instância, em razão da exclusão da parcela de R\$ 71.810,85.

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 18/03/2009 (fl. 16805) e interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 17/04/2009 (fls. 16806/16911), acompanhado dos documentos de fls. 16912/17659 (volumes 85 a 89).

Na decisão recorrida e sob reexame, além da análise do mérito de cada uma das infrações, que será relatada juntamente com os fundamentos do lançamento e os argumentos trazidos no recurso voluntário, consta que:

- Os pedidos de diligência e perícia formulados na impugnação deveriam ser indeferidos, dado que *os autos estão suficientemente instruídos para a formulação do voto*.
- Não se caracterizou hipótese de nulidade do lançamento, pois tal ato foi praticado por pessoa competente e não houve cerceamento ao direito de defesa, na medida em que *a descrição dos fatos é clara e precisa, não deixando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados, bastando ler os históricos, os enquadramentos legais e os demonstrativos de apuração de IRPJ e reflexos, para se ter presente as circunstâncias que envolveram os lançamentos*, mormente considerando que *a impugnante teve acesso a todos os elementos constantes das peças de autuação e existem, à farta, pedidos de esclarecimentos nos autos, a evidenciar o desejo da autoridade fiscal em buscar a verdade material concernente aos fatos objeto da autuação*. Por fim, relativamente à diligência realizada, *a impugnante teve seu direito de manifestação respeitado*.
- Verificou-se a decadência para exigências de Contribuição ao PIS e COFINS nos fatos geradores para os quais houve recolhimento de tributo e o transcurso do prazo do art. 150, §4º do CTN (aí considerados o reflexo da imputação de passivo fictício no valor de R\$ 8.877.000,00 em 30/06/2000, bem como as exigências decorrentes da falta de comprovação de receitas de exportação, para as quais a multa foi reduzida de 150% para 75%), assim descritas:

Fatos geradores	PIS(crédito exonerar em R\$)	COFINS (crédito exonerar em R\$)	Multa de Ofício
30/04/2000	75.310,56	347.587,20	150%
31/05/2000	76.772,12	358.609,68	150%
30/06/2000	57.700,50	266.310,00	75%
30/06/2000	77.698,76	354.332,88	150%

- Não houve decadência de qualquer parcela exigida a título de IRRF, dado inexistir qualquer recolhimento correspondente, *por tratar-se de*

pagamentos sem causa não reconhecidos em sua totalidade pela contribuinte. Considerado o fato gerador mais remoto contido na autuação (14/01/2000), em 29/12/2005 ainda não havia transcorrido o prazo fixado pelo art. 173, I do CTN, que iniciado em 01/01/2001, somente se expiraria em 31/12/2005.

- *Quanto à dedução das exações mantidas relativas ao Pis, Cofins e IRRF e Multa Regulamentar pleiteada pela impugnante, cumpre dizer que as deduções dos tributos/contribuições constituem-se faculdades legais, não cabendo, portanto, ao Fisco, tomar a iniciativa de deduzi-las, nos casos de infrações cometidas pelo contribuinte na apuração de ofício dos tributos devidos. Portanto, descabe seu pleito após fiscalização e autuação do ano-calendário em referência, por absoluta falta de previsão legal.*
- *Relativamente aos juros calculados com base na taxa SELIC, havendo a previsão legal de sua utilização para atualização de débitos tributários, conforme fundamento legal citado e indicado no Auto de Infração, não cabe ao agente fiscal perquirir de sua ilegalidade, por afronta ao art.161, § 1º, do CTN, ou de sua natureza, restando perfeitamente regular o procedimento fiscal de aplicar a taxa Selic conforme demonstrativos de cálculos anexados aos Autos de Infração.*

O recurso voluntário principia destacando a já antes demonstrada fragilidade e superficialidade dos trabalhos desenvolvidos pela Autoridade Fiscal e, conseqüentemente, a total improcedência da exigência fiscal formulada, mormente tendo em conta a diligência que apresentou dezenove quesitos às infrações apontadas e sobre a apreciação dos documentos acostados aos autos na forma de Anexos (I a XXXIX), a evidenciar que as autoridades julgadoras viram-se impossibilitadas de proceder ao julgamento do caso sem que novos elementos e esclarecimentos fossem carreados aos autos.

Ressalta que na diligência a autoridade julgadora firmou que não havia como formar a plena convicção sobre os temas em destaque, exigindo a realização de diligência para que a fiscalização, além de acrescentar as explicações que julgue pertinente em decorrência dos novos argumentos e provas apresentados, sane as questões ali indicadas.

Contudo, além de a manifestação fiscal à diligência não ter analisado quaisquer documentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação ou mesmo em sede de Diligência – indignação já expressa na petição apresentada em resposta final à diligência – as autoridade julgadoras desprezaram os quesitos formulados na diligência por auditor que sequer participou do julgamento dos Autos de Infração em apreço, bem como ignoraram os documentos apresentados pela recorrente, os quais, entre impugnação e diligência representaram mais de 16 mil folhas.

Destaca, ainda, que contratou empresa de assessoria contábil para ajudar a levantar e catalogar mais de 16.000 (dezesesseis mil) documentos, tendo despendido, em honorários profissionais, mais de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) - Doc. 10, mas os I. Julgadores a quo não se deram ao trabalho de analisar uma página sequer dos documentos apresentados, promovendo incorreta inversão do ônus da prova.

Reportando-se ao *dever dos órgãos julgadores administrativos analisar todas as razões e provas apresentadas pelo contribuinte*, e destacando que a análise de mérito na decisão recorrida estendeu-se por apenas 12 páginas, ao passo que a impugnação administrativa continha 114 páginas, além dos documentos já mencionados, conclui ser *de fácil constatação que os I. Julgadores a quo deixaram de analisar e enfrentar diversos fundamentos e documentos suficientes ao cancelamento da presente autuação apresentados pela Recorrente em sua Impugnação Administrativa*, dentre os quais cita:

- *A ausência de dispositivo legal, nos Autos de Infração, para caracterização de omissão de receitas em razão de pretensa não comprovação de devolução de mercadorias e de concessão de descontos incondicionais.*
- *O motivo pelo qual os valores informados pela empresa Wal-Mart Brasil Ltda., tendo sido objeto de efetiva devolução de mercadoria, não foram considerados para fins de abatimento da base de cálculo tributável;*
- *O motivo pelo qual as Autoridades fiscais não aceitaram as notas fiscais referentes à filial Jundiai/SP para fins de comprovação de descontos concedidos e, por conseguinte, para reduzir a base de cálculo dos tributos objeto dos autos de infração;*
- *Diante dos documentos apresentados pela Recorrente qual o fundamento para a manutenção da autuação referente ao passivo fictício.*
- *É de se apontar que os tópicos acima mencionados são somente um pequeno exemplo dos fundamentos e documentos não apreciados na r. Decisão recorrida (Doc. 09). Lembre-se que, além da não apreciação dos fundamentos e documentos apresentados pela Recorrente, os I. Julgadores a quo igualmente não se manifestaram sobre o resultado da Diligência (Doc. 04) pleiteada às fl. 1.313 a 1.334.*

Acrescenta que a *r. decisão recorrida (Doc. 9) também traz fundamentos tão evasivos e inconcludentes que refletem a total ausência de análise dos fundamentos e provas apresentados na Impugnação Administrativa*, a exemplo de trechos reproduzidos do voto acerca da autuação de pagamentos sem causa, que não expressa o motivo pelo qual os documentos apresentados não são suficientes para a comprovação pretendida. Relata o procedimento adotado para comprovar suas alegações nesta matéria e aponta, a título de exemplo, coincidência de datas e valores não enfrentadas em julgamento.

Reproduz questões que, apontadas na diligência, *sequer foram comentadas ou apreciadas pelos I. Julgadores a quo* - as quais serão relatadas nos itens correspondentes à infração específica – e, *considerando insanáveis os vícios que maculam a r. Decisão recorrida (Doc. 09)*, pleiteia sua anulação, para que outra decisão seja proferida, na qual sejam devidamente apreciados os fundamentos, e principalmente, os documentos apresentados.

Em preliminar, a recorrente ainda argúi a nulidade dos autos de infração *por vício de motivação e cerceamento de defesa*, como forma de se resguardar os princípios da legalidade, da motivação e da ampla defesa. Ainda, a nulidade também decorreria da violação dos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e Vedação ao Confisco.

Reporta-se à conduta da Fiscalização durante a diligência solicitada pela autoridade julgadora, como evidência de carência de motivação, abordagem esta que será relatada no item correspondente à infração específica. Conclui, assim, que *mais que*

prejudicado, o direito de defesa da Recorrente foi praticamente eliminado, na medida em que não foi possível identificar a motivação dos Autos de Infração, e, portanto, a textura das acusações contra as quais aquele havia de se defender, e reproduz ementas de julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes neste sentido.

Ainda, consoante doutrina que reproduz, para ser razoável, em sentido estrito, o ato deve ser, além de adequado e necessário, compatível com o senso comum, o que conduz a uma idéia de consenso, de legitimidade, de compatibilidade com os valores prevalentes naquela comunidade na qual o princípio será aplicado. E, afastando-se do princípio da proporcionalidade, a Fiscalização adotou a alternativa mais gravosa possível para a Recorrente a fim de ter acesso a tais documentos, sem medir as consequências de tal ato, ao invés de ter realizado solicitações mais específicas, ou mesmo procedido à intimação de terceiros, referidos nos lançamentos contábeis da Recorrente. Em consequência, o lançamento assim decorrente de procedimentos de verificação precários e incipientes, caracterizam claro evento confiscatório.

Iniciando os questionamentos dirigidos ao mérito, a recorrente reafirma a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento referente à contribuição ao PIS e à COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2000, bem como do IRRF relativo aos pagamentos efetuados de 01 de janeiro a 29 de dezembro de 2000, por se tratar de tributos submetidos ao lançamento por homologação, consoante jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes. Assim, formalizado o lançamento em 29/12/2005, não era mais possível exigir qualquer tributo cujo fato gerador tivesse ocorrido anteriormente a 29/12/2002 (sic).

De toda sorte, registra que conforme se verifica da DIPJ-2001 (Doc. 12), ano-calendário 2000, bem como da DIRF (Doc. 13) referente às retenções do IRRF realizadas no ano-base de 2000, foram declarados e pagos valores a título de IRRF, seja por meio de liquidação com DARF ou com compensação, ambas hipóteses consideradas modalidades de extinção de crédito tributário.

Os demais argumentos de mérito trazidos no recurso voluntário serão relatados na sequência da descrição dos fundamentos da autuação e da decisão recorrida, individualizados por grupo de infrações constatadas, como antes sintetizado.

1.a) RECEITAS DE EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 35.350.992,00 (Multa de Ofício de 150%); 1.b) CUSTOS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 31.758.156,00, (Multa de Ofício de 150%); 1.c) PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 31.758.156,00 (Multa de Ofício de 150%); 1.d) PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS/SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 48.858.701,54 (Multa de Ofício de 150%).

Observou a autoridade lançadora que a contribuinte havia computado, na DIPJ do ano-calendário 2000, R\$ 58.216.775,99 a título de receita de exportação – à fl. 1012 a receita considerada na Demonstração do Resultado é distribuída em receita de exportação (R\$ 58.216.775,99), receita de venda no mercado interno (R\$ 1.300.193.296,47) e em receita de revenda de mercadorias (R\$ 8.159.719,20) –, ao passo que as exportações registradas no Sistema de Comércio Exterior da Receita Federal – SISCOMEX representavam apenas R\$ 24.218.214,24 (Anexo 1, fls. 986/1005).

Examinando os registros contábeis, identificou-se a origem da diferença: três lançamentos de exportações a prazo cujos direitos correspondente foram liquidados na mesma data, em contrapartida à conta contábil 3.02.01.01.03.001, destinada à apropriação de custos de produção do período.

Os lançamentos contábeis das exportações estão demonstrados às fls. 1015/1016 e 1010, ensejando débito na conta 1.01.02.01.03.0.01 (*DUPL A RECEBER DO EXTERIOR*) e crédito na conta 3.012.02.01.03.0 (*VENDAS EXPORTAÇÃO A PRAZO*) pelos valores de R\$ 11.962.080,00 (31/05/2000), 11.518.848,00 (30/04/2000) e R\$ 11.790.360,00 (30/06/2000), todos sob históricos semelhantes (*FAT XXX/00-XX/XX DAN CENT CORPORATION SEQ*), nos quais há variação apenas do número do documento. Já os lançamentos que ensejaram a liquidação parcial destes direitos estão demonstrados às fls. 1007/1008, acarretando débito na conta 3.02.01.01.03.0.01 (*CUSTO DE PRODUÇÃO*) e crédito na conta 1.01.02.01.03.0.01 (*DUPL A RECEBER DO EXTERIOR*), pelos valores de R\$ 10.371.628,80 (30/04/2000), R\$ 10.770.537,60 (31/05/2000) e R\$ 10.615.989,60 (30/06/2000), também sob históricos semelhantes (*FAT XXX/XX – XX/XX CAM PFIELD PTE LTDA SEQ*), e com variação no número dos documentos.

A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação nº 11/2005, de 26/10/2005 (fl. 384/385), a:

A. Exportação

A1. Esclarecer a que se referem os valores lançados na conta contábil nº 3.01.02.01.03.002 – Vendas Exportação a Prazo, centro de custo Holding São Paulo, posto que tais operações não constam da relação de exportação entregue por essa empresa no dia 20/10/2005, nem tampouco está registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX.

A2. Fornecer cópia das faturas citadas nos lançamentos contábeis efetuados na conta contábil mencionada acima, a saber FAT 434, de 20/04/2000; 435, de 22/05/2000 e 436, de 22/06/2000, todas emitidas para a Dan Cente Corporation

B. Duplicatas a Receber do Exterior

Esclarecer a que se referem os valores lançados a crédito na conta contábil nº 1.01.02.01.03.001 – Duplicatas a Receber no Exterior, abrigados sob os nºs de ordem 348201, 348240 e 348280. Fornecer cópia das faturas citadas nos referidos lançamentos contábeis, a saber: FAT 136, de 20/04/2000; 198, de 22/05/2000 e 253, de 22/06/2000, todas emitidas para a Camp Field PTE Ltda.

Na resposta apresentada em 30/11/2005, a contribuinte, relativamente ao saldo da conta 3.01.02.01.03.002 afirmou:

... nada encontramos até o presente momento em nossos arquivos que pudesse elucidar a que se refere. Apesar disso, continuamos a procurar as informações e documentos que dão suporte a tal saldo, a fim de esclarecer o assunto. [...] Os funcionários da época que ainda trabalham na empresa não têm conhecimento sobre o assunto. Até o presente momento não encontramos as referidas faturas nem qualquer outra indicação ou documento sobre o tema nos arquivos da empresa, mas continuamos a procurá-los.

De maneira análoga, os lançamentos a crédito na conta 1.01.02.01.03.0001 [...] não são de conhecimento dos funcionários da época que ainda trabalham na empresa. Não localizamos qualquer documento sobre o assunto nos arquivos da empresa, mas continuamos a procurá-los.

Ao final, a empresa não logrou comprovar a diferença na receita de exportação (R\$ 35.271.288,00), bem como não esclareceu os lançamentos em contrapartida a custos de produção (R\$ 31.758.156,00, fl. 439), o que ensejou as seguintes conclusões por parte da autoridade lançadora:

- Falta de recolhimento de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre as parcelas de R\$ 11.962.080,00 (31/05/2000), 11.518.848,00 (30/04/2000) e R\$ 11.790.360,00 (30/06/2000), pois, *embora de natureza desconhecida, podemos inferir que se trata de receita auferida no mercado interno*;
- Redução indevida e dolosa do resultado do exercício, e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em razão dos lançamentos efetuados a débito da conta de custo de produção do período no valor total de R\$ 31.758.156,00;
- Pagamento sem causa em 30/04/2000 (R\$ 10.371.628,80), 30/05/2000 (R\$ 10.770.537,60) e 30/06/2000 (R\$ 10.615.989,60), ensejando exigências de IRPJ e CSLL com fundamento nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 300 e 304, do RIR/99, também com multa qualificada;
- Pagamento a beneficiário não identificado (art. 61 da Lei nº 8.981/95) em razão dos lançamentos a crédito na conta de duplicatas a receber, *efetuados com o aparente intuito de liquidar obrigação de valores a pagar no exterior, inclusive com o claro objetivo de liquidar obrigação devida no exterior sem o conhecimento das Autoridades Monetárias do Brasil*, reajustando-se o valor pago para determinação da base de cálculo, e aplicando-se multa no percentual de 150%.

A impugnante asseverou que *não haveria provas materiais a sustentar a autuação*. Especificamente em relação à infração de custos não comprovados argumentou que a autuação foi baseada *apenas em suspeita*, e além disso *o Fisco adicionou em duplicidade o valor ao resultado da impugnante, como não comprovação de custos e pagamentos sem causa*.

Antes do julgamento de 1ª instância, o seguinte debate se estabeleceu nos autos, em razão da diligência solicitada (fl. 1333) e das informações prestadas pela autoridade lançadora (fls. 1772/1777):

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.11 Solicito que seja esclarecido se restaram comprovados os pagamentos considerados sem causa. Em outras palavras, pergunto se os pagamentos foram identificados na escrita contábil e fiscal da empresa, visto que não localizamos lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.11 – As empresas do grupo Parmalat possuem uma peculiaridade: a existência de um conta-corrente em que são anotados vultosas trocas de débitos e créditos,

inclusive com empresas situadas fora do Brasil, e por isto mesmo inverificáveis as respectivas contrapartidas pelo Fisco brasileiro.

No caso em tela, o contribuinte possui um crédito a receber junto à Dancent. Para existir esse saldo credor em aberto, em um dado momento, a Parmalat já disponibilizou o valor para a Dancent, ou seja, houve uma transferência de recursos.

Acontece que, sem qualquer comprovação documental de que esse recurso foi efetivamente disponibilizado ao contribuinte pela Dancent ou sem qualquer motivação para o lançamento, esse saldo é reduzido ou zerado.

Do exposto acima, conclui-se que a Parmalat supostamente abriu mão graciosamente dos valores que tinha a receber da Dancent. Em outros termos, é como se a Parmalat, mesmo não tendo movimentado a conta caixa, tivesse pago injustificavelmente uma soma à Dancent e, em seguida, baixado esse saldo devedor do Ativo com um simples lançamento a crédito, sem qualquer prova documental ou motivo.

Houve efetivamente um pagamento sem causa, mesmo não obedecendo ao padrão de creditar conta bancos ou caixa, pois a própria contabilidade das empresas do grupo Parmalat tornava as contas entre essas partes relacionadas autênticas contas correntes. Creditar a conta do Ativo DANCENT tem um efeito prático semelhante a um lançamento a crédito da conta bancos.

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.12 Necessitamos de saber se o valor incluído no auto de infração de R\$ 35.350.992,00 está correto ou merece ser retificado, já que durante o procedimento de auditoria fiscal foi reconhecido o montante de R\$ 35.271.288,00 (fls. 1029 e 1031). Ademais, a mesma pergunta deve ser realizada para os lançamentos dos valores de R\$ 11.811.096,00 e R\$ 11.953.656,00, visto que, conforme alerta a contribuinte, aparecem em meses diferentes às fls. 1029 e 1301.

- Resposta da autoridade lançadora: 6.12 - *De fato há um erro e o valor a ser considerado é R\$ 35.271.288,00, [...], exigindo retificações nas exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS assim demonstradas na decisão recorrida:*

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor no AI (Pis-fls.1029 e Cofins-fls.1035))</i>	<i>Retificar para</i>
<i>30/04/2000</i>	<i>11.586.240,00</i>	<i>11.518.848,00</i>
<i>31/05/2000</i>	<i>11.811.096,00</i>	<i>11.962.080,00</i>
<i>30/06/2000</i>	<i>11.953.656,00</i>	<i>11.790.360,00</i>
<i>total</i>	<i>35.350.992,00</i>	<i>35.271.288,00</i>

Complementando suas razões de defesa, a contribuinte afirmou que o quesito apresentado na diligência não foi respondido pela autoridade lançadora, a qual ainda acrescentou, de forma leviana e sem fundamento, referências a suposta conta corrente existente entre as empresas do grupo Parmalat que daria suporte à presunção de pagamentos sem causa realizada pela Notificada à empresa Dan Cente Corporation.

Transcreveu os argumentos antes deduzidos na impugnação e concluiu que *não há qualquer prova de que a baixa de créditos perante a Dan Cente possam ser considerados pagamentos sem causa, sendo certo que referido lançamento foi realizado somente para neutralizar parte da receita de exportação.*

Analizando tais circunstâncias, o órgão julgador de 1ª instância assim concluiu:

10) RECEITAS DE EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 35.350.992,00

[...]

A impugnante reconhece que não encontrou nenhuma informação ou documento que pudesse elucidar os três lançamentos a crédito da conta de receita de exportação; justifica-se, porém, que as exportações em discussão não acarretaram baixa de estoques, o que implicaria em que não houve receita tanto no mercado interno ou de exportação.

Como vimos, as justificativas da empresa baseiam-se em suposições e ilações. A contabilidade deve espelhar a realidade das operações de uma empresa. Lançados valores à conta de receita de exportação e não comprovada a exportação, é natural e lógico presumir-se que a receita decorreu de atividade de venda interna. Esta presunção só será derrubada com o esclarecimento cabal dos lançamentos havidos, o que não ocorreu no presente caso.

Destarte, há que se manter a receita na base de cálculo do Pis e Cofins, na forma efetuada pela fiscalização, descartada, porém, a aplicação de multa qualificada, por não comprovado o dolo nos autos. Caso assim não se proceda, haveria tratamento diferenciado nas infrações pela fiscalização, posto que todas implicaram em redução do lucro real, embora para as demais a fiscalização tenha optado pela multa de 75%.

A alterar ainda, em face do erro de transporte para o Auto de Infração reconhecido pela fiscalização, há que se alterar o valor para R\$ 35.271.288,00 (fls.1777).

[...]

4) CUSTOS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 31.758.156,00, (Multa de Ofício 150%).

[...]

A impugnante faz a conexão desses lançamentos com a eventual demonstração do valor de exportação de R\$ 35.271.288,00, relacionado a baixa de créditos. Afora esse aspecto de tentar relacionar os lançamentos a baixa de créditos, de forma genérica, a impugnante limita-se a divagar sem trazer elementos concretos, demonstrativos contábeis, provando que os lançamentos a débito da conta de custos estão consentâneos com as operações realizadas ou mesmo com as técnicas de praxe da contabilidade de custos.

A matéria é estritamente técnica e assim deveria ter sido tratada pela impugnante no sentido de elucidar com detalhes a origem dos lançamentos efetuados. A ausência de especificidade nas argumentações da contribuinte depõe contra o estabelecido no art. 923 do RIR/99, in verbis:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (DL nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Como corolário do preceito legal, fica evidente que, devidamente motivado, o Auditor-fiscal pode solicitar esclarecimentos acerca das operações e comprovação dos saldos das contas existentes na contabilidade da pessoa-jurídica.

E essa prerrogativa legal foi exercida pelo agente fiscal, ao solicitar à contribuinte documentos que justificassem os lançamentos efetuados, ocorrendo, nesta hipótese, a inversão do ônus da prova com base no dispositivo transcrito.

Em suma, os lançamentos à conta de custos, por ausência de comprovação fática da impugnante, conduz-nos inexoravelmente à autuação praticada pelo agente fiscal.

Quanto à possível duplicidade de autuação evocada pela contribuinte, em face da presunção da ocorrência de pagamentos sem causa aventada pela fiscalização, há que se descartar esta hipótese, em face desta nova infração sustentar-se nos lançamentos a crédito da conta Duplicatas a Receber e não no lançamento à conta de custos, sendo independentes e reais os dois efeitos.

Não obstante as considerações acima, deixou a fiscalização de mostrar indícios do procedimento doloso da contribuinte, ao apenar a matéria tributável com a multa qualificada de 150%. A jurisprudência que trouxe à tona para justificar a multa majorada não tem analogia com o caso presente, uma por referir-se a pagamentos sem causa(no caso, temos glosa de custos) respaldados em documentos ineficazes, que não se trata aqui, e a outra jurisprudência, por tratar-se de bem ou serviço não contraprestado, o que também não se assemelha ao presente caso, por não haver essa prova nos autos.

Diante do exposto, é de manter-se a infração, porém, com a multa de ofício de 75%, por não provado o procedimento doloso nos lançamentos a que se refere.

[...]

6) PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 249.292.071,62(Multa de Ofício de 75 e 150%).

[...]

Por seu turno, entendo que procede a alegação da contribuinte de tributação em duplicidade da parcela de R\$ 31.758.156,00, senão vejamos. A tributação baseada no art.304 do RIR/99 baseia-se na presunção legal de redução indevida do lucro real. Ora, ao tributar-se o mesmo valor como custo não comprovado(item acima já analisado), decorrente da mesma situação de fato, com origem na contrapartida do lançamento à conta de Duplicatas a Receber, evidentemente, está-se autuando o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato gerador.

Assim, deve ser subtraído da matéria tributável, para efeito da determinação do IRPJ, o valor referido.

[...]

Em face da manutenção na autuação do IRPJ, mantém-se a autuação no IRRF, pelo total, não havendo aqui que se falar em duplicidade, por se tratar de dois fatos geradores distintos, ressaltada a redução da multa, sobre a parcela de R\$

31.758.156,00, de 150% para 75%, por falta de demonstração da ocorrência de dolo, conforme explicitado no item 4 acima(custos não comprovados).

Ainda, como já relatado, em razão da redução da penalidade ao percentual de 75%, as exigências de Contribuição ao PIS e COFINS acabaram por ser excluídas na totalidade em razão da existência de pagamentos e do transcurso do prazo do art. 150, §4º do CTN.

Em recurso voluntário, a empresa consigna que, já sob nova administração em 2004, quando questionada acerca das exportações a prazo escrituradas em sua contabilidade e não confirmadas no SISCOMEX, *esclareceu à época que não havia encontrado nenhuma informação que pudesse elucidar o ocorrido.*

Registrando a correlação desta infração com outras de glosa de custos e de imputação de pagamento a beneficiário não identificado, reporta-se a suas razões de impugnação, por meio das quais *esclarece que ao analisar sua contabilidade verificou que nas datas dos lançamentos relativos às exportações sob análise, foram feitos, igualmente, lançamentos no valor total de R\$ 31.758.156 nas seguintes contas: (a) a crédito na mesma conta relativa a duplicatas a receber do exterior no ativo da Recorrente; e (ii) a débito na conta de custos de produção no resultado. Logo, ao contabilizar a receita de exportações para a CAM PFIELD, também escriturou, como contrapartida, a baixa de crédito perante a DANCENTE, e não a saída de estoque. Deduziu, daí, que não teria havido baixa contábil e fiscal do custo relativo à movimentação de estoques, havendo fortes indícios de que as exportações ou vendas no mercado interno não foram efetivadas.*

Na diligência solicitada no curso do julgamento, além de questionar divergências de valor também apontadas pela impugnante, a autoridade julgadora questionou a prova dos pagamentos considerados sem causa, visto não localizar *lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros.* A fiscalização, embora reconhecendo o erro nos valores autuados, reportou-se a contas correntes contábeis existentes entre as empresas do grupo Parmalat, e firmou que o pagamento sem causa se caracterizava pela baixa do direito em face da Dancent, sem qualquer prova documental.

E, embora a empresa tenha se manifestado contra a *menção acerca da suposta conta corrente existente entre as empresas do grupo Parmalat, considerada leviana e sem qualquer fundamento*, e prestado os esclarecimentos, a autoridade julgadora firmou que *a presunção de receita auferida no mercado interno só seria derrubada com os esclarecimentos dos lançamentos, o que não ocorreu.*

Aduz a recorrente que sua contabilidade retrata *um ajuste positivo no resultado aproximado de R\$ 3,5 milhões, tendo promovido a baixa de crédito existente na conta de duplicatas a receber do exterior concomitantemente com o reconhecimento da receita de exportação.* Reporta-se a julgado da CSRF afastando a presunção de omissão de receita quando dois lançamentos contábeis se anulam.

Entende que a Fiscalização deveria ter aprofundando suas investigações, pois, *se este exame tivesse sido feito, muito provavelmente a fiscalização atestaria que, embora a Recorrente não tenha comprovado as exportações, a baixa dos créditos relativos a duplicatas a receber do exterior foi realizada com o escopo de neutralizar o contas a receber gerado no mesmo dia.*

Destaca, ainda, que a Fiscalização firmou que a operação era de *natureza desconhecida*, para assim presumir a ocorrência de receita auferida no mercado interno, a evidenciar que a *exigência fiscal foi baseada numa mera suspeita de ocorrência do fato gerador*.

Pede, assim, a reforma da decisão recorrida, na medida em que os lançamentos contábeis em discussão se neutralizam, não havendo *auferimento de receita pela Recorrente*.

Relativamente à infração de custos não comprovados, a recorrente reitera a necessidade de se considerar o *efeito tributário líquido dessa movimentação e, não, tomar os lançamentos como eventos distintos e independentes*, e novamente destaca que não se buscou a *verdade material por meio da análise dos lançamentos contábeis*, o que, em seu entendimento, *já justifica a reforma da r. decisão recorrida*.

E, quanto à imputação de pagamentos sem causa, a interessada destaca a possibilidade de cobrança indevida em duplicidade, mormente tendo em conta que *sequer há comprovação de que houve lançamento a crédito na conta banco ou caixa ou qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros*, como restou evidenciado na diligência solicitada em 1ª instância. Acrescenta que não foi juntando qualquer documento que suporte as alegações da Fiscalização de que os pagamentos sem causa estariam caracterizados na conta corrente mantida entre as empresas do grupo Parmalat, e também reitera a ausência de motivos para caracterizar a documentação apresentada como *insubsistente*, o que enseja cerceamento ao seu direito de defesa.

A recorrente ainda se reporta a esta matéria quando argúi a nulidade da decisão recorrida, especificamente apontando as questões que, apontadas na diligência, *sequer foram comentadas ou apreciadas pelos I. Julgadores a quo*, qual seja:

- *Receitas de Exportação - "solicito que seja esclarecido se restaram comprovados os pagamentos considerados sem causa. Em outras palavras, pergunto se os pagamentos foram identificados na escrita contábil e fiscal da empresa, visto que não localizamos lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros."*

Aponta, também, carência de motivação do lançamento, evidenciada nos quesitos apresentados em diligência em confronto com a manifestação fiscal correspondente, pois ao questionar *se os pagamentos foram identificados na escrita contábil e fiscal da empresa, visto que não localizamos lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros*, a autoridade julgadora também deixou patente a motivação inadequada da exigência, e não houve qualquer resposta por parte da Fiscalização.

Afirma, assim, prejuízo a seu direito de defesa não apenas em razão da deficiência da acusação, como também de sua apreciação na decisão recorrida.

2) PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável pelo IRPJ e CSLL de R\$ 217.533.915,62 (Multa de Ofício de 75%) e valor tributável pelo IRRF de R\$ 334.667.562,49 (Multa de Ofício de 75%).

Além dos três pagamentos citados no item anterior, que restaram sem identificação do beneficiário e da causa, nos valores originais de R\$ 10.371.628,80, R\$ 10.770.537,60 e R\$ 10.615.989,60, totalizando R\$ 31.758.156,00 – exigência à qual foi imputada a multa qualificada de 150% -, a autoridade lançadora também considerou não comprovados os pagamentos listados no Anexo 2 (numeração dada ao documento no curso do procedimento fiscal, mas cujo conteúdo foi depurado, por ocasião do lançamento, no Anexo 8), no total de 217.533.915,62 (fls. 986), mas relativamente a estes aplicou a penalidade de 75%, tanto na exigência de IRPJ e CSLL, por redução indevida da base de cálculo, como também no lançamento de IRRF, sobre o valor reajustado dos pagamentos consoante determina o art. 61, §3º da Lei nº 8.981/95, que assim totalizou R\$ 334.667.562,49.

Durante o procedimento fiscal, a contribuinte foi intimada, conforme Termo de Intimação nº 10/2005, de 20/10/2005 (fl. 376) a apresentar os comprovantes pertinentes aos pagamentos listados no Anexo 2 referido:

Intimamos o sujeito passivo acima identificado a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias do recebimento deste, a comprovação legal (documentação de suporte) de lançamentos contábeis relativos ao ano-calendário 2000 a seguir discriminados:

[...]

2. Lançamentos credores em contas referentes a contas correntes bancárias (pagamentos) relacionados no Anexo 2 deste Termo de Intimação, perfazendo 103 (cento e três) lançamentos, totalizando R\$ 893.488.286,01 a crédito.

Às fls. 380/383 estão relacionados os lançamentos identificados por item, data, conta, descrição, valor, D/C, histórico e número de arquivamento, no valor total de R\$ 893.488.286,01.

Às fls. 876/881 consta a relação que, elaborada pela contribuinte, resumiria os documentos apresentados à autoridade lançadora em resposta aos questionamentos acima. Ali estão listados todos os pagamentos questionados, com um esclarecimento sucinto da operação representada e, na seqüência, às fls. 882/940 estão juntados os documentos correspondentes a parte daqueles pagamentos.

Analisando os documentos apresentados em 30/11/2005, a autoridade lançadora não os admitiu integralmente por considerá-los insuficientes, consignando que em alguns casos não foi apresentada qualquer documentação. No antes mencionado Anexo 8, a autoridade relacionou as operações autuadas, indicando a data de ocorrência, o número e a descrição da conta contábil na qual o pagamento foi registrado, o valor lançado e o histórico (fl. 986).

Na decisão recorrida consignou-se que a impugnante alegou que os pagamentos estariam comprovados em anexo à impugnação. Na diligência solicitada pela autoridade julgadora, mencionou-se a juntada aos autos dos anexos XXIV a XXXV, nos quais constariam *apenas alguns comprovantes dos pagamentos efetuados, em razão do volume e do custo inerente à extração de todas as cópias necessárias para tanto* (fl. 1.326), e estabeleceu-se o seguinte diálogo:

- Questionamento da autoridade julgadora:

PAGAMENTO SEM CAUSA

6.16 Pelo exposto acima, em relação à infração em destaque, impera questionar a fiscalização se os argumentos e documentos ora apresentados pela contribuinte são suficientes para comprovar a causa dos pagamentos listados.

6.17 Ademais, julgo indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que bem demonstre a causa dos pagamentos listados pela fiscalização.

6.18 Rebater a afirmação da contribuinte quanta à recusa injustificada de documentos apresentados durante o procedimento fiscal

- Resposta da autoridade lançadora (fls. 1772/1777)

Pagamento sem Causa

6.17 – A resposta do contribuinte, incluindo o CD (DOC. 01) contendo os arquivos em meio magnético, foi anexada ao processo.

6.18 – Na verdade, não houve recusa injustificada. A fiscalização apenas considerou que, de acordo com o disposto no art. 304 do Regulamento do Imposto de Renda de 99, os documentos apresentados não foram suficientes para afastar a autuação.

Na seqüência, a contribuinte complementou suas razões de defesa, novamente destacando a grande quantidade de informações já prestadas, e afirmou renovar a apresentação de extratos bancários que comprovam os pagamentos realizados, bem como a relação dos beneficiários, juntando aos autos os documentos de nº 13 a 14, descritos como *Pagamentos a fornecedores de leite – R\$ 38.281.018,95 ITEM IV.E.1 e Divisão ETTI – R\$ 100.774.477,52 – ITEM IV.E.2*, os quais compõem as fls. 4.172 a 16.305 destes autos, juntamente com o documento nº 15, designado *cartas protocoladas junto aos bancos solicitando comprovantes de liquidação – sem respostas*.

Acrescentou, ainda, que a apreciação dos documentos por ela apresentados na impugnação e no curso da diligência permaneceu insatisfatória, sendo eles desconsiderados sem qualquer fundamentação plausível.

Citando os artigos 304 e 674 do RIR/99, o órgão julgador de 1ª instância rejeitou os argumentos veiculados na impugnação, argumentando que:

Caracterizada a presunção legal, cabe à contribuinte demonstrar não tratar-se da hipótese em comento, pela comprovação de origem e destino dos lançamentos referidos pela fiscalização.

Quanto a isso, os documentos anexados não têm o condão de comprovar sua relação com os valores mencionados pela fiscalização. Não se consegue apreender coincidência de valores, datas, ainda mais que o histórico dos lançamentos não contemplam as informações no nível mínimo de detalhamento. Estranhamente, a impugnante mantém a contabilidade com informações genéricas, destoando dos procedimentos de praxe e da boa técnica contábil, com a perfeita identificação dos lançamentos com os fatos que deve espelhar.

[...]

Quanto ao IRRF, dá-se a tributação por força do disposto no art. 674 do RIR/99, que transcrevo a seguir:

[...]

Em recurso voluntário, além dos argumentos já relatados quanto à *fragilidade e superficialidade dos trabalhos desenvolvidos pela Autoridade Fiscal* e à ausência de análise dos mais de 16.000 (dezesesseis mil) documentos apresentados na impugnação, a recorrente firma a necessidade dos seguintes esclarecimentos que, por seu conteúdo, entende evidenciar a nulidade da decisão recorrida:

- (a) Onde consta no RIR-99 que o artigo 304 é hipótese de presunção legal?
- (b) Por que os documentos anexados pela Recorrente não têm o condão de afastar o insubsistente lançamento perpetrado em face da Recorrente?
- (c) Como podem os I. Julgadores a quo desconsiderarem a vasta documentação até aqui apresentada, ao argumento de que os valores apontados pela fiscalização não coincidem com os das datas dos documentos apresentados sem, ao menos, juntar um exemplo para comprovar tais incongruências?
- (d) Como podem os I. Julgadores a quo julgarem procedente os Lançamentos sem sequer terem analisado os argumentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação e em sede de Diligência?
- (e) Como podem os I. Julgadores não terem escrito uma linha sequer sobre a Diligência solicitada pelo D. Auditor Eduardo José Paiva Borba, bem como do resultado da mesma?

Questiona a inversão do ônus da prova, por ausência de *fundamento legal que qualifique suposto pagamento sem causa como fato índice de presunção legal*. A Fiscalização valeu-se de presunção simples, e o ônus da prova lhe incumbe, para a *comprovação não de um fato qualquer, mas sim o próprio e específico fato gerador da obrigação tributária*.

O fato de a Fiscalização não ter produzido qualquer prova, mesmo que indiciária, da ocorrência do fato gerador do IRPJ e do IRRF, inclusive, foi consignado na diligência solicitada em julgamento. Além disso, aduz possuir prova dos lançamentos classificados como pagamentos sem causa, tendo juntando inúmeros documentos neste sentido aos autos, sem que até o momento fossem analisados.

A título de exemplo, menciona e novamente junta as provas referentes a *transferência entre contas do mesmo titular*, no montante de R\$ 35.256.422,19, os quais sequer se caracterizam como pagamentos. Mais à frente acrescenta que *além dos documentos gerenciais relacionados, o próprio extrato bancário emitido pelo Banco do Brasil demonstra que os valores incorretamente questionados pela fiscalização se referem a débitos em conta corrente, provenientes de depósitos específicos para transferências para contas do mesmo titular, operações, inclusive, desoneradas da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira – CPMF*.

Cita que em casos semelhantes, há jurisprudência pacífica no Conselho de Contribuintes em favor da desconstituição da exação, conforme ementas que reproduz.

Ainda, embora já tenha apresentado *diversos documentos que comprovam a natureza dos lançamentos contábeis, bem como a causa efetiva dos pagamentos realizados*, apenas por atenção ao princípio da eventualidade, passa a *pinçar alguns exemplos que demonstram a total impossibilidade de manutenção do critério adotado*, destacando que os

documentos juntados foram desconsiderados no julgamento de 1ª instância, *sem qualquer alegação plausível, ou mesmo sem apontar qualquer exemplo prático para demonstrar a sua não aceitação*, prática que classifica de arbitrária e incoerente, acarretando cerceamento ao seu direito de defesa, a ensejar a nulidade da decisão recorrida.

Aborda os *pagamentos de fornecedores de leite*, no valor total de R\$ 38.281.018,95, efetuados a partir de sua conta de depósito no banco do Brasil, em sua maioria em favor de cooperativas de lei espalhadas pelo Brasil. Afirma que as operações são lícitas, reporta-se aos documentos que demonstram a composição dos pagamentos registrados em sua contabilidade e *junta, novamente, os comprovantes para demonstração do pagamento no valor de R\$ 5.994.253,88 (Doc. 19), quais sejam: (a) composição dos pagamentos efetuados pela Parmalat por produtores de leite individualizados, (b) extratos emitidos pelo Banco comprovando o pagamento dos valores autuados e (c) carta protocolada junto aos Bancos solicitando a abertura dos valores pagos por beneficiário.*

Relaciona os documentos apresentados para comprovação de *pagamentos realizados pela Recorrente para satisfazer obrigações relativas à filial Etti, chamada "Divisão Etti" (CNPJ 89.940.878/0077-19), e à filial Neugebauer, chamada "Divisão Chocolate" (CNPJ 89.940.878/0274-00), no valor total de R\$ 100.774.477,52, documentos estes que comprovam de forma cabal a origem e o destinatário dos pagamentos.*

Cita, também, a juntada de provas dos registros pertinentes às obrigações *contratualmente assumidas junto à Tetra Pak Ltda., decorrentes de contratos de compra e venda*, no valor total de R\$ 18.200.901,41, descrevendo a forma como se operacionalizavam os contratos com aquela empresa e destacando não ser razoável que um dos elos mais básicos da cadeia produtiva da Recorrente (i.e., de embalagem) não seja levado em conta em uma análise de seus custos e despesas.

Defende a regularidade dos pagamentos efetuados em razão de contrato de publicidade com a agência DM9 DDB Publicidade Ltda e a TV Globo Ltda, no valor total de R\$ 8.9687.232,98, correspondentes a *uma campanha de marketing a ser divulgada quando das comemorações dos "500 anos do Brasil" no ano de 2.000.*

Por fim, justifica que o montante de R\$ 6.455.843,06 *foi transferida para o Banrisul a fim de quitar contrato de comprar principal (R\$6.342.275,42) e juros (R\$113.567,64).*

3) OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO: valor tributável de R\$ 8.877.000,00 (Multa de Ofício de 75%).

Em 07/11/2005, por meio do Termo de Intimação nº 12/2005, exigiu-se da contribuinte (fl. 425):

[...] decomposição e a comprovação legal (documentação de suporte) dos seguintes saldos contábeis em 31/12/2000 a seguir discriminados:

[...]

2. Conta: 2.02.02.01.01.019; Descrição BANCA COMMERCIALE ITALIANA; saldo em 31/12/2000; R\$ 6.878.785,16;

Além de apenas ter sido apresentada cópia de contrato em italiano, sem tradução, juntamente com planilha (fls. 942/952) a autoridade lançadora asseverou que não há compatibilidade entre contrato e planilha com valores e datas contabilizados, acrescendo-se a isso o fato de não haver sido apresentado registro no Banco Central do Brasil deste "contrato", bem como não haver comprovação de que tais recursos tenham sido disponibilizados à fiscalizada nem onde teriam sido, no Brasil ou no exterior.

Consignou, também, no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 970, que:

Da análise da contabilidade, contatamos um lançamento credor de R\$ 8.877.000,00 em 30/06/2000, na conta citada, de longo prazo. Mais tarde este valor é parcialmente transferido para a conta 2.01.02.01.01.068, também referente a este "empréstimo" só que de curto prazo, conforme Anexo 5 a este Termo de Verificação.

Tendo em vista os fatos descritos, o "empréstimo" à fiscalizada foi desconsiderado, caracterizando passivo fictício, e presumida a omissão de receitas correspondente à quantia do principal fictício: R\$ 8.877.000,00. Com os correspondentes efeitos sobre o IRPJ e Reflexos nos Autos de Infração anexos a este Termo de Verificação e Constatação.

O referido Anexo 5 traz duas tabelas que demonstram os movimentos nas contas representativas do empréstimo a curto e a longo prazo. Os Autos de Infração evidenciam a exigência de IRPJ e CSLL sobre o montante de R\$ 8.877.000,00, no ajuste anual do ano-calendário 2000, além das exigências de COFINS e Contribuição ao PIS no período de apuração encerrado em 30/06/2000.

E, como se verá mais adiante, a falta de comprovação do passivo também ensejou a glosa de despesas financeiras dele decorrentes.

Na diligência solicitada antes do julgamento de 1ª instância, foram destacados os seguintes esclarecimentos trazidos na impugnação (fls. 1321/1322):

5.12 Contra o entendimento firmado pelas autoridades fiscais, acosta aos autos cópia do contrato de mútuo, entre outros documentos, vez que pretende comprovar a existência do passivo considerado fictício ao cabo do procedimento fiscal, bem como a necessidade e a efetividade das respectivas despesas financeiras glosadas.

5.13 Entende que a documentação apresentada comprova que tomou emprestada a quantia de dez bilhões de libras italianas, sendo que de tal valor foi deduzido trinta milhões de libras italianas para pagamento do imposto italiano de substituição e de despesas administrativas do financiador. Já a cláusula terceira do referido contrato comprova a obrigação da autuada de devolver o montante emprestado.

5.14 Esclarece que tal quantia foi depositada em conta na Itália perante a própria "Banca Commerciale Italiana". Tal quantia foi utilizada para pagamento de importação de bens realizada junto à empresa suíça denominada "André Soditit S/A". A fim de comprovar o referido depósito e o seu destino, junta a impugnante os seguintes documentos: (i) carta de sua emissão para a "Banca Commerciale Italiana", pedindo a transferência de nove bilhões, novecentos e trinta e cinco milhões de libras italianas para a empresa denominada André Soditit S/A, a fim de quitar importações, acompanhada de tradução juramentada; (ii) extrato da conta da autuada junto a "Banca Commerciale Italiana" comprovando que a instituição financeira repassou as quantias para a empresa André Soditit S/A, acompanhada de tradução juramentada.

5.15 Acosta aos autos cópias de algumas faturas comerciais da referida empresa André Soditic S/A, devidamente traduzidas. Apresenta ainda planilha que demonstra o valor da dívida de R\$ 8.877.000,00 e os juros devidos no período de janeiro a junho de 2000, tudo apurado com base na taxa de câmbio de 0,0008877 de 30/06/2000. Apresenta também planilha que demonstra os juros incidentes no período de julho a dezembro de 2000 e as variações cambiais de todo o período, sendo que a taxa de câmbio foi calculada mês a mês.

5.16 Como afirmado acima, acredita que restou comprovada a existência do passivo no valor total de R\$ 8.877.000,00 e da necessidade e da efetividade das despesas financeiras no valor de R\$ 1.093.196,36.

E, a partir daí, estabeleceu-se o seguinte diálogo entre a autoridade julgadora e a autoridade lançadora:

- Questionamento da autoridade julgadora:

PASSIVO FICTÍCIO

6.10 Em relação à infração citada, questiono as autoridades fiscais se as cópias do contrato de mútuo, entre outros documentos, comprovam a existência do passivo considerado fictício ao cabo do procedimento fiscal, bem como a necessidade e a efetividade das respectivas despesas financeiras glosadas (fls. 1220 a 1286).

- Resposta da autoridade lançadora (fls. 1772/1777): não há qualquer esclarecimento acerca do quesito 6.10 acima transcrito. Somente há referência às operações realizadas com a Banca Commerciale Italiana no quesito relativo à glosa de despesas financeiras:

6.15 – Na verdade, não houve recusa injustificada. Em geral, os documentos não foram aceitos, pois a origem de tais despesas não foi considerada comprovada. Podemos citar o caso da Banca Commerciale Italiana como exemplo. Como não restou comprovado o mútuo, sob a óptica da fiscalização, todas as despesas financeiras decorrentes desse contrato foram consideradas não comprovadas e, por conseguinte, glosadas.

Na decisão recorrida, a autoridade julgadora entendeu insuficiente a juntada de cópia de contrato de mútuo, acompanhado de tradução juramentada. Tendo em conta as disposições dos artigos 281, III e 288 do RIR/99, bem como a necessidade de elementos que mostrem coincidência de valores, datas e histórico esclarecedor dos lançamentos, na forma do acórdão na 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte nº 105-13593, argumentou que:

Entretanto, compulsando-se os documentos anexados pela contribuinte não se apreende os elementos solicitados. Embora tenha havido a juntada de documentos que indiquem uma obrigação de empréstimo, não fica demonstrada a origem do lançamento de R\$ 8.877.000,00 pelos documentos trazidos aos autos pela impugnante.

Aliás, por se tratar de matéria eminentemente técnica, era de se esperar da contribuinte, sem delongas, a indicação do valor solicitado nos documentos que se juntaram para a comprovação da obrigação **ou mesmo a quitação da obrigação, caso houvesse ocorrido**. Se o valor não se encontrava isolado nas operações de empréstimo, que a empresa mostrasse em que valor se compunha, e os lançamentos globais de todos os valores, com pormenores, detalhes de sua origem. Ao juntar documentos de importação, planilhas e extratos genéricos onde não se visualiza o valor do lançamento questionado, fica a clara impressão tratar-se de procedimento

protelatório, de descaso com a autoridade fiscal que fez a solicitação, como a dizer que a comprovação da origem estaria ali, como uma agulha perdida no palheiro.

Em suma, não basta a juntada de documentos que indiquem genericamente uma obrigação decorrente de empréstimo, o qual aliás com previsão de ingressos de valores e desembolsos a partir de 31/12/2000. É necessária a demonstração clara e inequívoca do valor lançado a crédito na conta vinculada a esta obrigação (R\$ 8.877.000,00), a qual parcela se refere, com a coincidência de data e histórico esclarecedor na contabilidade.

O valor da obrigação não devidamente comprovada constitui presunção de omissão de receitas decorrente de passivo fictício, nos termos do art. 281 do RIR/99, e deverá ser levado à tributação. Ratifica-se, portanto, a autuação.

Portanto, por não haver coincidência de valor, data, histórico esclarecedor, bem como documentos que demonstrem a existência das obrigações e sua quitação posteriormente ao exercício da autuação, é de se ratificar a autuação.

As exigências de IRPJ e CSLL sobre as receitas assim presumidamente omitidas foram mantidas, mas os reflexos relativos à Contribuição ao PIS e à COFINS foram cancelados, porque acolhida a arguição de decadência, na medida em que, na presença de pagamento antecipado, em 29/12/2005 já havia transcorrido o prazo do art. 150, §4º do CTN, contado a partir do fato gerador ocorrido em 30/06/2000.

Em recurso voluntário, a interessada reporta-se a esta infração como exemplo de carência de motivação no lançamento, evidenciada nos quesitos apresentados em diligência em confronto com a manifestação fiscal correspondente. Isto porque, na diligência questionou-se se as cópias do contrato de mútuo, entre outros documentos, comprovam a existência do passivo considerado fictício ao cabo do procedimento fiscal, bem como a necessidade e a efetividade das respectivas despesas financeiras glosadas, a evidenciar que a própria autoridade fiscal de 1ª instância, diante do contrato de mútuo e outros documentos, não identificou o motivo pelo qual a Autoridade Fiscal considerou suposto passivo fictício e a necessidade da glosa de despesas financeiras. Além disso, ciente da ausência de motivação, a própria Fiscalização calou-se, uma vez que de fato não havia justificativas para a caracterização desse passivo fictício.

Afirma que a autoridade fiscal buscou o caminho mais curto e cômodo para a autuação, frisando que não foi intimada a apresentar o registro do contrato no Banco Central, bem como a disponibilização dos recursos. E, apresentados os esclarecimentos em impugnação, que ensejaram questionamentos em diligência fiscal, a Autoridade Fiscal não foi capaz de sequer responder ao quesito acima formulado, deixando claro que a presunção de existência de suposto passivo fictício não possui qualquer embasamento.

Assevera que na resposta final à diligência, reapresentou seus esclarecimentos e documentos comprobatórios, mas em total alteração do critério jurídico que fundamentou o presente Lançamento, e sem ao menos analisar os fundamentos e documentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação Administrativa, bem como aqueles solicitados em sede de Diligência (Doc. 04), os I. Julgadores a quo decidiram pela manutenção da autuação porque não demonstrada a origem do lançamento de R\$ 8.877.000,00.

Reproduz as justificativas já apresentadas para a operação, consistente na disponibilização de recursos pela Banca Commerciale Italiana em conta da empresa na Itália, os quais foram utilizados para pagamento de importação de bens realizada junto à empresa suíça André Soditic S A, acrescentando a *apresentação de cópia das Declarações de Importações correspondentes, bem como de documentação emitida pelo SISBACEN e pelo SISCOMEX.*

Junta, também, planilhas demonstrativas dos juros e variações cambiais correspondentes ao empréstimo, e destaca *todas as despesas financeiras relacionadas acima, glosadas nos Autos de Infração, encontram-se indicadas nas planilhas juntadas, mencionadas no parágrafo anterior, de modo que não há que se falar em despesas financeiras não dedutíveis.*

Pede, assim, a reforma da decisão recorrida, *uma vez que há prova de existência de passivo fictício no valor de R\$ 8.877.000,00, bem como da necessidade e efetividade das respectivas despesas financeiras indicadas no Anexo 6 às fls. 983, do que decorre a improcedência dos Autos de Infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS nesse particular.*

4) DESPESAS NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 20.056.567,54 (Multa de Ofício de 75%)

A infração em epígrafe decorre parcialmente da imputação de passivo fictício relativamente ao empréstimo acima citado. Glosou-se R\$ 1.093.196,36 referente a encargos financeiros líquidos lançados no ano-calendário 2000 em razão daquela operação, além de despesa financeira contabilizada em 31/05/2000, no valor de R\$ 316.197,96, posteriormente vinculada pela impugnante a esta dívida.

O restante do montante glosado (R\$ 18.647.173,22 = despesa total de R\$ 20.110.220,96 – estornos de R\$ 1.146.849,78 – despesa de 31/05/2000 de R\$ 316.197,96) decorre de procedimento fiscal iniciado mediante intimação por meio da qual a contribuinte foi intimada, na forma do Termo nº 10/2005, lavrado em 20/10/2005 (fl. 376/379):

Intimamos o sujeito passivo acima identificado a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias do recebimento deste, a comprovação legal (documentação de suporte) de lançamentos contábeis relativos ao ano-calendário 2000, a seguir discriminados:

1. Lançamentos em contas de despesas financeiras e variação cambial relacionadas no Anexo 1 deste Termo de Intimação, perfazendo 90 (noventa) lançamentos, totalizando R\$ 25.666.365,34 a débito e R\$ 1.146.849,78 a crédito. Quanto aos lançamentos a crédito, tratando-se de acordo com o histórico de “estorno”, indicar os itens estornados para cada um dos lançamentos.

Nos autos constata-se que a contribuinte apresentou sua resposta de fls. 498/499, dando por cumprido o Termo de Intimação nº 10/2005. Os documentos correspondentes estão juntados às fls. 504/851.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora asseverou que:

Analizados os documentos apresentados restaram por não apresentação de qualquer documentação ou por documentação insuficiente os lançamentos listados no Anexo 7 deste Termo de Verificação e Constatação.

Não tendo sido comprovada a quantia de R\$ 18.963.371,18, conforme o Anexo antes mencionado, será glosada com os efeitos do IRPJ e CSLL objeto dos Autos de Infração anexos a este Termo de Verificação e Constatação.

Por sua vez, no Anexo 7 (fls. 984/985) estão listados os lançamentos cuja comprovação não foi admitida. Tratam-se de despesas contabilizadas sob a descrição de *descontos concedidos, desp. bancárias, juros passivos, variação monetária passiva e variações cambiais passivas.*

No despacho que, antes do julgamento de 1ª instância, encaminhou os autos para diligência, as alegações contidas na impugnação estão assim relatadas:

5.20 Aduz que parte das despesas financeiras glosadas pela fiscalização relaciona-se as variações cambiais sobre o suposto crédito da impugnante perante a CAM PFIELD e a DAN CENTE. Tratam-se dos lançamentos realizados nos dias 30/04/2000, 31/05/2000 e 30/06/2000, nos valores de R\$ 165.045,60, R\$, 116.056,80, R\$ 251.424,00 e R\$ 251.424,00 (fl. 985).

5.21 Alega que a dedutibilidade não pode ser prejudicada visto que ela reduziu receita de venda para a CAM PFIELD, venda essa que atesta não ter acontecido. Considerando que as Vendas ocorreram, também não se pode questionar a dedutibilidade, pois seria um mero ajuste no preço da venda combinado entre as partes. Ou seja, um mero ajuste na receita reconhecida anteriormente acordado entre as partes.

5.22 Em sequência, defende a dedutibilidade quanto aos descontos procedidos. Acosta aos autos, conforme anexo XVII e XVIII, cópia da lista de faturas comerciais relativas a um dos itens fustigados, mais precisamente no montante de R\$ 122.347,41, no dia 20/12/2000, cujo histórico é "54087 — Cia Brasileira de Distribuição". Entende que restam assim comprovados os descontos concedidos em operações comerciais.

5.23 Em relação aos contratos de conta garantida, informa que trouxe aos autos vários documentos, coma cópias de extratos bancários, pedidos de pagamentos e de livros contábeis, conforme anexo XIX, os quais comprovariam a dedutibilidade dos lançamentos glosados, nos valores de R\$ 163.754,56, R\$ 451.409,28 e R\$ 136.180,20, para fins de apuração da base de cálculo do IRRJ e da CSLL.

5.24 No que tange aos lançamentos glosados nos valores de R\$ 923.274,16, R\$ 2.487.81255, R\$ 123.739,67, informa que decorrem de juros e variações cambiais incorridos por força do contrato de compra e venda de tanques e ordenhas, celebrado com a empresa Alva Laval Agri Ltda., no dia 18/06/1997. Acosta aos autos cópias de vários documentos, conforme anexo XIX, que comprovariam a dedutibilidade da despesa.

5.25 Inconformada com a decisão da fiscalização de glosar os lançamentos contábeis de valores R\$ 226.419,54 R\$ 758.995,40 e R\$ 161.434,84, informa que constam nos autos (fls. 719 a 724) documentos que comprovam a dedutibilidade das despesas, que, quanto à matéria, se referem a juros e variação cambial relativos ao Instrumento Particular de Confissão de Dívidas celebrado com a empresa Tetra Pak Ltda.

5.26 Alega que as autoridades fiscais glosaram as despesas financeiras decorrentes de pagamentos realizados para a agência de propaganda DM9. As despesas de R\$ 271.297,24, R\$ 154.499,90, R\$ 156.714,28, R\$ 141.674,51, R\$ 166.400,34 e R\$ 157.621,60 consistem em ajuste do preço dos serviços contratados junto a empresa citada, por meio de correção monetária, conforme os documentos juntados aos autos, conforme anexo XXXIX.

5.27 Rebate a glosa do lançamento que reflete o contrato de adiantamento de câmbio reatado com o Banco do Brasil, por meio do qual referido banco adiantou a quantia de US\$ 1.700.000,00 em funções de exportações realizadas. Com base no contrato e em algumas faturas de exportação da impugnante, incluídos no anexo XX de despesas financeiras, assegura que a variação em questão está relacionada diretamente com a flutuação da taxa de câmbio nas exportações.

5.28 Por último, no que toca aos lançamentos contábeis nos valores de R\$ 110.000,00, R\$ 264.610,11 e R\$ 206.785,33, assevera que se referem, decerto, a variações cambiais relativas ao empréstimo contraído junto ao HSBC Bank Brasil S/A. Informa que acostou aos autos, conforme anexo de despesas financeiras XXI, o contrato firmado em agosto de 2000, onde resta demonstrado que o HSBC repassou empréstimo tomado no exterior no montante de USD 4.000.000,00.

Estabeleceu-se, então, o seguinte diálogo entre a autoridade julgadora e a autoridade fiscal que promoveu a diligência solicitada:

- Questionamentos da autoridade julgadora (fl. 1333):

6.13 Pelo exposto e em relação à infração em destaque, impera questionar a fiscalização se os argumentos e documentos ora apresentados pela contribuinte são suficientes para comprovar a total dedutibilidade das despesas financeiras listadas.

6.14 Ademais, julgo indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que bem demonstre, sem equívocos, a natureza dos dispêndios listados pela fiscalização.

6.15 Rebatêr a afirmação da contribuinte quanto à recusa injustificada de documentos apresentados durante o procedimento fiscal.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.14 – A resposta da contribuinte, incluindo o CD (DOC.01) contendo os arquivos em meio magnético, foi anexada ao processo.

6.15 – Na verdade, não houve recusa injustificada. Em geral, os documentos não foram aceitos, pois a origem de tais despesas não foi considerada comprovada. Podemos citar o caso da Banca Commerciale Italiana como exemplo. Como não restou comprovado o mútuo, sob a óptica da fiscalização, todas as despesas financeiras decorrentes desse contrato foram consideradas não comprovadas e, por conseguinte, glosadas.

A Turma Julgadora manteve a exigência relativamente aos encargos decorrentes do empréstimo com a “Banca Commerciale Italiana” pelas razões antes já expostas, e, quanto às variações cambiais passivas, mencionando o art. 374 do RIR/99 que admitiu a dedutibilidade de variações cambiais, firmou as seguintes conclusões:

A contribuinte apresenta como comprovação da parcela de R\$ 18.963.371,18 uma relação de empresas envolvidas nas operações que geraram as despesas em

discussão. Entretanto, padecem de insuficiência explicativa os esclarecimentos e os lançamentos postos como comprovação. Não se consegue apreender no histórico dos lançamentos detalhamento suficiente para cotejarmos com aquelas situações presentes na lei, ou seja, não é possível identificarmos de forma cabal aqueles lançamentos com o conceito de despesas financeiras nos termos dos art.370 e 374 do RIR/99, acima transcrito. As explicações de cada lançamento são genéricas e muitas referem-se somente a ajustes contábeis. Não há clareza e transparência. Como exemplo cito os descontos citados de origem em contratos do Carrefour, os de conta garantida e os de confissão de dívida da Tetra Pak.

Assim, mantém-se a autuação no seu todo neste item por falta de comprovação dos juros e descontos concedidos.

Em recurso voluntário, a contribuinte recorda que os encargos financeiros relativos ao passivo fictício (R\$ 1.093.196,36) foram devidamente tratados naquele tópico. Destaca, ainda, que em impugnação informou as parcelas relacionadas às *variações cambiais sobre suposto crédito da Recorrente perante a CAM PFIELD*, ponderando que a sua dedutibilidade não poderia ser prejudicada, posto que tais valores somente reduziram *receita de venda para a CAM PFIELD, venda essa que não ocorreu efetivamente* e, se tomadas em conjunto as operações já mencionadas, restará evidenciado que elas sem neutralizam, sem prejuízo ao Fisco.

Invoca novamente a *precariedade dos lançamentos*, reportando-se aos quesitos formulados em diligência pela autoridade julgadora, concernentes aos efeitos dos documentos apresentados em impugnação para comprovação das despesas e à afirmação de *recusa injustificada de documentos apresentados durante o procedimento fiscal*, para destacar que *ao argumento de que "os documentos não foram aceitos, pois a origem de tais despesas não foi considerada comprovada"*, não restou esclarecido até o presente momento *de forma detalhada e pontual, os motivos pelos quais os documentos até então apresentados não eram hábeis e idôneos para comprovar o alegado.*

Reproduz sua manifestação contra o Relatório de Diligência Fiscal, menciona que apresentou novos documentos para comprovar a dedutibilidade das despesas financeiras, e registra sua indignação contra as conclusões da decisão recorrida que desconsideraram *todas as provas trazidas aos autos ao argumento de que "padecem de insuficiência explicativa os esclarecimentos e os lançamentos postos como comprovados [...].*

Esclarece que *os históricos dos lançamentos são resumos, não se prestando para comprovar a dedutibilidade das despesas financeiras correlatas*, o que se dá por meio de um conjunto probatório.

Manifesta-se *sobre os "supostos" exemplos trazidos no julgamento para demonstrar que os lançamentos contábeis seriam genéricos, correlacionando as informações relativas à Confissão de dívida Tetra Pak, apresentadas durante o procedimento fiscal, e também ignoradas pela autoridade julgadora. Da mesma forma se apresentariam as informações relativas a despesas com Contrato de Conta Garantida, reapresentadas neste momento.*

Concluindo que o exame da documentação citada evidenciaria a usualidade e necessidade das despesas questionadas, subsidiariamente ainda reporta-se a *alguns exemplos que demonstram a total impossibilidade de manutenção do critério adotado pela Autoridade*

Fiscal e mantido pelos I. Julgadores a quo, pois os documentos juntados comprovam as despesas incorridas e sua dedutibilidade.

Antes, porém, adverte que as autoridades lançadora e julgadora desconsideraram tais documentos *sem qualquer alegação plausível*, inclusive inviabilizando sua defesa em recurso voluntário, pois sem a apresentação dos fundamentos utilizados nas conclusões da DRJ, seus questionamentos contra esta se limitariam à reapresentação dos mesmos documentos.

Firmando, dessa forma, a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, tece considerações acerca de valores registrados a título de descontos concedidos *a grandes redes varejistas* (R\$ 6.455.843,06), de despesas incorridas *em decorrência de contrato celebrado junto à empresa Alfa Laval Agri Ltda* (R\$ 3.534.826,38), de despesas financeiras decorrentes de pagamentos realizados pela Recorrente para a agência de propaganda DM9 e à Rede Globo (R\$ 1.048.207,87), de variação cambial em contrato de adiantamento de câmbio firmado com o Banco do Brasil S A (R\$ 104.471,88) e em empréstimo contraído junto ao HSBC Bank Brasil S A (R\$ 374.610,11).

Entende, assim, que *amplamente demonstrada a fundamentação da maior parte das despesas financeiras questionadas, devem ser consideradas dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSL todas as despesas rejeitadas pela fiscalização.*

5) OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS: valor tributável de R\$ 93.101.916,10 (Multa de Ofício de 75%).

No início das análises das operações do ano-calendário 2000 (12/05/2005), a contribuinte foi intimada *a apresentar ou reapresentar, para fins de validação, nos formatos especificados na legislação relativa à escrituração por processamento de dados (IN SRF nº 68/95 e Portaria COFIS nº 13/95, IN SRF nº 86/014 e Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/01), os arquivos eletrônicos necessários para verificação de seus lançamentos contábeis e verificação de sua compatibilidade com o que informado na DIPJ (fls. 46/47).*

Todavia, a resposta de fls. 74/77, apresentada em 13/06/2005, evidenciou as dificuldades enfrentadas pela empresa para atender àquela solicitação:

- 1. Com relação aos arquivos eletrônicos exigidos na forma da Instrução Normativa nº 86, esclarecemos que, por motivos alheios à nossa vontade, ainda não foi possível entregá-los em razão de uma série de problemas operacionais, que passamos a descrever.*
- 2. Ao longo dos últimos 8 anos, a Requerente utilizou variados e diferentes sistemas de contabilidade e controle fiscal (Dataflex, AGL, BPCS etc...) que controlavam as informações sobre unidades de produção e/ou vendas em todo o território nacional.*
- 3. Ocorre que os diferentes sistemas foram se sucedendo sem "conversar entre si", com formatos e layout distintos, de modo que diversas lacunas apareceram na migração das informações entre um programa e outro, que impedem sua uniformização no formato determinado pela Instrução Normativa nº 86Só.*
- 4. Por outro lado, é de conhecimento público que, em abril de 2004, constituiu-se uma nova administração para a Parmalat Brasil, totalmente desvinculada com a*

anterior, que vem auxiliando na reestruturação da empresa, bem como na regularização de todas as pendências, inclusive a relativa ao cumprimento dos termos da Instrução Normativa nº 86.

5. Cumpre-nos frisar, outrossim, que a Requerente encontra-se hoje em concordata determinada pela 29ª Vara Cível da Comarca de São Paulo, [...]

6. Há de se lembrar, ainda, que após a nova administração haver sido eleita, resolveram-se a maior parte das pendências trabalhistas [...]

7. Nesse sentido é que a ora Requerente também tem empenhado seus melhores esforços para cumprir as exigências da Instrução Normativa nº 86 de maneira mais rápida e eficaz possível. Dentre as medidas que a empresa já tomou, encontram-se as seguintes:

(a) contratação da empresa Microsiga em novembro do ano passado para gerar o arquivo relativo à Instrução Normativa nº 86 de modo que ocorra a correta migração de todas as informações fiscais e contábeis contidas nos diversos sistemas operacionais utilizados pela empresa nos últimos anos;

(b) contratação de 23 pessoas em regime temporário, em coordenação com o trabalho da empresa Microsiga, para obter as informações faltantes, preencher as lacunas existentes em função da migração dos sistemas e digitar dados;

(c) contratação de dois analistas "sênior" em informática, para trabalhar na Matriz, também em coordenação com trabalhos da Microsiga; e

(d) implantação de um departamento para gerar as informações requeridas pela Fiscalização Federal composto de 4 pessoas em regime de dedicação integral.

8. Não obstante a boa vontade da nova Administração da Requerente, é cediço que a implementação total da Instrução Normativa nº 86 levará tempo, principalmente em razão dos problemas de diversas naturezas que se acumularam ao longo dos anos, como exposto acima.

9. Assim, contando com compreensão de Vossas Senhorias, solicitamos que seja concedido o prazo de 120 dias para complementação dos trabalhos para cumprimento integral da Instrução Normativa nº 86 (itens 6.13 a 6.34 da intimação).

A autoridade lançadora concedeu mais 20 (vinte) dias para apresentação dos arquivos eletrônicos (fls. 80/81), e direcionou a investigação à identificação do volume de receita e de produção de cada um das unidades industriais da contribuinte no ano-calendário 2000, intimando-a a apresentar listagem neste sentido (fl. 83/84).

Posteriormente, por meio do Termo de Intimação nº 3/2005 (fls. 109/110), exigiu a apresentação de livros fiscais de algumas filiais específicas (Jundiaí-Leite, Carazinho, Jundiaí, Duque de Caxias e Porto Alegre), bem como dos arquivos eletrônicos da escrituração dos livros fiscais de Registro de Entradas e Saídas destas unidades. Relativamente às vendas canceladas, solicitou os seguintes elementos naquela ocasião:

3. Vendas Canceladas: Notas Fiscais de Saída canceladas, com valores acima de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), bem como a documentação hábil e idônea que comprove os motivos que determinaram o cancelamento.

Em resposta, a contribuinte apresentou duas notas fiscais emitidas pela filial de Carazinho/RS (fls. 111/114). Como não foram apresentados todos os documentos solicitados, a autoridade lançadora lavrou nova intimação (fls. 202/203), relacionando as notas

fiscais faltantes e em 03/08/2005 a contribuinte complementou sua resposta, apresentando os seguintes documentos:

- (a) *Filial 89.940.878/0166-29 - Manhuaçu — MG — Notas Fiscais nºs 287, 289 e 290;*
- (b) *Filial 89.940.878/0046-12 - Carazinho — RS — Nota Fiscal nº529;*
- (c) *Filial 89.940.878/0247-29 - Guarulhos — SP — Notas Fiscais nºs 19.311, 19.312, 19.313 e 19.319;*
- (d) *Filial 89.940.878/0245-67 - Jundiaí — SP — Notas Fiscais nºs 27.116, 30.296, 30.297, 39.298, 30.299, 30.563, 30.565, 30.566, 30.564 e 30.567;*
- (e) *Filial 89.940.878/0250-24 - Jundiaí — SP — Notas Fiscais nºs 525, 526 e 534;*
- (f) *Filial 89.940.878/0261-87 - Jundiaí — SP — Notas Fiscais nºs 8.143, 8.245, 112.38, 1226.89; e*
- (g) *Filial 89.940.878/0274-00 - Porto Alegre — RS — Notas Fiscais nº 792, 896 e 904.*

Às fls. 212 e 291/292 a contribuinte declarou as notas fiscais apresentadas e os documentos correspondentes estão juntados às fls. 112, 135/181, 270/286 e 344/352.

Em paralelo, a autoridade fiscal exigiu, para cada um dos estabelecimentos cujo faturamento líquido se mostrou superior a R\$ 100.000,00, os arquivos magnéticos denominados *Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal)* e *Registro Tipo 50 – Registro de Total de Nota Fiscal*, de acordo com a *Portaria CAT 32/96*, bem como os arquivos denominados *Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal)* para os estabelecimentos Jundiaí-Leite, Carazinho, Jundiaí, Duque de Caxias e Porto Alegre (Termo de Intimação nº 4/2005, fls. 121/122). Foram também exigidas cópias de algumas notas fiscais específicas do estabelecimento de Carazinho/RS (Termo de Intimação nº 5/2005, fl. 124) e o atendimento a estas intimações consta às fls. 126/127 e 130/131.

Na sequência, em 12/09/2005, por meio do Termo de Intimação nº 6/2005, consignou-se que (fls. 201/202):

Com base nos arquivos magnéticos “Registro Tipo 50”, elaborados pelo contribuinte de acordo com a Portaria CAT 32/96, apuramos os seguintes valores relativos à devolução de vendas (CFOPs 1.31, 1.32, 1.77, 1.78, 2.31, 2.32, 2.77 e 2.78):

<i>Filial</i>	<i>Valor</i>
[...]	
<i>Total</i>	<i>R\$ 90.356.992,84</i>

Verificamos, nos registro contábeis da empresa, que foi deduzido da receita bruta a título de vendas canceladas, o valor de R\$ 92.850.330,66 (contas contábeis nºs 3.01.01.01.01.003, 3.01.01.01.02.02, 3.01.02.01.01.003 e 3.01.02.01.02.002) que acrescido ao total de R\$ 27.806.352,00 (contas contábeis nºs 3.01.01.02.01.001 e

3.01.01.02.01.002) abatido sob a rubrica de devolução de vendas, perfazem o montante de R\$ 120.656.682,66.

1. Apresentar esclarecimentos sobre a diferença apurada entre os valores registrados nos arquivos magnéticos, conforme demonstrado na tabela acima, e os montantes lançados na contabilidade do contribuinte.

Em atendimento a esta intimação, a contribuinte inicialmente apresentou demonstrativos por filial mês a mês, de forma impressa e em disquete (fls. 290/292) e, posteriormente, assim esclareceu na petição de 11/11/2005 (fl. 431):

A. DESCONTOS COMERCIAIS CONCEDIDOS

C. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES DE VENDAS

Com relação a estes itens, essa Digna Fiscalização apurou diferenças entre os valores registrados nos arquivos magnéticos entregues pela Requerente em 29/07/2005 e os montantes lançados anteriormente na contabilidade do contribuinte.

Apresentamos amostragem selecionada aleatoriamente da filial de Jundiá (CNPJ nº 89.940.878/0261-87), do movimento dos dias 02, 13 e 23/01/2000, representados pelos seguintes documentos (a) razão contábil das contas; (b) relatório analítico das notas fiscais de faturamento; e (c) cópia das respectivas notas fiscais.

Esperamos que amostragem evidencie a sistemática de nossa contabilização e, portanto torne claro que as divergências eventualmente apresentadas anteriormente são oriundas do arquivo magnético apresentado, no qual foram constatados problemas em sua geração, conforme relatado anteriormente.

Tendo em vista o enorme volume de documentos solicitados e a grande quantidade de intimações a que a Requerente está respondendo, não houve tempo hábil para cumprimento integral da intimação em análise, de modo que requer, respeitosamente, seja concedida a dilação de prazo de 20 (vinte) dias para cumprimento dos demais itens.

Em face de tais esclarecimentos, a autoridade lançadora lavrou o Termo de Constatação e Intimação nº 13/2005 assim consignando (fl. 434):

Ocorre que a resposta fornecida pelo contribuinte refere-se apenas aos descontos incondicionais, nada explicando sobre o que foi indagado, ou seja, sobre as diferenças entre os valores lançados na contabilidade, sob as rubricas de vendas canceladas e devoluções de vendas, e os montantes apurados nos arquivos de vendas.

Diante deste contexto, a contribuinte apresentou nova resposta de fls. 466/467, contendo a seguinte demonstração:

Conta Contábil	Nome	Histórico	Saldo em reais
301010103003	Vendas Canceladas		229.398,70
301010101003	Vendas Canceladas		92.016.430,20
301010102002	Vendas Canceladas		359.834,92
301020101003	Vendas Canceladas		456.918,50
301020102002	Vendas Canceladas		17.147,04
SUB TOTAL - Vendas Canceladas			93.079.729,36
301010201001	Devolução de Vendas		27.445.227,52
301010201002	Devolução de Vendas		24.788,00
301020201001	Devolução de Vendas		336.336,48

Processo nº 16327.002212/2005-00
Acórdão n.º 1101-00.622

S1-C1T1
Fl. 17.701

		SUB TOTAL - Devolução Vendas	27.806.352,00
		TOTAL DIPJ/2001	120.886.081,36
301010104001	Desconto Comercial	Lançamentos à Crédito	(27.391.800,31)
		TOTAL DEVOLUÇÕES LÍQUIDAS	93.494.281,05

Total de Notas Fiscais de devolução, conforme arquivo magnético gravado no CD	91.442.533,04
Total de Devoluções de Jan à Março - Filial Cajamar, conforme cópia do resumo do Livro de Entrada	2.546.992,81
Total de Devoluções de Jan à Março - Filial Araçatuba, conforme cópia da GIA Estadual	15.534,94
Total de Devoluções de Jan à Junho - Filial POA CHOC conforme cópia do Registro de Apuração IC	1.060.491,93
	95.065.552,72

(1.571.271,67)

Ao final acrescentou: *Verifica-se que há uma diferença de R\$ 1.571.271,67 entre os valores, que, acreditamos se tratar de lançamentos contábeis realizados nas contas de desconto comercial, as quais não se relacionam com aquelas inseridas nas notas fiscais. Continuamos identificando esses valores em nossos registros*

Durante estas análises, a autoridade lançadora fez outros questionamentos específicos, conforme exposto no Termo de Intimação nº 06/2005, de 12/09/2005 (fl. 203/204):

Com base nos arquivos magnéticos "Registro Tipo 50" elaborados pelo contribuinte de acordo com a Portaria CAT 32/96, apuramos para o estabelecimento "Jundiaí Cedi" o total de R\$ 1.110.899,28, proveniente de valores lançados sob o CFOP 5.32 – Devolução de compras para comercialização.

1. Explicar a que se referem tais valores e demonstrar os lançamentos contábeis de tais fatos, apresentando cópia de documentos idôneos à comprovação.

Em sua resposta às fls. 290/292, a contribuinte afirmou que as operações no montante de R\$ 1.110.899,28 correspondiam a devoluções de compras, conforme notas fiscais apresentadas.

Documentos às fls. 266/268 expressam dados relativos aos lançamentos vinculados às devoluções de compra em favor de Bristol Myers Squibb Brasil S.A, cujas notas fiscais sob CFOP 5.32 foram emitidas pela autuada em 05/04/2000.

Consta ali que as operações nos valores de R\$ 354.390,60 e R\$ 332.626,80 foram contabilizadas em 06/04/2000 a crédito da conta 2.01.01.04.04.001 em razão de compra realizada por meio das notas fiscais nº 30.567 e 30.563, respectivamente. Na sequência, em 30/04/2000, a mesma conta contábil recebe lançamentos de idêntico valor a débito, sob histórico que evidencia estorno daquelas operações.

O mesmo se diga em relação ao documento de fls. 324/325, relativo à nota fiscal nº 30.565 também emitida pela Bristol Myers Squibb Brasil S.A, no valor de R\$ 121.428,60, nas mesmas datas referidas. No mais, consta às fls. 320/32 registro de nota fiscal de devolução nº 160.643, no valor de R\$ 48.829,97, a crédito da conta contábil 2.01.01.01.005 em 24/07/2000, e cópia da nota fiscal de devolução nº 160.149, no valor de R\$ 252.884,64.

Ainda, em paralelo, desde 12/09/2005, a Fiscalização emitira intimação ao cliente Wal Mart Brasil Ltda, exigindo a apresentação dos seguintes documentos (fls. 192/193):

1. Relação completa de todas as Notas Fiscais referentes às mercadorias adquiridas da empresa Parmalat Brasil S.A. Indústria de Alimentos (matriz e filiais), no ano calendário de 2000, exercício de 2001, que deram entrada em seu(s) estabelecimento(s):

a. Essa relação deverá conter os seguintes dados: Número da Nota Fiscal; Data de Emissão da NF; CNPJ do estabelecimento emitente da NF; Data do Recebimento das mercadorias; CFOP; e, Valor Total da Nota Fiscal.

2. No caso de mercadorias adquiridas e posteriormente devolvidas ao estabelecimento remetente, durante o ano calendário 2000, apresentar relação completa de todas as Notas Fiscais de Devolução:

a. Essa relação deverá conter os seguintes dados: Número da Nota Fiscal de Devolução; Data de Emissão da NF de Devolução; Número da Nota Fiscal de Aquisição; CFOP; e, Valor Total da Nota Fiscal de Devolução.

E, com base nos elementos apresentados em razão desta exigência, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Constatação e Intimação nº 009/2005 em face da contribuinte fiscalizada, nos seguintes termos (fls. 356/358):

1. Atendendo ao intimado, a empresa Wall Mart Brasil Ltda. apresentou arquivo magnético contendo relação completa de todas as Notas Fiscais referentes às mercadorias adquiridas dessa empresa, no ano calendário de 2000, exercício de 2001. Apresentou, também, relação completa de todas as Notas Fiscais de Devolução, referentes às mercadorias adquiridas e posteriormente devolvidas ao estabelecimento remetente naquele mesmo período.

*2. Efetuamos um cotejamento entre os dados dos arquivos magnéticos "Registro Tipo 50", elaborados pelo contribuinte de acordo com a Portaria CAT 32/96, e os contidos nos arquivos apresentados pelo Wall Mart, confeccionando, para tanto, a **Tabela – Comparação Wall Mart X Parmalat (Doc. 01)**. Tal tabela é composta de 219 (duzentas e dezenove) páginas e está sendo entregue para o contribuinte em arquivo magnético, sendo parte integrante deste Termo.*

3. A comparação entre os dois arquivos foi feita, basicamente, em relação aos números das Notas Fiscais e seus respectivos valores. Constatamos diversas divergências que estão ali destacadas, conforme legenda, a saber:

- Notas Fiscais relacionadas no arquivo "Registro Tipo 50" e não relacionadas no arquivo do Wall Mart:*
- Notas Fiscais com o mesmo número nos dois arquivos, mas com valores diferentes;*
- Notas Fiscais relacionadas no arquivo do Wall Mart e não relacionadas no arquivo "Registro Tipo 50".*

*4. Elaboramos, então, a **Tabela - Notas Fiscais não Encontradas no Arquivo Parmalat (Doc. 02)**. Tal tabela é composta de 4 (quatro) páginas, sendo parte integrante deste Termo. Está gravada em arquivo magnético, que será entregue para o contribuinte.*

*5. Para as devoluções, efetuamos, também, um cotejamento entre os dados dos arquivos magnéticos "Registro Tipo 50" e os contidos nos arquivos apresentados pelo Wall Mart, elaborando a **Tabela - Comparação Wall Mart X Parmalat - Devoluções (Doc. 03)**. Tal tabela é composta de 38 (trinta e oito) páginas e está sendo entregue para o contribuinte em arquivo magnético, sendo parte integrante deste Termo.*

6. Efetuamos, então, uma análise entre as Notas Fiscais de Saídas e as Notas Fiscais de Entrada - Devoluções, todas não relacionadas nos arquivos apresentados pelo Wall

*Mart e relacionadas nos arquivos "Registro Tipo 50", as quais estão destacadas nas tabelas respectivas: **Tabela -- Comparação Wall Mart X Parmalat (Doc. 01) e Tabela -Comparação Wall Mart X Parmalat - Devoluções (Doc. 03)**, respectivamente.*

*7. Essa análise está contida na **Tabela - Comparações Saídas e Devoluções (Doc. 04)**, a qual é composta de 28 (vinte e oito) páginas, sendo parte integrante deste Termo e está sendo entregue para o contribuinte em arquivo magnético.*

8. Após a análise das operações de saídas e devoluções, supracitada, ainda restaram documentos fiscais não relacionados no arquivo do Wall Mart e relacionados nos arquivos "Registro Tipo 50". Tais documentos estão relacionadas nas seguintes tabelas, as quais estão sendo entregues para o contribuinte em arquivo magnético, sendo partes integrantes deste Termo:

- ***Tabela - Notas Fiscais de Saídas Sem Devoluções (Doc. 05):** é composta de 5 (cinco) páginas. (Observação: relação que, em muitos casos, pode ser meramente indicativa);*
- ***Tabela - Notas Fiscais de Devolução Sem Saídas (Doc. 06):** é composta de 3(três) páginas.*

*9. Isto posto e de acordo com o disposto nos arts. 904, 905, 911, 913. 927 e 928, todos do Decreto nº 3.000, de 26/03/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR-99), **INTIMAMOS** o contribuinte aqui identificado a, no prazo de 15 (quinze) dias contados do recebimento deste, apresentar os esclarecimentos e documentos abaixo relacionados, todos referentes ao **ano calendário de 2000/exercício de 2001**:*

*9.1. Apresentar fichas de controle de estoque que comprovem a movimentação de saída e entrada das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais listadas na **Tabela - Comparações Saídas e Devoluções (Doc. 04)**;*

*9.2. Confirmar ou não a emissão e a contabilização das notas fiscais listadas na **Tabela - Notas Fiscais não Encontradas no Arquivo Parmalat (Doc. 02)**;*

*9.3. Fornecer, em relação à **Tabela - Notas Fiscais de Saídas Sem Devoluções (Doc. 05)**, caso as vendas lá listadas tenham sido canceladas, comprovação nos moldes do requerido no item 9.1. acima. Na hipótese contrária, enviar cópia das notas fiscais elencadas;*

*9.4. Demonstrar, no que tange às devoluções constantes da **Tabela - Notas Fiscais de Devolução Sem Saídas (Doc. 06)**, as respectivas saídas de mercadorias, bem como a correspondente movimentação de estoque, à semelhança do que se exige no item 9. 1, acima.*

O atendimento a esta intimação consta às fls. 448/465, e da petição de fl. 448/449 extraem-se as seguintes justificativas:

Apresentamos para demonstração, cópias de Notas Fiscais das filiais de Jundiaí e Guarulhos, constantes das planilhas Doc. 2, Doc. 5 e Doc. 6, para que possa ficar evidenciada a operação fiscal.

Estamos entregando CD, movimentação dos estoques das notas fiscais constantes das planilhas Doc. 4, Doc. 5 e Doc. 6, das filiais Campos, Contagem, Santa Helena e Itamonte no formato "xls" e para a filial de Curitiba no formato "txt", para que fique evidenciada a movimentação existente em nosso controle de estoque.

Dando por cumprido o Termo de Intimação nº 009/2005, permanecemos à disposição para qualquer esclarecimento.

Lavrou-se, então, o Termo de Verificação Fiscal, no qual a autoridade lançadora expressou as seguintes constatações:

O contribuinte, embora sob as normas da legislação relativa à escrituração por processamento de dados, não apresentou os arquivos magnéticos de Notas Fiscais, na forma da Instrução Normativa SRF nº 68/1995.

Em substituição aos referidos arquivos magnéticos de Notas Fiscais, foram apresentados arquivos magnéticos relativos à escrituração dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas: Registro Tipo 50 - Registro de Total de Nota Fiscal e Registro Tipo 54 - Registro Mercadoria/Produto (classificação fiscal), todos referentes às filiais selecionadas pela fiscalização.

Para uma primeira análise, foram selecionadas, com base nos arquivos magnéticos, as Notas Fiscais de Saída canceladas com valores acima de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). A empresa foi intimada a apresentar cópias das Notas Fiscais que atendessem a esse critério, bem assim a documentação hábil e idônea que comprovasse os motivos do cancelamento.

Quando da recepção da documentação fiscal, verificamos que as Notas Fiscais apresentadas não eram relativas aos cancelamentos de vendas, mas sim às devoluções de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros ou ainda de mercadorias de produção do próprio estabelecimento.

Analisando essa documentação, verificamos que poucos casos apresentavam elementos que comprovassem as operações de devolução de mercadorias. Senão vejamos:

NF DE			
ENTRADA Nº	DATA DA	VALOR DA	OBSERVAÇÃO
(devolução)	EMIÇÃO	NF	
19319	24/10/2000	125.457,44	Há averbação do adquirente sobre a devolução
11238	27/11/2000	51.086,66	Há averbação do adquirente sobre a devolução
9051	6/11/2000	51.408,00	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
9052	6/11/2000	100.003,37	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
9054	6/11/2000	75.317,55	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
56489	13/12/2000	118.750,00	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
56490	15/12/2000	118.750,00	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
113485	13/11/2000	180.704,04	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
287743	8/11/2000	302.890,06	Nota Fiscal de Devolução emitida pelo próprio adquirente
TOTAL		602.344,10	

Verificamos que, com exceção dos casos relacionados acima, na maioria das operações de devolução apresentadas, a documentação fiscal referia-se apenas às Notas Fiscais de Entrada, emitidas pelo próprio contribuinte, com códigos de operação – CFOP – relativos às devoluções (CFOP 131, 132, 231 e 232). Não há

nenhuma averbação do adquirente comprovando a devolução da mercadoria. Não foram apresentadas as Notas Fiscais de Saída correspondentes:

NF DE ENTRADA Nº	DATA DA EMISSÃO	VALOR DA NF
287	7/12/2000	130.310,00
289	14/12/2000	67.822,50
290	14/12/2000	124.260,00
525	27/11/2000	518.189,06
526	27/11/2000	235.540,48
529	7/1/2000	58.406,40
792	7/11/2000	207.906,69
896	28/12/2000	60.716,22
904	29/12/2000	77.152,49
534	12/12/2000	56.450,88
1997	15/6/2000	51.767,17
2107	14/8/2000	74.649,60
2246	18/11/2000	228.096,00
6824	1/3/2000	75.819,60
7349	29/3/2000	73.338,00
7350	29/3/2000	75.279,28
11859	8/12/2000	54.899,60
19868	17/10/2000	159.300,00
20441	25/11/2000	228.096,00
20541	30/11/2000	120.000,00
20770	5/12/2000	159.600,00
20771	5/12/2000	159.600,00
27227	6/1/2000	57.860,29
27792	25/1/2000	121.655,69
57408	7/1/2000	110.115,94
58364	25/2/2000	85.198,48
58687	18/3/2000	106.998,67
61963	31/10/2000	85.686,89
TOTAL		3.564.715,93

Em poucos casos foram apresentadas as Notas Fiscais de Saída e as respectivas Notas Fiscais de devolução. Não há nenhuma averbação do adquirente comprovando a devolução da mercadoria:

NF DE SAÍDA Nº	DATA DA EMISSÃO DA NF ENTRADA	NF DE ENTRADA Nº	DATA DA EMISSÃO DA NF ENTRADA	VALOR DA NF
84441	1/10/2000	8143	5/10/2000	50.176,00
84380	1/10/2000	8245	6/10/2000	50.176,00
65052	23/10/2000	19312	24/10/2000	126.724,80
108143	3/1/2000	27116	4/1/2000	106.284,00
156170	29/3/2000	30296	30/3/2000	599.762,88
156098	29/3/2000	30297	30/3/2000	1.023.681,86

156099	29/3/2000	30298	30/3/2000	93.973,22
156100	29/3/2000	30299	30/3/2000	142.825,10
650751	23/10/2000	19311	24/10/2000	310.980,39
650755	23/10/2000	19313	24/10/2000	125.457,55
TOTAL				2.630.041,80

Destacamos, ainda, as Notas Fiscais relacionadas abaixo. A empresa Parmalat, adquirente de mercadorias de fabricação da Bristol Myers Squibb Brasil S A, emitiu, em 05/04/2000, Notas Fiscais que têm como operação **Devolução de Compra para Comercialização – CFOP 532**.

As Notas Fiscais de Entrada – Devolução, apresentadas como comprovação das operações de devoluções, referem-se ao retorno dessas mercadorias, supostamente devolvidas ao fabricante, retorno esse ocorrido em 06/04/2000. Ressaltamos que o código de operações averbado nessas notas é CFOP 132 – Devolução de Venda de Mercadoria Adquirida de Terceiros:

NF DE SAÍDA Nº	DATA DA EMISSÃO	CFOP	VALOR DA NF	NF DE ENTRADA Nº	DATA DA EMISSÃO	CFOP	VALOR DA NF
160164	5/4/2000	532	332.626,80	30563	6/4/2000	132	332.626,80
160165	5/4/2000	532	242.046,00	30564	6/4/2000	132	242.046,00
160148	5/4/2000	532	121.428,60	30565	6/4/2000	132	121.428,60
160149	5/4/2000	532	252.884,64	30566	6/4/2000	132	252.884,64
160150	5/4/2000	532	354.390,60	30567	6/4/2000	132	354.390,60
				TOTAL 1.303.376,64			

Analisando a documentação apresentada e considerando que a operação de devolução de mercadorias vendidas sujeita-se às formalidades a serem observadas na escrituração fiscal e contábil, concluímos que, para a maioria dessas operações, não foi apresentada documentação, hábil e idônea, que comprovasse realmente tais devoluções. Não basta, para comprovação da efetivação de tal operação que sejam apresentadas somente as Notas Fiscais, mas é necessário que se apresente a documentação comprobatória do trânsito das mercadorias: conhecimento de frete, passagem em postos fiscais, etc.

Verificamos, então, a escrituração contábil dessas Notas Fiscais de Entrada (devolução), especificamente a conta nº3.01.01.01.003 - Vendas Canceladas, utilizando para tanto os arquivos magnéticos apresentados no início da ação fiscal.

Cotejando as referidas Notas Fiscais com seus respectivos lançamentos contábeis, detectamos várias diferenças entre os valores constantes dos documentos fiscais e os valores escriturados na conta mencionada.

Tais diferenças estão demonstradas na Tabela - Comparação: Conta nº 3.01.01.01.003 - Notas Fiscais de Entrada (Devolução), a qual é parte integrante deste Termo e está aqui anexada, (Anexo 3) [Nele estão descritas as diferenças encontradas em lançamentos contábeis de 25/11/2000, 30/11/2000, 25/01/2000, 30/03/2000 e 27/11/2000, fls. 977/980].

Ainda, com o intuito de coletar dados que subsidiassem a ação fiscal, foi intimada a empresa Wall Mart Brasil Ltda, para que fornecesse a relação completa, em arquivo magnético, das aquisições de mercadorias da empresa Parmalat Brasil S.A. Indústria de Alimentos, bem como a relação completa de todas as devoluções, todas no ano calendário de 2000, exercício de 2001.

Os arquivos magnéticos de aquisições e de devoluções, encaminhados pelo Wall Mart, foram cotejados com as informações contidas nos arquivos Registro Tipo 50, aos quais já fizemos referência.

Constatamos que havia um número muito grande de Notas Fiscais de Saída que não foram relacionadas pela empresa Wall Mart em suas aquisições. Do mesmo modo, detectamos um número expressivo de Notas Fiscais de Entrada (devoluções) que também não foram informadas pelo adquirente.

Verificamos que, na grande maioria dos casos, a cada Nota Fiscal de Saída emitida, sem recebimento das mercadorias pelo Wall Mart, havia uma Nota Fiscal de Entrada emitida com CFOP correspondente à operação de devolução.

Foi elaborado um levantamento completo dessas operações - SAÍDAS X DEVOLUÇÕES, o qual demonstrou uma prática nada usual e em total desacordo com os procedimentos adotados na escrituração fiscal e contábil: por volta de 780 (setecentas e oitenta) Notas Fiscais de Saída emitidas e logo em seguida, em inúmeros casos com um intervalo máximo de um dia, foram emitidas o mesmo número de Notas Fiscais de Entrada - Devolução.

Todas as ocorrências e diferenças encontradas na comparação entre os arquivos magnéticos apresentados pelo Wall Mart e os apresentados pela Parmalat foram apontadas no Termo de Intimação nº 009/2005, lavrado em 19/10/2005, no qual a empresa foi intimada a comprovar as diferenças ali elencadas.

Em sua resposta, de 30/11/2005, o contribuinte apresentou documentação referente apenas à parte das operações. Forneceu algumas Notas Fiscais de Devolução, emitidas pelo Wall Mart, sendo que três delas referem-se às operações de saídas anteriores ao ano calendário sob fiscalização. O restante foi aceito pela fiscalização:

NF DE ENTRADA	VALOR DA NF
Nº	
3859	115,21
23943	16,80
23944	13,50
23952	16,80
23954	19,04
26058	27,06
TOTAL	208,41

Conforme demonstrado neste Termo, a empresa não comprovou, com documentos hábeis e idôneos, a efetivação das operações de devoluções, sendo que os registros contábeis apresentaram diversas irregularidades quanto aos estornos das respectivas vendas.

Apresentamos alguns Acórdãos das Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal sobre o assunto:

[...]

Deste modo, por tudo aqui exposto, fica demonstrada a inoccorrência das operações de devoluções de mercadorias vendidas, caracterizando omissão de receita.

O total declarado a título de vendas canceladas e devoluções está assim composto, conforme demonstrativo das contas contábeis apresentados pela empresa (fls.):

CONTA	TOTAL
3.01.01.01.01.003 Vendas Canceladas	92.016.430,30

3.01.01.01.02.002	Vendas Canceladas	359.834,92
3.01.01.01.03.003	Vendas Canceladas	229.398,70
3.01.02.01.01.003	Vendas Canceladas	456.918,50
3.01.02.01.02.002	Vendas Canceladas	17.147,04
3.01.04.01.01.003	Vendas Canceladas	4.710,20
3.01.01.02.01.001	Devolução	27.445.379,12
3.01.01.02.01.001	Devolução	541.662,14
3.01.01.02.01.002	Devolução	24.788,00
TOTAL		121.096.268,92

BASE DE CÁLCULO – OMISSÃO DE RECEITA – DEVOLUÇÕES NÃO COMPROVADAS

Total das Devoluções.....	121.096.268,92
Desconto Comercial (Lançamentos a Crédito).....	(27.391.800,31)
Devoluções Aceitas Pela Fiscalização.....	(602.344,10)
Devoluções Aceitas Pela Fiscalização.....	(208,41)
Base de Cálculo.....	93.101.916,10

Na diligência solicitada pela autoridade julgadora, a impugnação da contribuinte foi assim relatada:

5.3. Acredita que as autoridades fiscais signatárias dos autos de infração deveriam ter mencionado um dispositivo legal específico sobre a omissão de receita oriunda da não comprovação de devolução de mercadorias. Ademais, já que o caso não se enquadra nas hipóteses previstas nos arts 281, 282, 283, 284, 285 e 286 do RIR, pugna pelo reconhecimento da violação direta aos princípios da legalidade e tipicidade cerrada.

5.4 Argumenta, ainda neste item, que a decisão da fiscalização de considerar corno receita omitida a quantia de R\$ 93.101.916,10, com base em auditoria por amostragem não relevante e sem reconhecer que parte das devoluções analisadas efetivamente aconteceu, inverteu indevidamente o ônus da prova e deve ser rechaçada, sob pena de se tributar receita que sem equívocos não existiu, em violação ao art. 142 da CTN, do art. 9º, §§1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

5.5 Fustiga os autos de infração, assegurando que o valor de R\$ 2.787.458,24, apurado pela fiscalização na planilha de fls. 977 a 980 não foi considerado no momento da lavratura dos autos de infração conquanto tenha sido comprovado durante o procedimento fiscal.

5.6 Argumenta ainda que os valores lançados a menor, como os lançamentos de número interno 1264518 (fl. 978), 1264502, (fl. 979) e 1264490 (fl. 979), que totalizam o valor de R\$ 298.463,89, não foram descontados para fins de determinação das bases de cálculo.

5.7 Informa que o "software" utilizado não permite que, após o fechamento do movimento de um certo dia, ele possa, no dia seguinte, cancelar a operação comercial prévia. Por consequência, quando ocorre o cancelamento ou a devolução de uma venda, é sempre necessário emitir uma nota de entrada fazendo referência à nota fiscal de salda. Esta seria a justificativa para a existência de inúmeras notas fiscais de saída e devolução, no que tange à empresa Wall Mart Brasil Ltda.

5.8 Outrossim, refuta a exigência de conhecimento de frete, comprovação de passagem em postos fiscais, entre outras provas, para fins de comprovação das operações de devolução de mercadorias escrituradas, visto que em muitos casos concretos não houve a saída de produtos, pois o cancelamento da operação se realizou em um período de tempo muito próximo ao pedido inicial feito pela cliente.

5.9 Questiona a autuada, logo em seguida, os valores constantes das contas 3.01.01.02.01.001 (R\$ 27.445.379,12) e 3.01.02.02.01.001 (R\$ 541.662,14) na tabela preparada pela fiscalização (fl. 986), já que não refletiriam as quantias corretas. Defende a utilização dos valores insertos na planilha entregue durante o procedimento fiscal (fls. 295 a 314), mais especificamente R\$ 27.445.227,52 e R\$ 336.336,48. Nota que foi anotado a mão pela fiscalização a quantia de R\$ 541.662,14 (fl. 309), sem qualquer tipo de explicação, o que lhe impende a refutar sua admissão. Feitas as correções indigitadas o montante a ser utilizado nos autos de infração deveria ser R\$ 92.871.650,84 e não R\$ 93.101.916,10.

5.10 Acosta aos autos cópia das notas fiscais de saída emitidas por seus clientes, os quais estão vinculados às filias de Curitiba/RR e Carazinho/RS, conforme anexos I a XII.

Estabeleceu-se, então, o seguinte diálogo entre as autoridade julgadora (fls. 1330/1331) e lançadora (fl. 1772):

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.1 Tendo em vista que a contribuinte acostou aos autos cópias de notas fiscais de saída emitida por seus clientes, vinculadas às filias de Curitiba/PR e Carazinho/RS, conforme anexos I a XII, entendemos ser imprescindível questionar as autoridades fiscais se tais notas fiscais foram analisadas durante o procedimento fiscal que culminou na constituição de crédito tributário de IRPJ, CSLI, PIS e COFINS. Em caso negativo, solicitamos a elaboração de planilha demonstrativa das notas fiscais ora apresentadas que são hábeis e idôneas para comprovar o cancelamento de operação comercial de venda de mercadorias, bem como do montante a ser considerado para fins de determinação da receita bruta.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.1 — As notas fiscais constantes dos anexos I a XII não foram analisadas, pois as mesmas não haviam sido apresentadas anteriormente. Conforme já explicitado no item C do Termo de Verificação e Constatação de 29/12/2005 (fls. 961 a 966), a mera anexação das notas fiscais não serve para afastar a autuação em tela.

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.2 Convém questionar igualmente se o montante de R\$ 2.787.458,24, apurado na planilha de fls. 977 a 980 foi considerado como efetivamente comprovado durante o procedimento de auditoria fiscal. Em caso afirmativo, faz-se importante saber se o mencionado valor foi abatido das bases de cálculo apuradas para a lavratura dos autos de infração mencionados acima.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.2 — Conforme demonstra o Termo de Verificação e Constatação de 29/12/2005, os únicos valores aceitos pela fiscalização foram R\$ 602.344,10 e R\$ 208,41. As

notas fiscais que perfazem esses valores bem como a razão para não aceitar as demais, estão lá discriminadas.

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.3 Outrossim, devem informar as autoridades fiscais se os valores eventualmente lançados a menor, como alega a contribuinte; em relação aos lançamentos de número interno 1264518 (fl. 978), 1264502 (fl. 979) e 1264490 (fl. 979), que totalizam a quantia de R\$ 298.463,89, foram abatidos das bases de cálculo apuradas para a lavratura dos autos de infração fustigados.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.3 — Para se chegar ao valor de R\$ 93.101.916,10, conforme demonstra o Termo de Verificação e Constatação de 29/12/2005, utilizou-se, dentre outros, o total da conta 3.01.01.01.01.003 contido nos arquivos em meio magnético entregues pelo contribuinte durante a fiscalização. Se o Fisco levasse em conta em sua autuação os valores alegadas pelo contribuinte, o valor autuado seria acrescido em R\$ 298.463,89, e não o contrário.

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.4 As autoridades fiscais precisam explicitar porque os valores constantes nas contas 3.01.01.02.01.001 (R\$ 27.445.379,12) e 3.01.02.02.01.001 (R\$ 541.662,14), conforme a planilha elaborada para lavratura dos autos de infração (ti. 966) são diferentes dos valores insertos na planilha entregue durante o procedimento fiscal (fls. 295 a 314), ou seja, R\$ 27.445.227,52 (conta 3.01.01.02.01.001) e R\$ 336.336,48 (conta 3.01.02.02.01.001).

- Resposta da autoridade lançadora:

6.4 - Os valores constantes na fls. 966 para as contas 3.01.01.02.01.001 e 3.01.02.02.01.001 deverão ser retificados conforme planilha abaixo:

<i>Nº da conta</i>	<i>Valor Lançamentos (01/01/2000 à 31/12/2000)</i>	<i>Débito/Crédito</i>
<i>3.01.01.02.01.001</i>	<i>1.413.230,41</i>	<i>C</i>
<i>3.01.01.02.01.001</i>	<i>28.858.457,93</i>	<i>D</i>
<i>Total (débito - crédito)</i>	<i>27.445.227,52</i>	

<i>Nº da conta</i>	<i>Valor Lançamentos (01/01/2000 à 31/12/2000)</i>	<i>Débito/Crédito</i>
<i>3.01.02.02.01.001</i>	<i>428.725,04</i>	<i>C</i>
<i>3.01.02.02.01.001</i>	<i>765.061,52</i>	<i>D</i>
<i>Total (débito - crédito)</i>	<i>336.336,48</i>	

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.5 Por último, julgo indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, o valor total de devolução de compras (sic) apurado no ano-calendário de 2000, em respeito ao art. 280 do RIR/1999. Caso a empresa atenda a intimação, solicitamos a elaboração de planilha demonstrativa das notas fiscais hábeis e idôneas para comprovar o cancelamento de operação de venda de mercadorias, bem como do valor a ser considerado para fins de apuração da receita bruta.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.5 - A resposta do contribuinte, incluindo o CD (DOC. 01) contendo os arquivos em meio magnético, foi anexada ao processo.

Relativamente a este último quesito, a autoridade lançadora havia intimado a contribuinte, no início da diligência, a apresentar *escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, o valor total de devolução de compras apurado no ano-calendário 2000, bem como planilha Excel (em meio magnético e papel A4) demonstrativa das notas fiscais hábeis e idôneas para comprovar o cancelamento de operação de venda de mercadorias e o valor a ser considerado para fins de apuração de receita bruta.*

Em resposta, a contribuinte argumentou que havia, por ocasião da impugnação, apresentado, *sob a forma de amostragem, cópia das notas fiscais de devolução relativas às operações realizadas pelas filiais de Curitiba, Estado do Paraná e Carazinho, Estado do Rio Grande do Sul*, além de prestar outros esclarecimentos. E, para atender à referida intimação, afirmou estar apresentando *a abertura dos lançamentos fiscais, por filiais, extraídos dos livros de Registro de Entradas de Mercadorias, demonstrando de forma inequívoca a emissão das notas fiscais de entradas, em razão das devoluções ocorridas no período sob análise (CD anexo como doc. 01).*

Destacou que o referido livro fiscal *contém todos os registros decorrentes das devoluções de mercadorias, constando das planilhas apresentadas a totalidade de documentos fiscais emitidos e recebidos pela Notificada que visaram anular as operações mercantis não ocorridas ou devolvidas.* Destacando a grande quantidade de documentos envolvidos (aproximadamente 227.741 documentos fiscais), firmou a impossibilidade de apresentação imediata de todos os documentos, solicitou *a conferência das informações apresentadas por amostragem a ser decidida por conveniência da D. Fiscalização*, e pediu prazo suplementar para *apresentação de fls. dos livros Registro de Entradas de Mercadorias de todas as Unidades, que contenham a totalização dos CFOP's nº 1.31, 2.31, 1.32, 2.32, 1.78 e 2.78.*

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte ainda acrescentou:

- Embora a autoridade lançadora não tenha atendido ao quesito que solicitava a análise das notas fiscais apresentadas por ocasião da impugnação, estava juntando planilha com a totalização dos valores ali tratados, equivalentes a R\$ 1.735.052,38;

- Subsiste sem justificativa a não aceitação da parcela de R\$ 2.787.458,24, demonstrada na planilha de fls. 977/980, anexa ao Termo de Verificação Fiscal;
- *Relatório emitido pelas redes Carrefour e Makro, atestando a emissão de diversas Notas Fiscais de Devolução, no ano de 2000, em decorrência de solicitação expressa da Notificada* evidenciaria a normalidade das operações questionadas;
- *Planilha comparativa (doc. 03) entre as contas contábeis de devolução de acordo com o razão contábil e o resumo dos Livros Fiscais por CFOP's* demonstram a total veracidade das informações prestadas, na medida em que apontam diferença de menos de 1% entre os totais indicados;
- A retificação procedida pela autoridade lançadora nos valores considerados nas contas 3.01.01.02.01.001 e 3.01.02.02.01.001 apenas evidencia a *precariedade do lançamento fiscal*.

Diante destes elementos, a autoridade julgadora firmou suas conclusões nos seguintes termos:

Do que foi exposto pelos agentes fiscais no Termo de Verificação e Constatação e no relatório final da diligência, verifica-se que a fiscalização encontrou divergência de valores, ausência de notas fiscais de devolução e escriturações aparentemente dissonantes das operações comuns.

Nesse contexto, convém trazer à tona as normas gerais sobre dever de escrituração contida no RIR/99:

Dever de Escriturar

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. **A escrituração deverá abranger todas as operações** do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Esse dever de escriturar traz conseqüências jurídicas, conforme o art. 923 do mesmo diploma legal:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

(os grifos não fazem parte do original)

Pois bem, à vista das regras transcritas, como corolário do preceito legal, fica evidente que, devidamente motivado, o Auditor-fiscal pode solicitar a comprovação dos valores lançados na escrita da contribuinte, transferindo-lhe, assim, o ônus do esclarecimento/comprovação.

E essa prerrogativa legal foi exercida pelos agentes fiscais, ao solicitarem à contribuinte documentos que justificassem o efetivo trânsito das mercadorias

devolvidas, em face do grande número de operações atinentes a esse fato e algumas denotarem procedimentos não compatíveis com a realidade de rotina dos fatos.

A inversão do ônus da prova com base neste dispositivo, destarte, opera-se, como vimos, por simples interpretação legal. Evidentemente, por tratar-se de presunção juris tantum -, pode o contribuinte reunir elementos suficientes que ilidam a presunção contra ele instaurada. Reunindo-os, afasta a presunção de omissão de receitas que lhe fora imputada pelo Fisco, cabendo a este demonstrar a infração por outros meios de prova.

Oportuna a citação de trecho do acórdão nº 103-20397, do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o onus probandi incumbit ei qui dicit. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.”

Em face das considerações acima, portanto, há que se analisar se os elementos trazidos à colação pelo contribuinte são suficientes para afastar a presunção que lhe fora imputada pelo Auditor-fiscal. No caso, deve se averiguar se a contribuinte efetivamente registrou com base nos fatos reais as devoluções e cancelamentos de vendas, que serviram como redutor da receita bruta auferida.

A contribuinte nada traz aos autos a fim de comprovar esse trânsito efetivo das mercadorias(saída e retorno). Suas razões na manifestação de fls. 1779/1804(vol.X), onde discorre genericamente sobre os “tipos” de devoluções/cancelamentos de vendas(equívocos na emissão da NF, devoluções por avarias, erro na especificação do produto etc) para justificar a ausência de NF de devolução e as divergências encontradas com o cotejo do cliente Wal-Mart, evidentemente, não têm o condão de corrigir as divergências apontadas.

Os equívocos e peculiaridades apontadas pela impugnante na emissão de NF de venda/saída seria até aceitável se isso ocorresse estatisticamente em índices desejáveis, não na quantidade apresentada pela fiscalização, o que embasa a necessidade da comprovação do efetivo trânsito ou outras pertinentes a mostrar a verdade real.

Assim sendo, as NF constantes do Anexos I a XIII, bem como os documentos de fls.1806(vol.X) a 3247(vol.XVII), por não se constituírem em provas efetivas do trânsito das mercadorias, não têm a força de elidir a autuação. No entanto, tendo em vista o reconhecimento fiscal de erro na transcrição de valores de contas contábeis que influenciaram o montante da base de cálculo, há que se alterar a base de cálculo conforme segue (valores em R\$):

- *Base de Cálculo apurada pelo fiscal..... 93.101.916,10*
- *Conta 3.01.01.02.01.001(estorno)... (-) 27.445.379,12*
- *Conta 3.01.01.02.01.001(correção)... .(+) 27.445.227,52*
- *Conta 3.01.02.02.01.001(estorno).....(-) 541.662,14*
- *Conta 3.01.02.02.01.001 (correção)....(+) 336.336,48*
- *Base de cálculo retificada.....(=) 92.896.438,84*

Portanto, a diferença de R\$ 205.477,26 (93.101.916,10-92.896.438,84), deve servir de base de cálculo da exoneração do IRPJ e reflexos.

Em recurso voluntário, ao abordar preliminarmente os motivos da nulidade da decisão recorrida, a contribuinte reporta-se ao quesito 6.1 da diligência solicitada pela autoridade julgadora, cujas questões *sequer foram comentadas ou apreciadas pelos I. Julgadores a quo*.

No mérito, inicialmente aborda as presunções em Direito Tributário, distinguindo as simples – amparadas em *indícios veementes e suficientes* – das legais – caracterizadas *a partir da comprovação do fato-índice* – para firmar que *a presunção simples não tem o condão, em matéria de omissão de receitas, de dispensar a prova do fato gerador do imposto de renda, e também não dão margem à inversão do ônus da prova, o qual incubem à Fiscalização*.

Tratando-se de presunção simples a *omissão de receitas levada a cabo pela fiscalização relativamente a supostas devoluções não comprovadas*, afirma que não há prova, mesmo que indiciária, que leve à *conclusão inequívoca, líquida e certa acerca da ocorrência do fato gerador do IRPJ e reflexos*. Mais à frente, menciona que esta omissão não é tratada em nenhuma das hipóteses do art. 281 a 287 do RIR/99.

Reproduz ementas de julgados do Conselho de Contribuintes neste sentido, mas afirma, também, que as operações de devolução foram comprovadas por meio dos documentos apresentados à Fiscalização. Contudo, a comprovação teria sido rejeitada porque, além da apresentação de notas fiscais de entradas, seria necessária *"documentação comprobatória do trânsito das mercadorias: conhecimento de frete, passagem em postos fiscais etc*, apontando-se, ainda, que não seria usual a *emissão de nota fiscal de saída e, em um intervalo máximo de 1 (um) dia, emissão de nota fiscal de entrada*.

Do montante total de devoluções (R\$ 121.096.268,92), a fiscalização admitiu apenas a comprovação da parcela de R\$ 602.344,10 relativa a *diversas notas fiscais de devolução apresentadas pela Recorrente durante a fiscalização* e o valor de R\$ 208,41 representado por *notas fiscais de devolução do Wall Mart*. Desconsiderou, desta forma, o *montante de R\$ 2.787.458,24 (planilhas de fls. 977/980) correspondente às operações de devolução confirmadas pelo Wal-Mart*.

Na diligência solicitada pela DRJ, questionou-se a validade das notas fiscais apresentadas na impugnação, no montante de R\$ 1.735.052,38, a admissibilidade dos valores apurados na planilha de fls. 977/980 (R\$ 2.787.458,24), bem como a divergência entre a base de cálculo constante da tabela de fl. 966 (R\$ 93.101.916,10) e aqueles informados na impugnação (R\$ 92.871.650,84), exigindo-se, por fim, que a empresa fosse intimada a apresentar *em prazo razoável, escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre o valor total de devolução de compras apurado o ano-calendário de 2000*.

No curso da diligência, a recorrente *apresentou à Autoridade Fiscal, planilha contendo a abertura dos lançamentos fiscais, por filiais, extraídos dos livros de Registro de Entradas de Mercadorias (CD devidamente anexado na Resposta Preliminar Diligência como doc. Cl), documentação esta que contém todos os registros decorrentes das devoluções de mercadorias, por notas fiscais, em especial pelos lançamentos registrados no Código Fiscal de Operações ("CFOP") nº 1.31, 2.31, 1.32, 2.32, 1.78 e 2.78, relativos à devolução e vendas canceladas (conforme comprovante de recibo de entrega dos arquivos magnéticos - Doc. 14)*. Evidencia-se, ali, a emissão de 227.741 documentos fiscais, motivo da solicitação de sua *apresentação, à fiscalização, por amostragem*.

A Fiscalização ignorou as solicitações da recorrente e apresentou sua manifestação à diligência firmando que: a) as notas fiscais no montante de R\$ 1.735.052,38 não foram apresentadas no curso do procedimento fiscal e não são hábeis, por si só, para afastar a autuação; b) o montante de R\$ 2.787.458,24 não foi considerado como efetivamente comprovado; c) houve erro nos cálculos da fiscalização, e a base de cálculo correta é o montante de R\$ 92.871.650,84; e e) o *CD DOCI* com arquivos magnéticos foi juntado ao processo.

A recorrente opôs-se a estas constatações, alegando que a Fiscalização não promoveu as análises solicitadas em diligência, firmando a desnecessidade de emissão de nota fiscal de devolução pelos clientes, juntando *relatórios emitido pelas redes Carrefour e Macro atestando a emissão de diversas Notas fiscais de devolução, no ano de 2000, no montante de R\$ 2.471.426,94* para comprovar as operações e evidenciar a precariedade da autuação, anexando planilhas comparativas entre os livros contábeis e fiscais para evidenciar a diferença de menos de 1% entre estes registros (dados detalhados em arquivo magnético apresentado à fiscalização, e livros fiscais *homologados pela Secretaria da Fazenda do Estado*), e destacando a deficiência do lançamento em razão do erro reconhecido pela autoridade lançadora.

A decisão recorrida apenas corrigiu o erro apontado na base de cálculo da autuação, desconsiderando, especialmente, as diversas formas pelas quais se processam as devoluções/cancelamentos de mercadorias (cancelamento por erro de emissão, devolução integral ou retorno, devolução integral ou parcial acompanhada de nota fiscal de devolução e devolução de produtos sem condições de comercialização denominada indenização), para assim rejeitar a comprovação das operações desacompanhadas de nota fiscal de devolução pelo destinatário e demonstradas apenas por nota fiscal de entrada, ignorando, inclusive, as disposições do art. 19, inciso I, alínea “i”, parágrafo 16 do Convênio SINIEF de 15/12/70, que proíbe o mero cancelamento de nota fiscal e exige a emissão de nota fiscal de entrada.

O entendimento fiscal, corroborado na decisão recorrida, acaba por *admitir que, no complexo processo de logística para entrega de produtos no Brasil inteiro, não é permitido a ocorrência de emissão de notas fiscais por erro ou até mesmo a devolução de mercadorias sem o recebimento pelo destinatário*. Destaca que a justificativa apresentada para a exigência de efetivo trânsito das mercadorias, em razão de disparidades constatadas pela fiscalização, é totalmente imprópria, pois é *plenamente justificável* a localização de 780 notas fiscais de saída seguidas de notas fiscais de entrada em uma empresa que possui *30 estabelecimentos operacionais que emitem milhares de notas fiscais por dia*. Da mesma forma, impróprio é o cotejo feito entre as devoluções registradas pela recorrente e aquelas apresentadas pelo Wal-Mart, pois *os clientes somente apontarão as devoluções ocorridas decorrente de efetivo recebimento de mercadorias, não sendo computados os cancelamentos realizados pela Recorrente em que não houve a efetiva saída de mercadorias*.

Assim, além de não caracterizada qualquer hipótese de presunção legal de omissão de receitas, também não há evidência de vendas ante o cancelamento das notas fiscais, sem entrega física ou simbólica dos produtos aos clientes. Pede, assim, a anulação das exigências correspondentes ou, subsidiariamente, o abatimento das parcelas demonstradas em documentação não apreciada no curso do processo administrativo (montantes de R\$ 1.735.052,38 comprovado na impugnação; de R\$ 2.787.458,24 demonstrado às fls. 977/980, e de R\$ 2.471.426,94 apresentado no curso da diligência fiscal).

6) OMISSÃO DE RECEITAS. ABATIMENTOS E DESCONTOS INCONDICIONAIS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 242.275.987,08 (Multa de Ofício de 75%).

A apuração desta infração iniciou de forma semelhante à descrita no item anterior: primeiramente a autoridade lançadora exigiu a apresentação dos *os arquivos eletrônicos* necessários para verificação de seus lançamentos contábeis e verificação de sua compatibilidade com o que informado na DIPJ (fls. 46/47), e ante as dificuldades relatadas pela contribuinte às fls. 74/77, depois de identificar o volume de receita e de produção de cada um das unidades industriais da contribuinte no ano-calendário 2000 (fl. 83/84), exigiu a apresentação de arquivos eletrônicos da escrituração dos livros fiscais de Registro de Entradas e Saídas (Termo de Intimação nº 3/2005, fls. 109/110), bem como os arquivos magnéticos denominados *Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal)* e *Registro Tipo 50 – Registro de Total de Nota Fiscal*, de acordo com a *Portaria CAT 32/96*, (Termo de Intimação nº 4/2005, fls. 121/122).

Na sequência, em 12/09/2005, por meio do Termo de Intimação nº 6/2005, consignou-se que (fls. 199/200):

Com base nos arquivos magnéticos Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal) – apresentados em 29/07/2005 – apuramos, por filial, os valores totais de descontos concedidos nas vendas de mercadorias (Notas Fiscais de Saída) a saber:

<i>Filia</i>	<i>Valor total dos Descontos</i>
--------------	----------------------------------

(...)

<i>Totais</i>	<i>R\$ 233.415.418,76</i>
---------------	---------------------------

Com base nos arquivos eletrônicos especificados na legislação relativa à escrituração por processamento de dados [...], apuramos os seguintes valores totais de descontos comerciais concedidos nas vendas de mercadorias (Notas Fiscais de Saídas), a saber:

- Conta 3.01.01.01.04.001: R\$ 500.353.158,51(D)

- Conta 3.01.01.01.04.001: R\$ 27.391.800,31 (C)

1. Apresentar esclarecimento sobre a diferença apurada entre os valores registrados nos arquivos magnéticos Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (R\$ 233.415.418,76) e os apurados nas contas supracitadas [R\$ 500.353.158,51 (D); R\$ 27.391.800,31 (C)];

Em atendimento a esta intimação, a contribuinte inicialmente apresentou *demonstrativos dos descontos por filial mês a mês, de forma impressa e em disquete* (fls. 290/292) e, posteriormente, assim esclareceu na petição de 11/11/2005 (fl. 431):

B. DESCONTOS COMERCIAIS CONCEDIDOS

C. VENDAS CANCELADAS E DEVOLUÇÕES DE VENDAS

Com relação a estes itens, essa Digna Fiscalização apurou diferenças entre os valores registrados nos arquivos magnéticos entregues pela Requerente em 29/07/2005 e os montantes lançados anteriormente na contabilidade do contribuinte.

Apresentamos amostragem selecionada aleatoriamente da filial de Jundiá (CNPJ nº 89.940.878/0261-87), do movimento dos dias 02, 13 e 23/01/2000, representados pelos seguintes documentos (a) razão contábil das contas; (b) relatório analítico das notas fiscais de faturamento; e (c) cópia das respectivas notas fiscais.

Esperamos que amostragem evidencie a sistemática de nossa contabilização e, portanto torne claro que as divergências eventualmente apresentadas anteriormente são oriundas do arquivo magnético apresentado, no qual foram constatados problemas em sua geração, conforme relatado anteriormente.

Tendo em vista o enorme volume de documentos solicitados e a grande quantidade de intimações a que a Requerente está respondendo, não houve tempo hábil para cumprimento integral da intimação em análise, de modo que requer, respeitosamente, seja concedida a dilação de prazo de 20 (vinte) dias para cumprimento dos demais itens.

A autoridade lançadora, então, requereu a apresentação de demonstrativo semelhante, relativo ao ano-calendário 2000, para os estabelecimentos Rio Bonito, Araçatuba e Natal, conforme Termo de Intimação nº 14/2005, lavrado em 07/10/2005 (fl. 436):

Apresentar, no que tange às divergências verificadas por esta fiscalização, entre os totais dos descontos incondicionais lançados na contabilidade da empresa e os montantes apurados nos arquivos magnéticos "Registro 54", para os estabelecimentos ARAÇATUBA, RIO BONITO e NATAL, relatório e em meio magnético, nos mesmos moldes dos que foram anteriormente apresentados para a filial Jundiá, no dia 10.11.2005. Os mencionados relatórios deverão estar acompanhados de cópias de notas fiscais, referentes a 02 (dois) dias de menor movimento.

Em resposta, a contribuinte apresentou demonstração para apenas três dias de operação de cada uma destas filiais, assim consignando (fls. 485/486 e relatório às fls. 487/497):

Apresentamos disquete, contendo arquivos magnéticos das notas fiscais de faturamento das filiais de Araçatuba, Rio Bonito e Natal e juntamos ainda cópias das notas fiscais constantes dos arquivos magnéticos. Anexamos também relatório com resumo das informações contidas.

Dando por cumprido o Termo de Intimação nº 12, permanecemos à disposição para quaisquer esclarecimentos.

A autoridade lançadora, então, assim firmou suas conclusões no Termo de Verificação e Constatação às fls. 959/961:

Com base nos arquivos eletrônicos magnéticos "registro 54" - Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal) apuramos, para os CFOP's 511, 512, 514, 515, 571, 573, 611, 612, 613, 615, 671 e 673, e para cada uma das filiais listadas abaixo, os valores totais de descontos incondicionais concedidos nas vendas de mercadorias, discriminados no Anexo 2 e consolidados na tabela a saber:

<i>FILIAL</i>	<i>Valor Total Dos Descontos</i>
<i>Araçatuba</i>	<i>-</i>
<i>Belém</i>	<i>-</i>
<i>Brasília</i>	<i>4.162.853,41</i>
<i>Cajamar</i>	<i>-</i>

<i>Campos</i>	<i>1.423.058,54</i>
<i>Carazinho</i>	<i>31.441.567,64</i>
<i>Catalão</i>	<i>572.366,50</i>
<i>Contagem</i>	<i>6.707.566,84</i>
<i>Curitiba</i>	<i>24.846.303,68</i>
<i>DuqueCaxias</i>	<i>21.552.999,19</i>
<i>Eusébio</i>	<i>5.580.459,36</i>
<i>FeiraSantana</i>	<i>-</i>
<i>Guaranhuns</i>	<i>82.431,71</i>
<i>Guarulhos</i>	<i>6.362.009,77</i>
<i>Itamonte</i>	<i>5.849.183,95</i>
<i>JundiaíBisc</i>	<i>-</i>
<i>JundiaíCedi</i>	<i>-</i>
<i>JundiaíLeite</i>	<i>57.362.381,45</i>
<i>Manhuaçu</i>	<i>143.583,23</i>
<i>Natal</i>	<i>1.703.594,25</i>
<i>PortoAlegre</i>	<i>32.367.548,91</i>
<i>PortoAlegreChoco</i>	<i>429.755,59</i>
<i>Recife</i>	<i>7.850.009,30</i>
<i>RioBonito</i>	<i>1.885.202,79</i>
<i>Salvador</i>	<i>261.082,16</i>
<i>SantaHelena</i>	<i>5.126.223,94</i>
<i>SãoJosé</i>	<i>6.862.838,59</i>
<i>Simões</i>	<i>7.951.005,02</i>
TOTAIS	230.524.025,82

Confrontando com os lançamentos contábeis registrados na conta contábil 3.01.01.01.04.001, percebemos que havia diferença de R\$ 242.437.332,38, já que a receita bruta do período fora reduzida em R\$ 472.961.358,20.

Intimado a esclarecer a divergência de valores, mediante o Termo de Intimação de nº 06, de 13/09/2005, o Contribuinte limitou-se a apresentar o relatório contábil, que nada mais faz que discriminar, por centro de custo, os números que já havíamos extraído da contabilidade da Empresa.

Posteriormente, em 10/11/2005, o representante do Contribuinte apresentou levantamento levado a efeito nas informações fiscais e contábeis da filial Jundiaí, mediante o qual foi selecionado o movimento de vendas relativo a três dias, visando, por amostragem, demonstrar a correção dos procedimentos da Empresa.

Em 17/11/2005, pelo Termo de Intimação nº 14/2005, foi requerido que apresentasse relatório demonstrativo das movimentações dos estabelecimentos Rio Bonito, Araçatuba e Natal, que abrangesse todo o ano sob fiscalização e nos moldes do que fora produzido para filial Jundiaí.

Em 30/11/2005, foram entregues os demonstrativos, pertinentes às operações de vendas referentes a 03 dias das filiais citadas no item anterior.

Apesar da primeira intimação a respeito das divergências verificadas ter sido feita no dia 13/09/2005, o contribuinte somente trouxe informação relevante no dia 30/11/2005, isto porque o levantamento apresentado pela Empresa no dia 10/11/2005, não fazia parte da diferença constatada, nada acrescentando.

Os relatórios que nos foram entregues no dia 30/11/2005 estavam corretos, porém a amostragem efetuada, referente a apenas 03 dias de cada um dos estabelecimentos não se constituiu demonstração hábil para comprovar a veracidade dos valores lançados a débito da receita bruta do período.

Assim, nos termos do artigo 247, 248, 249, inciso I, 251, 275, 278, 279 e 280 do RIR/99, procederemos ao lançamento de ofício do valor total discriminado na tabela acima, descontando-se o valor comprovado de R\$ 161.345,30, relativo às filiais de Natal, Araçatuba e Rio Bonito.

O montante autuado a título de omissão de receita operacional caracterizada pela não comprovação da concessão de abatimentos e/ou descontos representou R\$ 242.275.987,08. Infere-se que para determinar este valor, a autoridade lançadora, do total de descontos deduzidos da receita bruta no ano-calendário 2000 (R\$ 472.961.358,20), admitiu a comprovação dos valores extraídos do registro 54" - Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal), consolidado na tabela acima em R\$ 230.524.025,82, bem como a regularidade da parcela de R\$ 161.345,30 acima referida.

A autoridade julgadora, ao encaminhar os autos para diligência, assim relatou a impugnação da contribuinte:

5.11 Também acredita que as autoridades fiscais deveriam ter mencionado um dispositivo legal específico sobre a omissão de receita oriunda da não comprovação de descontos.

5.10 Argumenta, conforme item anterior, que a decisão das autoridades fiscais de considerarem como receita omitida a quantia de R\$ 242.437.332,38, por intermédio de auditoria por amostragem não relevante, inverteu indevidamente o ônus da prova e merece ser rechaçada, sob pena de se tributar receita que sem equívocos, não existiu, em violação, portanto, ao art. 142 do CTN.

5.10 Não aceita o procedimento das autoridades fiscais, pois não explicaram porque as notas fiscais referentes à filial Jundiá/SP não foram admitidas para fins de comprovação de descontos concedidos e, por conseguinte, para reduzir a base de cálculo dos tributos objetos dos autos de infração.

5.11 Acosta aos autos várias cópias de notas fiscais com descontos, conforme os anexos XIII, XIV e XV, não foram admitidas para fins de comprovação de descontos

Estabeleceu-se, então, o seguinte diálogo entre as autoridade julgadora (fls. 1331/1332) e lançadora (fl. 1772):

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.6 Tendo em vista que a contribuinte acostou aos autos cópias de notas fiscais com descontos, conforme os anexos XIII, XIV e XV, entendemos ser imprescindível questionar as autoridades fiscais se tais notas fiscais foram efetivamente analisadas durante o procedimento fiscal que culminou na constituição de crédito tributário, de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Em caso negativo, solicitamos a elaboração de planilha demonstrativa das notas fiscais que são hábeis e idôneas para comprovar a concessão de descontos, bem como do valor a ser admitido para fins de apuração da receita bruta.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.6 - As notas fiscais constantes dos anexos XIII, XIV e XV não foram analisadas, pois as mesmas não haviam sido apresentadas anteriormente e não constavam da relação contida nos arquivos magnéticos entregues durante a fiscalização.

As notas fiscais em comento e o total de descontos seguem abaixo discriminados:

NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO	NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO	NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO
032955	20000102	2,31	034140	20000113	4.194,21	035398	20000126	2.303,82
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
034139	20000113	9.714,41	035397	20000126	2.557,24			
Total: 2.931.901,44								

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.7 *Convém questionar ainda às autoridades fiscais se o valor identificado de R\$ 230.524.025,82 foi considerado comprovado durante o procedimento fiscal. Ademais, deve restar consignado se, porventura, as notas fiscais mencionadas acima já não estariam incluídas na quantia informada neste parágrafo. Em outras palavras, almejamos saber se a base de cálculo dos tributos deve ser reduzida em decorrência do argumento apresentado pela contribuinte.*

- Resposta da autoridade lançadora:

6.7 - *O valor de R\$ 230.524.025,82 foi aceito pela fiscalização. As notas fiscais em comento não estão incluídas nesse montante e o valor de **R\$ 2.931.901,44** deverá reduzir a base de cálculo dos tributos.*

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.8 *Espera-se que autoridades fiscais expliquem porque as notas fiscais referentes à filial Jundiaí/SP não foram aceitas para fins de comprovação de descontos concedidos e, por conseguinte, para reduzir a base de cálculo dos tributos objeto dos autos de infração.*

- Resposta da autoridade lançadora:

6.8 - *Conforme demonstra o Termo de Verificação e Constatação de 29/12/2005, verifica-se que foram aceitos R\$ 57.362.381,45 em descontos da filial Jundiaí Leite. As filiais Jundiaí Bisc e Jundiaí Cedi apresentaram valores zerados nos arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte, não havendo, desta forma, nada a ser considerado. As notas fiscais discriminadas abaixo, as quais não estão contidas no montante acima, perfazem um total de descontos de **R\$ 7.458,11**, que deverão ser abatidos da base de cálculo.*

NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO	NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO	NFISCAL	EMIÇÃO	VLR DESCONTO
247797	20000102	1,90	250227	20000113	2,16	250415	20000113	1,20
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
260226	20000113	2,70	035397	20000113	0,50	252328	20000123	57,60
Total: 7.458,11								

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.9 *Por último, julgo indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, o valor total dos descontos concedidos apurado no ano-calendário 2000, em respeito ao art. 280 do RIR/1999. Caso a empresa atenda a intimação, solicitamos a elaboração de planilha demonstrativa das notas fiscais hábeis e idôneas para comprovar o valor total dos descontos concedidos no período, bem como do valor a ser considerado para fins de apuração da receita bruta.*

- Resposta da autoridade lançadora:

6.9 - A resposta do contribuinte, incluindo o CD (DOC. 01) contendo os arquivos em meio magnético, foi anexada ao processo.

Relativamente a este último quesito, a autoridade lançadora havia intimado a contribuinte, no início da diligência, a apresentar *escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, o valor total de descontos concedidos apurado no ano-calendário 2000, bem como planilha Excel (em meio magnético e papel A4) demonstrativa das notas fiscais hábeis e idôneas para comprovar o valor total dos descontos concedidos no período e o valor a ser considerado para fins de apuração de receita bruta.*

Em resposta, a contribuinte argumentou:

22. Deste modo, no intuito de comprovar a veracidade dos valores concedidos a título de desconto, e em atenção ao Termo de Intimação Fiscal em epígrafe, a Notificada apresenta planilha extraída dos livros de Registro de Saídas de Mercadorias, demonstrando de forma inequívoca a emissão das notas fiscais de saídas contendo informações acerca dos descontos concedidos no período sob análise (CD anexo como doc. 01).

23. Não é demasiado lembrar que o livro Registro de Saídas de Mercadorias, emitido nos moldes estabelecimentos pela legislação fiscal estadual, contém a totalidade do faturamento realizado pela Notificada, com a discriminação dos descontos concedidos, em especial pelos lançamentos registrados no Código Fiscal de Operações - ('CFOP') nº 5.11, 6.11, 5.12, 6.12, 5.14, 6.14, 5.15, 6.15, 5.71, 6.71, 5.73, 6.73, 5.96, 6.96, 7.11 e 7.12.

24. Ademais, é importante esclarecer que as planilhas ora apresentadas computam a totalidade de documentos fiscais emitidos pela Notificada com os respectivos descontos concedidos.

25. Da análise das planilhas em anexo (doc. 01), é de fácil constatação a grande quantidade de documentos fiscais emitidos pela Notificada em decorrência das operações de venda realizadas no período, o que correspondente à aproximadamente 1.474.585 documentos fiscais no ano-base de 2000.

26. Assim, em razão do grande volume de documentos fiscais emitidos no período em análise, o que impossibilita a imediata apresentação dos documentos que comprovam os descontos concedidos, a Notificada solicita que a conferência das informações apresentadas seja realizada por meio de amostragem a ser decidida por conveniência da D. Fiscalização.

27. Não obstante a todo o acima exposto, e no intuito de afastar qualquer dúvida existente quanto às informações ora apresentadas, a Notificada solicita prazo suplementar, não inferior a 30 (trinta) dias, a contar do protocolo da resposta em questão.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte ainda acrescentou:

- Os valores reconhecidos pela autoridade lançadora são *provas cabais da arbitrariedade cometida pelo Ilustre Auditor Fiscal pela lavratura do Auto de Infração ora impugnado.*

- Esclarece que tais provas foram *juntadas a título exemplificativo*, juntamente com *listagem dos descontos concedidos por filial*. E, novamente durante a diligência, apresentou *planilha extraída dos livros de Registro de Saída de Mercadorias, demonstrando de forma inequívoca a emissão das notas fiscais de saída contendo informações acerca dos descontos concedidos*.
- [...] *tendo a Notificada comprovado documentalmente mais da metade dos valores lançados na conta contábil 3.01.01.01.04.001, deve a presente autuação ser cancelada, na medida em que os documentos apresentados, por amostragem, são hábeis a comprovar todo o alegado*.

Analisando este contexto, e reportando-se aos artigos 249 e 280 do RIR/99, atestou a autoridade julgadora tratar-se *de matéria puramente de prova* e concluiu:

Nesse sentido, como resultado da diligência, a fiscalização reconheceu as Notas fiscais arroladas nos Anexos XIII, XIV e XV, elaborando planilha (fls.1774/1775) com o valor de R\$ 2.931.901,44 e R\$ 7.458,11, a serem abatidos da base autuada.

Quanto ao saldo não comprovado, diz a impugnante que as Notas fiscais apresentadas e já reconhecidas na diligência o foram a título exemplificativo. Destarte, aqui, aplica-se o mesmo pressuposto do item anterior, relativo à comprovação das devoluções de vendas, mantendo-se a autuação quanto ao restante por não restar apresentação dos documentos que lastrearam a escrita fiscal/contábil.

Em recurso voluntário, ao abordar preliminarmente os motivos da nulidade da decisão recorrida, a contribuinte reporta-se ao quesito 6.8 da diligência solicitada pela autoridade julgadora, cujas questões *sequer foram comentadas ou apreciadas pelos I. Julgadores a quo*.

No mérito, a autuada aduz que os descontos incondicionais registrados no período montaram em R\$ 472.961.358,20 e, exigida a comprovação de divergência constatada no montante de R\$ 242.437,332,38, foi efetuado *levantamento, por amostragem, do movimento de vendas relativo a 03 dias de suas filiais Jundiáí*, em razão do grande volume de documentos envolvidos.

Considerando que a documentação apresentada *não era hábil para comprovar a veracidade dos valores lançados pela Recorrente*, a autoridade fiscal excluiu apenas valores *“comprovados”*, e acabou por *inverter indevidamente o ônus da prova*, tendo demonstrado a autuada, em impugnação, *como seria extremamente trabalhoso produzir a prova solicitada pelo fisco, diante da quantidade de notas fiscais solicitadas*.

Na diligência solicitada, a autoridade julgadora questionou *se o valor identificado de R\$ 230.524.025,82 foi considerado comprovado durante o procedimento fiscal*, bem como o motivo para não aceitação das *notas fiscais referentes à filial Jundiáí-SP*, exigindo que a empresa fosse intimada a apresentar comprovação hábil e idônea dos descontos glosados. Assim procedendo a fiscalização, a recorrente apresentou-lhe os livros de Registro de Saídas de Mercadorias e ressaltou que havia emitido em 2000 o total de 1.474.585 documentos fiscais, cuja apresentação imediata seria impossível, solicitando *um “corte” de valores para determinação dos documentos a serem apresentados*.

Ignorando tais solicitações, a autoridade fiscal admitiu apenas a comprovação das parcelas de R\$ 2.931.901,44 (notas fiscais apresentadas na impugnação) e de R\$ 7.457,11 (correspondente à filial Jundiaí), a evidenciar a *precariedade do lançamento fiscal*. O julgamento de 1ª instância, por sua vez, limitou-se a excluir estas parcelas, mantendo o *restante por não restarem apresentados os documentos que lastrearam a escrita fiscal/contábil*.

Entendeu-se, portanto, *que não existe prova por amostragem, devendo o contribuinte comprovar lançamento por lançamento, o que além de representar um absurdo e um ônus impossível de ser praticado, vai de encontro com a própria sistemática de fiscalização adotada pela Autoridade Fiscal*. Evidencia-se, ainda, o descaso com os documentos apresentados pela Recorrente e a ausência de qualquer preocupação em levantar a veracidade das informações, mormente tendo em conta ausência de manifestação quanto à solicitação da Recorrente acerca da realização de Diligência por amostragem visando a demonstração da efetividade dos lançamentos realizados.

Acrescentando que a comprovação da parcela questionada exigiria a juntada de mais de 1.474.585 documentos fiscais, pede a anulação da exigência fiscal correspondente.

7) ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO: aplicação de multa regulamentar no valor de R\$ 13.665.697,91.

Como já relatado, a contribuinte foi intimada a *apresentar ou reapresentar, para fins de validação, nos formatos especificados na legislação relativa à escrituração por processamento de dados (IN SRF nº 68/95 e Portaria COFIS nº 13/95, IN SRF nº 86/014 e Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/01), os arquivos eletrônicos necessários para verificação de seus lançamentos contábeis e verificação de sua compatibilidade com o que informado na DIPJ (fls. 46/47)*.

A resposta apresentada pela empresa às fls. 74/77 evidenciou as dificuldades enfrentadas para atendimento àquela solicitação, concedendo-se prorrogação de prazo para sua apresentação. O procedimento fiscal teve continuidade com a análise dos arquivos eletrônicos da escrituração dos livros fiscais de Registro de Entradas e Saídas de algumas unidades da empresa e arquivos magnéticos denominados *Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal)* e *Registro Tipo 50 – Registro de Total de Nota Fiscal*.

Ainda assim, nem todos os demais arquivos magnéticos foram apresentados, justificando a contribuinte que isto se deu *em função de problemas acarretados por sucessivas trocas de sistemas eletrônicos de controle fiscal-contábil*, colocando à disposição do Fisco os documentos impressos equivalentes (fls. 131/132).

Quanto aos arquivos magnéticos apresentados, o Termo de Intimação nº 11/2005 (fls. 384/386) presta-se como exemplo das deficiências identificadas pela Fiscalização:

E – Valores de Receitas Declaradas

Confrontamos os valores de receita apurados com base nos arquivos eletrônicos especificados na legislação relativa à escrituração por processamento de dados (IN SRF Nº 68/95 E Portaria COFIS nº 13/95, IN SRF nº 86/01 e Ato Declaratório

Executivo COFIS nº 15/01) com os montantes levantados com base nos arquivos magnéticos "Registro tipo 50", elaborados pelo contribuinte de acordo com a Portaria CAT 32/96 e apuramos as diferenças constantes da planilha anexa a este Termo.

A referida planilha (fls. 387/388) totaliza, por filiais, valores extraídos da contabilidade da empresa e apura receita líquida de R\$ 1.420.194.180,45, a qual é comparada com totais por filiais dos valores extraídos dos arquivos magnéticos "Registro Tipo 50", com base nos CFOPs informados pelo contribuinte no dia 29/09/2005, equivalentes a R\$ 1.589.304.862,84.

Em atendimento a esta intimação, a contribuinte assim esclareceu na petição de 11/11/2005 (fl. 431), ao reportar-se especificamente às divergências constatadas no âmbito de devoluções de vendas e descontos incondicionais:

Com relação a estes itens, essa Digna Fiscalização apurou diferenças entre os valores registrados nos arquivos magnéticos entregues pela Requerente em 29/07/2005 e os montantes lançados anteriormente na contabilidade do contribuinte.

Apresentamos amostragem selecionada aleatoriamente da filial de Jundiaí (CNPJ nº 89.940.878/0261-87), do movimento dos dias 02, 13 e 23/01/2000, representados pelos seguintes documentos (a) razão contábil das contas; (b) relatório analítico das notas fiscais de faturamento; e (c) cópia das respectivas notas fiscais.

Esperamos que amostragem evidencie a sistemática de nossa contabilização e, portanto torne claro que as divergências eventualmente apresentadas anteriormente são oriundas do arquivo magnético apresentado, no qual foram constatados problemas em sua geração, conforme relatado anteriormente.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora descreveu o procedimento adotado e asseverou:

O artigo 11 da Lei 8.218/91, com a redação dada pelos artigos 71 e 77 da Medida Provisória 2.158-34/01 e artigos 72 e 91, da Medida Provisória 2.158-35/01, prevê que:

"As pessoas jurídicas que utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registra negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigados a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na Legislação tributária"

A inobservância do disposto acima acarreta a imposição de uma das seguintes penalidade, de acordo com o disposto no artigo 12 da Lei nº 8.218/91, Artigo 3º, inciso I, da Lei 8.381/91 e artigo 30, da Lei 9.249/95:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de 5% sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a 1% da receita bruta da pessoa jurídica no período;

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento

dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Os incisos II e III, acima, têm a redação dada pelos artigos 71 e 72, da (Medida Provisória 2.158-34/01 e artigos 72 e 91 da Medida Provisória 2.158-35/01.

O Contribuinte alegou não dispor das informações nos moldes estabelecidos na Portaria Cofis 13/95, porém nos forneceu arquivos digitais elaborados em conformidade com o leiaute previsto na Portaria CAT 32/96, que disciplina a forma e conteúdo dos dados a serem prestadas à fiscalização do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Além de não obedecer a forma de apresentação determinada pela Receita Federal, conforme reconhecido pela empresa, os arquivos "Registro 54" e "Registro 50" apresentavam-se incompletos, não representando todas as transações efetuadas.

Tal conduta, que dificultou sobremaneira o trabalho da fiscalização, apena-se com a multa prevista no inciso II, acima transcrito.

Além de argüir a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 8.218/91, alegou a impugnante que a fiscalização apurou a multa pela aplicação de 1% sobre a receita bruta mas não indicou quais operações teriam sido omitidas.

A exigência foi cancelada no julgamento de 1ª instância com base nos seguintes argumentos:

Conforme relatado, a contribuinte foi autuada para aplicação de multa regulamentar, em função da apresentação dos arquivos magnéticos ou digitais de que trata sua escrituração contábil e fiscal em desconformidade com a forma legal, bem como sua incompletude.

Primeiramente, mister se faz elucidar que o dever instrumental da manutenção dos arquivos magnéticos ou digitais pela pessoa jurídica é obrigação acessória, instituída no interesse da fiscalização dos tributos. Essa obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, nos exatos termos do art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

A presente lide pode então ser resumida na correta identificação do fato gerador e quantificação do crédito tributário decorrente dessa obrigação principal derivada.

Se o fato gerador dessa obrigação principal (penalidade) é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, temos como corolário que a legislação aplicável ao caso precisaria ser a vigente ao tempo da infração(2005), e não a vigente no ano-calendário fiscalizado(2000). Assim, deve-se transcrever a redação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, modificada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o qual está em plena eficácia, conforme segue:

"Art.11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§1ºA Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.

§2ºFicam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§3ºA Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a **forma e o prazo** em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§4ºOs atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal."

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

[...]"

Em face do disposto no § 3º do art.11 acima, a atual Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB expediu à época a IN SRF nº 86, em 22 de outubro de 2001, dispondo sobre as informações, formas e principalmente quanto aos prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas com o seguinte artigo:

"Art.2º As pessoas jurídicas especificadas no art.1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras."

Desta feita, ficou estabelecido o prazo de vinte dias para apresentação dos arquivos.

Posta e justificada a legislação que rege o assunto em questão, analisemos o caso concreto.

Verifica-se pela descrição da infração no Termo de Verificação e Constatação (fls.968, in VOL VI) e no corpo do Auto de Infração(fl.1058, in VOL VI).que o fato gerador da presente multa foi identificado pela apresentação incompleta dos referidos arquivos nos períodos de 1º/01/2000 a 31/12/2000, conforme transcrição abaixo do relato fiscal (fls.969):

"Além de não obedecer a forma de apresentação determinada pela Receita Federal, conforme reconhecido pela empresa, os arquivos "Registro 54" e "Registro 50" apresentavam-se incompletos, não representando todas as transações efetuadas.

Tal conduta, que dificultou sobremaneira o trabalho da fiscalização, apena-se com a multa prevista no inciso II, acima transcrito."

(os grifos não fazem parte do original)

Verifica-se, portanto, no relato fiscal que, embora os arquivos magnéticos tenham sido apresentados em desconformidade com a forma legal prescrita, que tem sua penalidade prevista no inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212/91, a autoridade fiscal optou por aplicar a penalidade prevista no inciso II, relativa somente aos que

prestarem incorretamente as informações prestadas, que, por sua vez, é mais onerosa que aquela prevista no inciso I.

Essa dissonância, quanto a subsunção dos fatos à letra da lei, torna-se relevantes em face da determinação do quantum da penalidade.

Por sua vez, a impugnante contesta a falta de indicação do fiscal das operações que teriam sido omitidas e a exorbitância da multa, alegando a inconstitucionalidade dos dispositivos da referida lei.

Efetivamente, não consta nos autos a relação das operações omitidas pela contribuinte, o que impede a determinação do quantum correto da multa a ser aplicada, posto que o fiscal aplicou o máximo permitido (1% da receita bruta do período). Acrescente-se ainda o fato de que a penalidade prevista no inciso I impõe-se por ser menos severa (0,5% da receita bruta). Destarte, há que reconhecer-se ao contribuinte a penalidade de acordo com a sua infração, conforme os elementos trazidos aos autos, o que implicaria nesse julgamento proceder à retificação do quantum da penalidade.

No entanto, essa retificação da alíquota não é possível nessa esfera de julgamento, por não tratar-se em si mesmo de mera correção aritmética, de um simples erro matemático do fiscal, posto que funda-se em situação de fato descrita pelo agente fiscal não compatível com a subsunção legal. O agente fiscal aplicou a multa pela apresentação incompleta dos arquivos magnéticos, quando o próprio relata que não foi obedecida a forma legal dos indigitados arquivos. Baseou-se, pois, a fiscalização em fato gerador diverso do comprovado nos autos.

Diante de todo o exposto, porque a subsunção operada não está correta, julgo improcedente o lançamento de ofício efetuado quanto à multa aplicada.

Em recurso voluntário, a contribuinte nada mencionou acerca desta infração.

8) CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS: valor tributável de R\$ 13.633.460,36 (Multa de Ofício de 75%).

Sob o título *Prejuízos Operacionais*, a autoridade lançadora assim inicia a descrição esta infração:

Ao Contribuinte foi solicitado que esclarecesse o constante no item das Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras da companhia, referente ao período, onde se afirmava que a Parmalat Spa, controladora da fiscalizada, assumira a obrigação de cobrir eventuais prejuízos operacionais incorridos pela empresa brasileira. Pois bem, no ano sob exame, diz a mencionada nota, os custos cobertos pela matriz montaram R\$ 109.729.000,00.

Consta dos autos, à fl. 204, questionamento veiculado no Termo de Intimação nº 6/2005, de 12/09/2005, de seguinte teor:

Consta no item 7 das Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2002 e de 2001 que a companhia iniciou, no exercício de 2000, processo de reestruturação que, ao final, culminou com a absorção de parte dos custos pela controladora italiana.

Diz a mencionada nota que, para o ano de 2000, os custos absorvidos totalizaram R\$ 109.729.000,00, tendo sido registrado a crédito em custo dos produtos vendidos e despesas operacionais.

1. Detalhar os lançamentos contábeis relativos a tais fatos, apresentando os documentos necessários à comprovação.

Em resposta, a contribuinte apresentou os elementos de fls. 234/265 e justificou:

Com relação a este item, a Requerente esclarece que apesar das Notas Explicativas declararem que o valor em tela seria de R\$ 109.729.000,00, o valor efetivamente contabilizado foi de R\$ 119.307.918,39, conforme se verifica da documentação anexa e planilha respectiva.

Examinando estas informações, a autoridade lançadora expressou as seguintes conclusões no Termo de Verificação e Constatação (fl. 967):

Segundo informações prestadas e de acordo com os documentos enviados, para dar cobertura aos desembolsos efetuados pela empresa brasileira, foram efetuados contratos de mútuo entre a Parmalat Brasil e a Parmalat Spa, tendo como mutante a primeira. Ainda, foi nos fornecida planilha demonstrativa dos lançamentos contábeis representativos de tais operações, as quais no entanto, totalizaram R\$ 119.397.515,69, superior, por consequência, ao constante das notas explicativas do balanço.

Primeiramente, não podemos deixar de mencionar a nossa perplexidade diante da afirmativa de que o instrumento jurídico adotado para delimitar a obrigação entre as duas empresas fora o contrato de mútuo.

Mútuo, conforme definido no Código Civil Brasileiro, é empréstimo de coisa fungível (art.1.256 CC/1916). O artigo 1.257, por sua vez, esclarece que este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário.

Nesta linha de raciocínio, basta observar que em nenhum momento o mutuário adquiriu o domínio da moeda. De fato, os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte demonstram que os registros a crédito, que deveriam representar a disponibilização dos recursos para o mutuário, foram feitos na conta de custo de produção.

Embora não se trate de empréstimo, a essência do que foi pactuado entre as partes demonstra que a filial brasileira adiantou recursos por conta da matriz italiana, ficando a primeira com direito de crédito contra a Parmalat Spa. Em outras palavras, os custos incorridos pela Parmalat Brasil são de responsabilidade da matriz estrangeira e, por consequência, indedutíveis na apuração do lucro real.

Confrontamos todos os dados constates da planilha elaborada pela Empresa com seus registros contábeis e não encontramos dois lançamentos, o primeiro de R\$ 11.398.981,57 e o outro no valor de R\$ 2.234.478,79, perfazendo o total de R\$ 13.633.460,36, que deveriam ter sido levados a crédito nas contas de apuração do custo de produção do período.

Relata a autoridade julgadora que a impugnante procurou demonstrar que o valor de R\$ 2.234.478,79 teria sido levado a crédito na conta de custo de produção(doc.10). Quanto ao valor de R\$ 11.398.981,57, alegou que, embora não contabilizado na conta de custo de produção do período, não deve ser adicionado ao lucro real, pois não transitou pela conta de resultado(doc.11)

Frente a estes elementos, a Turma Julgadora assim decidiu:

Quanto a essa ausência aventada pela fiscalização, comprova agora a impugnante o referido lançamento da parcela de R\$ 2.234.478,79 (doc 10 – fls.1290, in VOL.VII), portanto há que se exonerar o crédito tributário correspondente a essa matéria tributável. A parcela restante, no valor de R\$ 11.398.981,57, reconhece que não contabilizou, justificando com o fato da mesma não ter transitado em conta de resultado, por refletir cessões de crédito para a Parmalat Participações Ltda.

Nesse ponto, cumpre dizer que a justificativa alterando o procedimento que mantinha não tem amparo legal, uma vez que os custos incorridos originalmente, conforme Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras, eram de responsabilidade da matriz estrangeira. Assim, indedutível para efeitos da determinação do lucro real, os repasses havidos entre ambas mediante contrato de mútuo firmado.

Desta forma, mantém-se a autuação com relação à parcela não contabilizada à conta de custos, conforme reconhecido pela própria impugnante, no valor de R\$ 11.398.981,57.

Em recurso voluntário, a contribuinte historia que as investigações fiscais partiram de registros constantes em Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras nas quais a controladora Parmalat Spa assumira o compromisso de cobrir parte dos eventuais prejuízos operacionais incorridos pela empresa brasileira que, conforme referida Nota, montaram a quantia de R\$ 109.729.000,00. Tal cobertura se deu mediante contratos de mútuo, e alcançaram, no entender da autoridade lançadora, custos de R\$ 119.397.515,69, embora este valor se mostrasse superior ao mencionado na Nota Explicativa.

Analisando a comprovação do montante assim apurado, a Autoridade Fiscal alegou que não foram encontrados dois lançamentos, o primeiro de R\$ 11.398.981,57 e outro no valor de R\$ 2.234.478,79, perfazendo o total de R\$ 13.633.460,36, que deveriam ter sido levados a crédito nas contas de apuração do custo de produção do período. Formalizada a exigência, a contribuinte teria apresentado prova do lançamento a crédito da parcela de R\$ 2.234.478,79 e discordado da necessidade de lançamento, a crédito de custos, do valor de R\$ 11.398.981,57, na medida em que este valor não transitou em conta de resultado.

A decisão recorrida manteve os tributos incidentes sobre esta segunda parcela ao argumento de que tais custos seriam indedutíveis porque *de responsabilidade da matriz estrangeira*. Nestes termos, os julgadores não teriam compreendido que os custos decorriam das próprias atividades operacionais da recorrente, ensejando prejuízo operacional subsidiados pela controladora.

Esclarece que a diferença remanescente decorre, tão só, da planilha que suportou os trabalhos fiscais, a qual, à semelhança das Notas Explicativas, foi elaborada pela recorrente, e não tem força vinculante ou contratual. *O que é válido perante terceiros, a exemplo do Fisco e da Parmalat SpA é o que efetivamente foi registrado na contabilidade. Esse foi o efetivo valor reconhecido perante a Parmalat SpA como subsidio às atividades da Recorrente.*

O valor de R\$ 11.398.981,57 corresponderia a *duas cessões de crédito nos valores de R\$ 5.398.981,57 e de R\$ 6.000.000,00*, e para ser glosado como custo seria

necessário que o fisco indicasse *o porque desses custos não pertencerem à própria atividade da Recorrente.*

9) PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS RECEBIDOS. MÚTUO COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR: valor tributável de R\$ 3.601.049,24(Multa de Ofício de 75%)

A autoridade lançadora assim descreveu a infração constatada:

Através da Intimação 07/2005, foi solicitada à contribuinte, informações e documentos necessários à apuração dos ajustes de preços de transferência - juros, relativos ao ano-calendário 2000, atendida em 03/11/05.

Analisadas as informações de documentos apresentados, apuramos ajustes relativos a alguns mútuos com as vinculadas Parmalat S.P.A. e Bonlat Financing Corporation, conforme Anexo 4 deste Termo de Verificação e Constatação. O total de ajustes ali apurado perfaz R\$ 3.601.049,24, e tendo em vista que não foi oferecido à tributação nenhum valor a título ajustes de preços de transferência, conforme ficha 09A da DIPJ ano-calendário 2000, esta quantia será adicionada ao lucro real do ano, com a constituição de créditos tributários relativamente ao IRPJ e CSLL, mediante os Autos de Infração anexos.

Base Legal:

- artigos 22 e 28 da Lei 9.430/96*
- artigo 25 da IN /SRE 38/97*

A impugnação, quanto a este tópico, foi assim relatada pela autoridade julgadora ao encaminhar os autos em diligência (fl. 1328):

5.43 Destaca que a legislação sobre preços de transferência, que estabelece a obrigação de reconhecimento de juros mínimos de acordo com a taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de 6 meses, acrescida de 3% é inconstitucional e ilegal por ferir o art. 153, inciso III, da Constituição Federal e o art. 43 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer uma ficção jurídica não admissível no Direito Tributário.

5,44 Refuta ainda o cálculo apresentado pelas autoridades fiscais, visto que se utilizou a taxa Libar em vigor em 30/12/1999 para o contrato de empréstimo firmado em 30/11/1999. Ademais, para os contratos celebrados no primeiro semestre do ano-calendário de 2000, aplicou-se a taxa Libar em vigor na data da concessão de cada empréstimo para cálculos dos juros, mas somente até 30/06/2000. A partir daí, considerou-se a mesma taxa de 6,93750 até 31/12/2000, para todos os empréstimos concedidos até 30/06/2000, independentemente da data específica de concessão.

Estabeleceu-se, então, o seguinte diálogo entre as autoridades julgadora e lançadora:

- Questionamento da autoridade julgadora:

6.19 Pelo exposto acima, em relação à infração em destaque, solicito que a fiscalização ratifique ou retifique sua planilha de calculo, vista que os argumentos

da contribuinte, máxime sua planilha anexada aos autos (fl. 1258), nos levam a um valor inferior ao dos autos de infração.

- Resposta da autoridade lançadora:

6.19 — Conforme planilha constante no anexo I deste Termo, o valor a ser considerado na planilha da fls. 981, cuja mutuária é a BONLAT FINANCING, deve ser retificado de R\$ 3.418.927,38 para R\$ 3.347.116,53.

Registrando a incompetência das autoridades administrativas para apreciarem arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos, e esclarecendo as razões do controle fiscal dos preços de transferência, especialmente *em função das alegações de exorbitância dos juros fiscais postos pela impugnante*, o I. Relator Sérgio Paulo Severiano observou que a impugnante não trouxe aos autos *nenhum elemento concreto a ilidir a autuação fiscal, baseado nos preceitos legais em vigor* e assim concluiu:

Nesse contexto, impera manter-se a autuação ressalvado retificação de valor na matéria tributável reconhecido pela fiscalização na diligência realizada, conforme segue (valores em R\$):

<i>Mutuária</i>	<i>Ajuste de preços de transferência (fls.981)</i>	<i>Retificar para(fl.1777-verso)</i>	<i>Diferença na matéria tributável</i>
<i>BONLAT</i>	<i>3.418.927,38</i>	<i>3.347.116,53</i>	<i>71.810,85</i>
<i>PARMALAT SPA</i>	<i>182.121,86</i>	<i>XXXXXXX</i>	<i>zero</i>

Em recurso voluntário, a contribuinte novamente argúi a nulidade da decisão recorrida por não ter apreciado *os argumentos da Recorrente acerca da legislação de preços de transferência e sua ilegalidade e inconstitucionalidade*.

Firma ser uma *ficção jurídica inadmissível* os juros mínimos fixados no art. 22 da Lei nº 9.430/96, o que viola o conceito de renda constante do art. 43 do CTN e do art. 153, III da Constituição Federal. Reproduz doutrina neste sentido e pleiteia a declaração de improcedência da exigência, ante a ilegalidade e inconstitucionalidade do dispositivo legal questionado.

10) DECORRÊNCIAS

Concluindo seus argumentos de mérito, consignou ainda que:

10.a) *Dedutibilidade de PIS, COFINS, IRRF*: pleiteou o recálculo do IRPJ e da CSLL, para dedução de valores a título de PIS, COFINS e IRRF que, eventualmente, venham a ser mantidos na autuação, ou mesmo sua adição aos prejuízos fiscais da recorrente. Invoca o disposto no art. 41 da Lei nº 8.981/95, que em seu §5º também admite a dedução de multas pelo descumprimento de obrigação acessória.

10.b) *Da Necessidade de Cancelamento dos Juros Moratórios Calculados com Base na Ilegítima Taxa SELIC*: argúi violação aos princípios da estrita legalidade em matéria tributária (art. 150, I da CF), da indelegabilidade de competência (art. 48, I e 150, I da CF); e segurança jurídica (art. 5º da CF), além da disposição contida no art. 161, § 1º do CTN.

10.c) *Da Ilegalidade da Incidência de Juros SELIC Sobre a Parcela da Multa, Conforme Identificado na Cobrança Anexa à Decisão de 1ª instância*: tal exigência representaria flagrante descumprimento às determinações do artigo 61 da Lei 9.430/96, que somente permite acréscimos moratórios sobre os débitos decorrentes de tributos e contribuições. Ainda, por se tratar de inovação perpetrada após a emissão da decisão de 1ª instância, constitui-se em alteração dos critérios jurídicos do lançamento dos encargos acessórios.

Protesta, por fim, pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar ainda mais todo o alegado e pugna pelo direito de realizar sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento do recurso.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Observa-se do relato que as preliminares argüidas pela recorrente têm íntima relação com as provas que suportam as exigências fiscais, e a sua conseqüente apreciação pela autoridade julgadora. Assim sendo, e também tendo em conta o disposto no art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, a apreciação daqueles questionamentos não pode ser feita em tese, mas sim em conjunto com a análise do mérito de cada uma das infrações.

Em conseqüência, na apreciação da suficiência da motivação e da prova para acusação fiscal, serão consideradas as alegações quanto à *fragilidade e superficialidade dos trabalhos desenvolvidos pela Autoridade Fiscal*, à representatividade da diligência solicitada pela autoridade julgadora, precariedade do lançamento, ao *vício de motivação e cerceamento de defesa* presentes no lançamento, com conseqüente desrespeito aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Da mesma forma, na apreciação do crédito tributário mantido na decisão de 1ª instância, ter-se-á em conta as alegações quanto ao desprezo aos quesitos formulados em diligência, à desconsideração de elementos juntados por ocasião da impugnação e da manifestação em razão da diligência, à decisão sumária do litígio em razão das infrações debatidas e à *ausência de análise dos fundamentos* da defesa.

Por fim, as argüições de decadência serão apreciadas na seqüência da análise individualizada do mérito de cada uma das infrações, conforme a sua repercussão no crédito tributário total exigido e mantido.

Feitas estas considerações, passa-se à apreciação individualizada dos fatos que suportam o lançamento.

1.a) RECEITAS DE EXPORTAÇÃO NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 35.350.992,00 (Multa de Ofício de 150%); 1.b) CUSTOS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 31.758.156,00, (Multa de Ofício de 150%); 1.c) PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 31.758.156,00 (Multa de Ofício de 150%); 1.d) PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS/SEM CAUSA: valor tributável de R\$ 48.858.701,54 (Multa de Ofício de 150%).

Como relatado, com referência a este conjunto de infrações, a autoridade julgadora entendeu que as operações permaneceram injustificadas, admitindo a imputação de falta de comprovação de receitas de exportação e a glosa de custos não comprovados, promovendo os ajustes sugeridos na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS e reduzindo a penalidade a 75%, o que ensejou a declaração de decadência das exigências destas contribuições. Excluiu, ainda, a incidência de IRPJ sobre a parcela classificada como pagamento sem causa, mantendo apenas o IRRF calculado sobre tais valores, além de reduzir também a penalidade a 75%.

Assim, tais matérias estão submetidas a julgamento em razão do recurso voluntário da contribuinte, e também do reexame necessário ao qual sujeitou-se a decisão recorrida.

Nota-se no relato evidente anormalidade nas operações em análise: receitas de exportação não registradas no SISCOMEX deram ensejo ao surgimento de direitos na escrituração contábil, direitos estes que foram liquidados em contrapartida à contabilização de custos de produção.

Sem maior aprofundamento na documentação de suporte destes lançamentos, as operações aparentam que receitas foram auferidas no exterior sem a saída das correspondentes mercadorias do território nacional, e também sem a expectativa de ingresso das correspondentes divisas, motivos da inexistência das operações no SISCOMEX. Tais direitos constituídos no exterior teriam sido utilizados para lá concretizar as operações de venda, mediante aquisição também no exterior de mercadorias ou insumos, contabilizados diretamente em conta representativa de custos de produção, e não de estoques, liquidando-se a obrigação correspondente com aqueles direitos.

Passando ao exame documental das operações, constata-se que tanto os registros de vendas, como de custos, estão vinculados, nos lançamentos contábeis, a faturas numeradas. As operações de venda indicam as faturas 434/00 (20/04), 435/00 (22/05) e 436/00 (22/06), todas em favor de *DAN CENTE CORPORATION*; as operações de custos indicam as faturas 136/00 (20/04), 198/00 (22/05) e 253/00 (22/06), todas em favor de *CAM PFIELD PTE LTDA* (fls. 1006/1016).

Como visto, a empresa fiscalizada foi intimada especificamente a apresentar cópia dos documentos discriminados no histórico dos lançamentos efetuados na conta contábil nº 1.01.02.01.03.001, representativa de duplicatas a receber no exterior, e que serviu de contrapartida às operações de vendas e de registro de custos (fl. 384/385). Todavia, a empresa informou não ter encontrado nenhum dos documentos que deveriam ter dado suporte aos lançamentos contábeis nas contas de duplicatas a receber do exterior.

Na impugnação, a análise destes fatos pela recorrente resultou na conclusão de que *a Impugnante, ao contabilizar a receita de exportações para a CAM PFIELD, também escriturou, como contrapartida, a baixa de crédito perante a DAN CENTE, e não a saída de estoque, e na reafirmação de que a nova administração da empresa não encontrou nenhuma informação ou documento que pudesse elucidar o ocorrido, situação que permanece a mesma até a presente data* (fl. 1140).

Nestas circunstâncias, para demonstrar que as operações contabilizadas não evidenciavam irregularidades, a interessada afirmou:

Entretanto uma coisa pode ser facilmente extraída da contabilidade da Impugnante: as exportações em discussão não acarretaram baixa de estoques, pressuposto lógico para se concluir que houve receita, seja de venda no mercado interno ou de exportação. Como é sabido, em razão do princípio do confronto de receitas e despesas, toda receita deve ser reconhecida pelo contribuinte no mesmo período em que é reconhecido o custo respectivo. É o que determina o parágrafo primeiro do art. 187 da Lei das S A:

[...]

Nesse passo, cumpre frisar que a baixa de estoques no balanço foi substituída pelos lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber do exterior, tendo em vista que tais lançamentos constituem a sua contrapartida contábil, tendo sido realizados nas mesmas datas em que foi reconhecida a receita de exportação sob análise, na mesma conta contábil no ativo e em valores muito semelhantes. Outrossim, tais lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber do exterior não baixaram créditos que existiam no passado em favor da Impugnante. Ou seja, não se verifica na contabilidade da Impugnante que existiam créditos antigos em face da DAN CENTE CORPORATION que pudessem ser baixados como perdas para neutralizar a receita das exportações para a CAM PFIELFD. Sob esse ângulo, portanto, a contabilidade não indica que houve venda efetiva, seja no mercado interno ou para o exterior, mas sim uma operação que afetou positivamente o balanço em apenas R\$3,5 milhões.

Nesse ponto, é fundamental lembrar a lição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que se dois lançamentos contábeis se anulam, a presunção de omissão de receita (e, no caso concreto, da suposta omissão de receita de venda no mercado interno) improcede.

[...]

Tendo em vista o precedente acima, forçoso é concluir que os lançamentos relativos à exportação sob análise, os quais são passíveis de compensação com pendências muito semelhantes no ativo, não caracterizam receitas de venda no mercado interno. Existiram, isso sim, lançamentos indevidos na contabilidade.

Logo, muito embora a contabilidade faça, como regra geral, prova em favor do contribuinte, nos termos do art. 9º, parágrafo primeiro do Decreto-Lei nº 1598/77, fato é que, em razão da crise vivida pela Impugnante e de ela ser gerida por uma nova administração, ela parece um enigma nesse ponto específico. Entretanto, como os lançamentos contábeis em questão praticamente se anulam, não devem ser atribuídas consequências tributárias adversas à Impugnante. Ademais, existem indicações de que exportações teriam ocorrido, mas, por outro lado, também há indícios mais fortes de que não houve venda alguma mas meros lançamentos contábeis que geraram uma receita tributável para fins de IRPJ e CSLL de aproximadamente R\$3,5 milhões.

Tentando melhor compreender esta complexa argumentação da autuada, pode-se dela extrair os seguintes pontos centrais:

- não veio aos autos qualquer documentação de suporte das operações contabilizadas, as quais permanecem um enigma para a nova administração da empresa, a qual atua desde 2004;
- como as exportações não acarretaram baixa de estoques, não há como afirmar que houve venda no mercado interno ou exportação;
- a baixa de estoques no balanço foi substituída pelos lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber no exterior;
- os lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber do exterior não baixaram créditos em favor da empresa, pois estes não existiam e sequer poderiam ser baixados para perdas;
- não houve venda efetiva, mas sim uma operação que afetou positivamente o balanço em apenas R\$3,5 milhões.
- não prospera a omissão de receitas quando dois lançamentos contábeis se anulam, pois isto apenas evidencia lançamentos indevidos na contabilidade.

- não devem ser atribuídas consequências tributárias adversas à empresa, pois os lançamentos apenas indicam que houve uma receita tributável para fins de IRPJ e CSLL de aproximadamente R\$3,5 milhões.

Em recurso voluntário, a interessada complementa que a autoridade lançadora atribuiu a 6 (seis) lançamentos contábeis um complexo conteúdo sem maior investigação do que efetivamente ocorreu. Todavia, nota-se que, tanto na impugnação, como em recurso voluntário, a contribuinte nada mais fez do que também tentar dar conteúdo aos fatos contabilizados que afirma desconhecer.

Como já dito, os lançamentos contábeis são anormais, mas não se pode olvidar que seu histórico traz detalhamentos que dificilmente seriam criados aleatoriamente. Mais razoável, frente a estes elementos, é admitir que as faturas ali indicadas existiram, mas não foram mantidas sob guarda da empresa fiscalizada para confirmação da operação nelas espelhada.

No mais, para concretamente desconstituir estas operações, a recorrente afirma que as exportações não teriam acarretado baixa de estoques. E assim diz tendo em conta que a baixa de estoques no balanço teria sido substituída pelos lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber no exterior.

Tais alegações, porém, trazem em si impropriedades técnicas, pois para provar que as exportações não teriam acarretado baixa de estoques, a empresa deveria demonstrar que a movimentação destes estava vinculada, apenas, às saídas de produtos refletidas nas demais notas fiscais emitidas pela empresa, sem qualquer registro vinculado à empresa *DAN CENTE CORPORATION*.

Mas, ainda que se suponha realizada esta conferência pela interessada, que assim deixou, apenas, de expressá-la em seus recursos, deve-se ter em conta que os lançamentos a crédito na conta relativa a duplicatas a receber no exterior poderiam ter se prestado, justamente, a trazer para a contabilidade da empresa os custos correspondentes às vendas efetuadas à *DAN CENTE CORPORATION*.

Isto porque, em operações com mercadorias, os lançamentos representativos da receita auferida são, sim, sempre acompanhados de lançamentos representativos da baixa de estoques, em contrapartida a custos, pela saída das mercadorias vendidas, em razão do próprio art. 187, §1º, alínea “b” da Lei nº 6.404/76, citado nos recursos. Mas, não se pode olvidar que, em regra, antes disto deve ter ocorrido o registro dos insumos/mercadorias em estoque,

E, sintetizando-se estas operações, poder-se-ia chegar, justamente, aos lançamentos encontrados na contabilidade da empresa. Veja-se:

Eventos	Escrituração Padrão	Escrituração Realizada	
Aquisição de Mercadorias	Estoque a Caixa/Direitos R\$ X	Custos a Caixa/Direitos	R\$ X
Baixa de Estoque	Custos a Estoque R\$ X		
Venda de Mercadorias	Caixa/Direitos a Receita R\$ X+3,5 milhões	Caixa/Direitos a Receita	R\$ X+3,5 milhões

Logo, o fato de não ter havido baixa de estoques não é suficiente para desconstituir as operações de venda registradas na contabilidade: a baixa pode não ter sido registrada justamente porque a aquisição da mercadoria/insumo vendido não o foi. Subsistem, assim, as evidências de que as vendas existiram e, de fato, afetaram positivamente o resultado do período em R\$3,5 milhões.

Ocorre que as exigências presentes nestes autos correspondiam à incidência de Contribuição ao PIS e COFINS sobre receitas que não se confirmaram como sendo de exportação, além da glosa de custos, com efeitos na apuração do IRPJ e na CSLL. E, sob este ângulo, a autuação fiscal parece contraditória: se a contabilidade é substrato suficiente para afirmação de que receitas foram auferidas e submetidas à tributação no âmbito do IRPJ e da CSLL, não se pode negar a possibilidade de que custos a elas vinculados sejam também registrados.

Eventualmente poder-se-ia admitir que não houve comprovação objetiva destas operações, e que os registros contábeis vinculados à *CAM PFIELD PTE LTDA* não correspondem a custos decorrentes daquelas operações de venda. Todavia, diante de tudo até aqui exposto, não se pode negar validade aos registros contábeis de vendas aqui em debate, e sua existência pode ser afirmada pela possibilidade de as operações se realizarem no exterior, tendo por objeto mercadorias ou insumos também adquiridos no exterior.

Dá-se, portanto, razão à recorrente quanto à necessidade de se considerar, para fins de exigência de IRPJ e CSLL, o *efeito tributário líquido dessa movimentação e, não, tomar os lançamentos como eventos distintos e independentes*. Seria necessário um maior aprofundamento das análises da fiscalização para desconectar estas operações, e assim permitir que se considerasse apenas uma delas (no caso, o registro de custos) inexistente.

A busca da *verdade material por meio da análise dos lançamentos contábeis*, nestes termos, *justifica a reforma da r. decisão recorrida*, mas no que tange à glosa dos custos. Considerando que a recorrente não logrou desconstituir as operações escrituradas, impõe-se reconhecer que operações de vendas foram realizadas, e assim cumpre, apenas, determinar se elas estão, ou não, abarcadas pela isenção de Contribuição ao PIS e COFINS conferida ao faturamento, quando resultante de exportação.

A autoridade lançadora exigiu tais contribuições com fundamento nos *artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98, posto não gozar da isenção prevista no artigo 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei Complementar nº 86, de 15 de fevereiro de 1996*. Assim dispõem tais artigos:

Lei nº 9.718/98:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Lei Complementar nº 70/91:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador: (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes; (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível; (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo. (Redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996)

Vê-se que a isenção, no caso de operações realizadas diretamente pela exportadora, exige que a venda de mercadorias ou serviços se faça **para** o exterior. Ou seja, é necessário que a exportação, consistente na saída de mercadorias do território nacional e com destino a território estrangeiro, se concretize. A lei não confere isenção a venda de mercadorias ou serviços **no** exterior, mormente se inexistente evidência de que tais divisas tenham ingressado no Brasil, mas sim que se prestaram a liquidar obrigações da empresa no exterior.

Daí a relevância do registro das operações no SISCOMEX. Ausente qualquer evidência de movimentação física, para o exterior, dos produtos vendidos, e considerando o registro dos custos correspondentes em contrapartida aos direitos, daí decorrentes, a receber no exterior, somente se pode concluir que a operação com mercadorias se realizou, por inteiro, no exterior, não se caracterizando a exportação e, por consequência, a isenção conferida pela lei.

Corretas, portanto, as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre tais receitas, mas, também correta é a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que não se logrou êxito, no procedimento fiscal, em provar o evidente intuito de fraude necessário para a qualificação da penalidade. O lançamento lastreou-se em fatos escriturados, e equivocadamente classificados como receitas de exportação, não havendo qualquer evidência de que a empresa agiu dolosamente para, assim, reduzir a base tributável da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Assim, nesse ponto, a recorrente também tem razão quanto à necessidade de maior aprofundamento fiscal para a imputação que lhe foi feita. As evidências presentes em sua escrituração tornam provável que uma operação de venda, com a contratação dos custos correspondentes, tenha ocorrido no exterior, mas não que a classificação equivocada daquelas receitas como isentas, na apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS, tenha se dado com evidente intuito de fraude.

Ocorre que a exclusão da multa qualificada repercute na contagem do prazo decadencial e, por esta razão, tais exigências foram canceladas no julgamento de 1ª instância, na medida em que também constatada, *efetivamente, a ocorrência de pagamentos relativos ao PIS e COFINS nos períodos autuados (fls.16.731/16.736, in VOL.LXXXIV)*, e transcorrido o

prazo de cinco anos entre as ocorrências atuadas (30/04/2000, 31/05/2000 e 30/06/2000) e a data de ciência do lançamento (29/12/2005).

Assim, considerando-se correta a exclusão da multa qualificada, e estando a decisão submetida a reexame em conformidade com a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, em acórdão publicado em 18/09/2009, nos autos do REsp nº 973.733/SC, deve ser mantida a exoneração ali procedida.

No que se refere à exigência de IRPJ e CSLL sobre pagamentos sem causa, com fundamento nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 300 e 304, do RIR/99, também com multa qualificada, a decisão recorrida já a havia cancelado, argumentando que *ao tributar-se o mesmo valor como custo não comprovado (item acima já analisado), decorrente da mesma situação de fato, com origem na contrapartida do lançamento à conta de Duplicatas a Receber, evidentemente, está-se autuando o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato gerador.*

E não há reparos a esta conclusão, aqui submetida à apreciação em razão de recurso de ofício, mesmo considerando-se o cancelamento das exigências de IRPJ e CSLL sobre a glosa de custos de R\$ 31.758.156,00. Isto porque, como dito, a exoneração do crédito tributário relativo à glosa de custos se fez por ser incompatível esta exigência com a aceitação das operações de vendas no exterior, ao passo que os lançamentos de IRPJ e CSLL sobre pagamentos sem causa foram cancelados por erro em sua formalização, duplicando-se a exigência de idênticos tributos sobre uma mesma base de cálculo.

Quanto à exigência de IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado, importante destacar que ela foi formalizada juntamente com outras infrações sujeitas apenas à multa de 75%, pertinente a outros pagamentos no valor original de R\$ 217.533.915,62, as quais serão mais à frente analisadas.

No que se refere à parcela que incidiu sobre os pagamentos nos valores originais de R\$ 10.371.628,80, R\$ 10.770.537,60 e R\$ 10.615.989,60, a interessada questionou a autuação baseada *apenas em suspeita* e também alegou duplicidade em relação à exigência de IRPJ, alegação esta afastada pela autoridade julgadora *em face desta nova infração sustentar-se nos lançamentos a crédito da conta Duplicatas a Receber e não no lançamento à conta de custos, sendo independentes e reais os dois efeitos.*

Todavia, os lançamentos a crédito da conta Duplicatas a Receber são, justamente, os lançamentos de custos de produção. Ou seja, glosados estes custos, a autoridade lançadora considerou que restaram contrapartidas redutoras de direitos de crédito da autuada sem a identificação dos beneficiários destes valores, tomando como ponto de partida para a exigência precisamente os valores dos custos glosados (R\$ 10.371.628,80, R\$ 10.770.537,60 e R\$ 10.615.989,60, que totalizam R\$ 31.758.156,00), mas reajustando-os por considerá-los, nos termos do art. 61, §3º da Lei nº 8.981/95, pagamentos efetuados já líquidos do imposto de renda retido na fonte no percentual de 35% (R\$ 15.956.352,00, R\$ 16.570.057,85 e R\$ 16.332.291,69, que totalizam R\$ 48.858.701,54).

Trata-se, portanto, de conclusão decorrente do fato de não terem sido admitidos os custos contabilizados em contrapartida à conta de duplicatas à receber. Assim, na medida em que tal glosa foi aqui desconstituída, admitindo-se que, embora anormais, tais lançamentos poderiam ter se prestado a carrear custos vinculados à operações de venda no exterior, indevidamente caracterizadas como receitas de exportação, impõe-se concluir que

também não há, nestes autos, suporte fático suficiente para presumir-se pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, e por consequência admitir a exigência de IRRF sobre os valores reajustados de R\$ 15.956.352,00 (30/04/2000), R\$ 16.570.057,85 (30/05/2000) e R\$ 16.332.291,69 (30/06/2000).

Na medida em que não houve um maior aprofundamento do trabalho fiscal, de forma a desvincular as operações de vendas e de registro de custos, e esta insuficiência de provas ensejou a reversão da glosa de custos, os pagamentos considerados pela Fiscalização como feitos a beneficiários não identificados ou sem causa subsistem vinculados ao registro de custos de produção, devendo ser canceladas as exigências de IRRF correspondentes, bem como mantida a exoneração da multa qualificada promovida no julgamento de 1ª instância.

Desnecessário, assim, abordar os argumentos da recorrente que invocam os questionamentos feitos, em diligência solicitada pela autoridade julgadora, acerca da prova dos pagamentos considerados sem causa, por não se localizar *lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer outra forma de entrega de recursos financeiros a terceiros*, bem como suas manifestações acerca da *suposta conta corrente existente entre as empresas do grupo Parmalat*, considerada *leviana e sem qualquer fundamento*.

Demais disto, na medida em que é possível decidir a questão relativa a pagamentos sem causa em favor da recorrente, dispensável se mostra a apreciação das preliminares de nulidade da decisão recorrida – porque não apreciado o quesito em diligência, dirigido à comprovação dos pagamentos considerados sem causa por ausência de *lançamentos a crédito em conta de banco ou caixa, muito menos qualquer forma de entrega de recursos financeiros a terceiros* – e do lançamento – por carência de motivação quanto a este mesmo aspecto, não esclarecida durante a diligência –, consoante dispõe o Decreto nº 70.235/72:

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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

De forma semelhante, também desnecessária se apresenta a apreciação da arguição de decadência do direito de lançar o IRRF relativo aos pagamentos efetuados de 01 de janeiro a 29 de dezembro de 2000, por se tratar de tributos submetidos ao lançamento por homologação.

Antes de finalizar, porém, cabe esclarecer que, ao contrário do que entende a recorrente, a decisão recorrida excluiu exigências de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo de R\$ 31.758.156,00, vinculada à infração “pagamento sem causa”, e não a incidência de IRRF sobre tais pagamentos. Relativamente a esta, somente foi cancelada, naquela ocasião, a qualificação da penalidade, como procedido em relação a todos os efeitos tributários

vislumbrados pela autoridade lançadora em relação aos registros contábeis classificados como receitas de exportação.

O quadro contido na decisão recorrida permite concluir que assim procedeu a Turma Julgadora:

<i>Descrição da Infração</i>	<i>Base de Cálculo no AI-IRPJ (1)</i>	<i>Base de Cálculo mantida (2)</i>	<i>Base de Cálculo da exoneração (1-2)</i>	<i>Reflexos atingidos</i>
<i>Pagamentos sem causa(diversos)</i>	<i>249.292.071,62- (Multa de 75 e 150%)</i>	<i>217.533.915,62 para IRPJ/CSLL e 249.292.071,62(a reajustar) para IRRF (Multa de 75%)</i>	<i>31.758.156,00 para IRPJ e CSLL e Multa de Ofício para o IRRF</i>	<i>CSLL e IRRF</i>

No mesmo sentido, o demonstrativo final do crédito tributário julgado, indica que não foi exonerada nenhuma parcela de principal lançado a título de IRRF, mas apenas a multa qualificada aplicada sobre as parcelas de imposto calculado sobre os pagamentos de 30/04/2000, 30/05/2000 e 30/06/2000 (fls. 16772/16773)

Por estas razões, relativamente a estes fatos e às infrações deles decorrentes, o presente voto é no sentido de: 1) DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para 1.a) cancelar as exigências de IRPJ e CSLL sobre a glosa de custos de R\$ 31.758.156,00; e 1.b) cancelar as exigências de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa de R\$ 15.956.352,00 (30/04/2000), R\$ 16.570.057,85 (30/05/2000) e R\$ 16.332.291,69 (30/06/2000); e 2) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, para 2.a) manter a exclusão da multa qualificada sobre as exigências vinculadas às infrações até aqui analisadas; 2.b) manter o cancelamento das exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre as receitas que não se caracterizaram como sendo de exportação, em razão do transcurso do prazo decadencial; e 2.c) manter o cancelamento das exigências de IRPJ e CSLL sobre “pagamentos sem causa” de R\$ 31.758.156,00.

2) PAGAMENTOS SEM CAUSA: valor tributável pelo IRPJ e CSLL de R\$ 217.533.915,62 (Multa de Ofício de 75%) e valor tributável pelo IRRF de R\$ 334.667.562,49 (Multa de Ofício de 75%).

As exigências de IRPJ e CSLL sobre os pagamentos considerados sem causa estão fundamentadas nos seguintes dispositivos legais:

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

[...]

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

[...]

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º).

Lei nº 7.689, de 1988

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base. (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 19. A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a ser de oito por cento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para as quais a alíquota da contribuição social será de dezoito por cento.

Lei nº 9.316, de 1996:

Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Medida Provisória nº 1.858, de 1999:

Art. 6º A contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será cobrada com o adicional:

I - de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio de 1999 a 31 de janeiro de 2000;

II - de um ponto percentual, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de fevereiro de 2000 a 31 de dezembro de 2002.

Parágrafo único. O adicional a que se refere este artigo aplica-se, inclusive, na hipótese do pagamento mensal por estimativa previsto no art. 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.

Infere-se, daí, que a autoridade lançadora teria constatado que os pagamentos referenciados não reuniriam as condições para sua dedutibilidade na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Todavia, consta dos autos, apenas, que estes pagamentos correspondem a *lançamentos credores em contas referentes a contas correntes bancárias*, sem qualquer notícia acerca da contrapartida utilizada para sua contabilização, e, por consequência, de sua eventual repercussão no resultado do período e nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

De outro lado, os esclarecimentos prestados pela contribuinte, durante o procedimento fiscal, denotam que ao menos parte dos valores questionados corresponderiam a transferências entre contas patrimoniais – transferências bancárias, pagamentos de dívidas -, sem impacto, portanto, na apuração do resultado.

Assim, tem razão a contribuinte quando afirma a *fragilidade e superficialidade dos trabalhos desenvolvidos pela Autoridade Fiscal*. Ainda que alguns pagamentos aparentem tratar de despesas, outros têm contornos, apenas, de permuta entre contas patrimoniais, e esta dúvida não permite que o lançamento subsista como formalizado.

Aliás, por esta mesma razão, exigência correlata formalizada contra a contribuinte no ano-calendário 1999, já havia sido cancelada em decisão de 1ª instância, proferida nos autos do processo administrativo nº 19515.003182/2004-31 e assim ementada:

PAGAMENTOS SEM CAUSA. CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS DO FISCO.

Para se caracterizar o pagamento sem causa o Fisco deve demonstrar que houve pagamentos ou créditos efetuados pelo contribuinte a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes sem indicação da operação ou a causa que deu origem ao rendimento ou sem individualização do beneficiário do rendimento no comprovante de pagamento.

O Decreto nº 70.235/72 estipula, em seu art. 10, inciso II, que o auto de infração deve conter *a descrição dos fatos*, e esta deve ser elaborada de forma completa, permitindo não só a defesa da interessada, como também a apreciação destes argumentos em julgamento.

Se a investigação fiscal não aborda os parâmetros mínimos para caracterização da infração, e assim não os expressa no momento daquela descrição, somente se pode concluir que os lançamentos de IRPJ e CSLL sobre tais pagamentos sem causa são nulos por vício material.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de ANULAR os lançamentos de IRPJ e CSLL, por vício material.

Com referência à exigência de IRRF, como relatado, para formalizar a presente exigência, a autoridade lançadora examinou os documentos apresentados no curso do procedimento fiscal, concluindo que eles seriam insuficientes e que, em alguns casos, não havia sido apresentada qualquer documentação.

Todavia, inexistiu nos autos apreciação específica dos elementos apresentados pela fiscalizada. Estão eles juntados às fls. 882/940, sem qualquer anotação acrescida pela autoridade lançadora, ou a lavratura de Termo que expresse o motivo de sua insuficiência.

Descreve-se, a seguir, o conteúdo das informações prestadas pela contribuinte, em esclarecimentos aos itens relacionados no Anexo 2 ao Termo de Intimação nº 010/2005:

- Pagamento de R\$ 5.994.253,88 em 14/01/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 16) estar apresentando *cópia do extrato bancário da conta nº 6821-7 do Banco do Brasil S.A. ref. Av. débito de 14/01/2000* e às fls. 911/912 consta o referido extrato, indicando como “movimento do dia” os valores de R\$ 5.827.096,38, R\$ 153.298,41, R\$ 2.699,13 e R\$ 11.159,96, além da reprodução de lançamento contábil a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 1.01.03.02.01.001 com o historio *pgto cfe aviso de débito*;

- Pagamento de R\$ 9.598.016,51 em 18/01/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 1) estar apresentando *extrato do Banrisul de 18/01/2000/Pedido de Pagamento nº 4032/Carta ao Banrisul autorizando o débito em c/c*, e às fls. 882/885 consta aviso de débito em extrato do Banrisul, além de pedido de pagamento (documento interno) de principal e juros sobre “Operação Res. 63” nos valores de US\$ 5.000.000 e US\$ 345.000 (juros), e de autorização de débito em favor de Banco BBA Creditanstalt S A;

- Pagamento de R\$ 12.694.217,00 em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 3) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 886/888 consta totalização datada de 31/01/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.233 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;
- Pagamento de R\$ 9.775.422,19 em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 20) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil de 28/01/2000*, e à fl. 913 consta extrato do Banco do Brasil, onde o valor referido está registrado em 28/01/2000 sob o histórico *ChcpCPMF0*;
- Pagamento de R\$ 6.277.001,87 em 16/02/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 24) estar apresentando *Extrato bancário do Banco do Brasil S A c/c nº 6.821-7 ref. aos dias 16 e 17/02/2000*, e às fls. 914/916 consta extrato do Banco do Brasil indicando “Movimentação do dia” nos valores de R\$ 5.759.826,15 (16/02/2000), R\$ 156.701,50 (16/02/2000), R\$ 348.151,08 (17/02/2000) e R\$ 12.323,17 (17/02/2000), além da reprodução de lançamento contábil a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 1.01.03.02.01.001 com o historio *pgto cfe aviso de débito*;
- Pagamento de R\$ 15.509.523,53 em 28/02/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 4) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 889/891 consta totalização datada de 29/02/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.233 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;
- Pagamento de R\$ 5.292.191,77 em 28/02/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 13) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 900/903 consta totalização datada de 29/02/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.233 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;
- Pagamento de R\$ 10.589.675,34 em 28/02/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 14) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 904/906 consta totalização datada de 29/02/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.251 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;
- Pagamento de R\$ 6.644.163,99 em 28/02/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 15) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 907/910 consta totalização datada de 29/02/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.252 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;
- Pagamento de R\$ 5.261.000,00 em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 25) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil S A de 01/02/2000*, e à fl. 917 consta extrato do Banco do Brasil, onde o valor referido está registrado em 01/02/2000 sob o histórico *ChcpCPMF0*;
- Pagamento de R\$ 10.000.000,00 em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 26) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil S A de 07/02/2000*, e à fl. 918

consta extrato do Banco do Brasil, onde o valor referido está registrado em 07/02/2000 sob o histórico *ChcpCPMF0*;

- Pagamento de R\$ 5.000.184,62 em 13/03/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 28) estar apresentando *Extrato bancário de 13/03/2000 do Banco do Brasil S A c/c nº 6821-7*, e às fls. 919/921 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando diversos pagamentos em 13/03/2000, além de extrato de lançamentos a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 2.01.01.01.01.001 sob o histórico *pgt conf av déb de (...) Tetra Pak*, nos valores de R\$ 428.026,87, R\$ 1.093.899,91, R\$ 505.690,84, R\$ 530.922,10, R\$ 408.770,56 e R\$ 2.032.944,34;

- Pagamento de R\$ 8.200.629,54 em 14/03/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 29) estar apresentando *Extrato bancário de 13/03/2000 do Banco do Brasil S A c/c nº 6821-7*, e às fls. 924/925 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando diversos pagamentos em 14/03/2000, além de extrato de lançamentos a crédito da conta 6.01.01.01.01.001 no valor de R\$ 141.516,74, e a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 (R\$ 8.200.629,50) e a débito da conta 2.01.01.01.01.001 (nos valores de R\$ 7.273,61, R\$ 839.246,08, R\$ 2.926.651,29, R\$ 597.669,71, R\$ 22.391,86, R\$ 44.806,96, R\$ 67.013,37, R\$ 651.644,82, R\$ 133.351,25, R\$ 193.953,26 e R\$ 2.454.431,42);

- Pagamento de R\$ 5.280.866,45 em 16/03/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 30) estar apresentando *Extrato bancário do Banco do Brasil S A c/c nº 6.821-7 ref. ao dia 16/03/2000*, e às fls. 926/927 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando diversos pagamentos em 16/03/2000 nos valores de R\$ 141.571,22, R\$ 26.547,86 e R\$ 5.112.747,37, além de extrato de lançamentos a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 1.01.03.02.01.001 sob o histórico *pg cfe débito*;

- Pagamento de R\$ 11.860.709,30 em 31/03/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 5) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 892/894 consta totalização datada de 31/03/2000 de “valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.233 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;

- Pagamento de R\$ 10.220.000,00 em 31/03/2000: a contribuinte informou à fl. 878 (item 46) estar apresentando *Extrato do Banrisul de 28/03/2000*, e à fl. 934 consta extrato do Banco do Estado do Rio Grande do Sul, indicando operações sob o histórico *Doc D Tr. s/ CPMF* em 28/03/2000, nos valores de R\$ 15.000,00, R\$ 5.000,00, R\$ 125.000,00, R\$ 75.000,00 e R\$ 10.000.000;

- Pagamento de R\$ 5.310.853,40 em 17/04/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 31) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil, c/c nº 6.821-7 ref. ao dia 17/04/2000*, e às fls. 928/930 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando operações em 17/04/2000 sob o histórico *Provisão* (R\$ 153.610,57), *Pag Fornec* (R\$ 77.234,04, *Provisão* (R\$ 6.689,77) e *Pag Fornec* (R\$ 5.073.319,02), além de extrato de lançamentos a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 1.01.03.02.01.001 sob o histórico *pg cfe débito*;

- Pagamento de R\$ 7.875.077,83 em 30/04/2000: a contribuinte informou à fl. 876 (item 6) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A*, e às fls. 895/896 consta totalização datada de 28/04/2000 de

“valores referente à transferência de saldo da conta 1.01.01.02.01.233 da Divisão Etti para Parmalat Brasil S A”;

- Pagamento de R\$ 5.000.090,25 em 03/05/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 32) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil, c/c nº 6.821-7 ref. ao dia 03/05/2000*, e à fl. 931 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando pagamentos diversos em 03/05/2000 no valor antes apontado;

- Pagamento de R\$ 8.967.232,98 em 03/07/2000: a contribuinte informou à fl. 878 (item 51) estar apresentando *Extrato do Banrisul de 03/07/2000/Doc. CP0029159 e Doc. LM 002814 ref. estorno parcial*, e às fls. 935/937 consta extrato sem identificação do emitente, no qual está destacado *débito conf aviso* de R\$ 3.467.232,98, além de extrato de lançamento contábil a débito da conta 2.01.01.01.01.001 e a crédito da conta 1.01.01.02.01.258 no valor inicialmente referido, sob o histórico *pgto cfe av déb ... DM9 DDB Publicidade*, ao qual se segue lançamento em 31/07/2000 a débito da conta 1.01.01.02.01.258, no valor de R\$ 5.500.000,00 sob o histórico *lanç valor ref 03/07*;

- Pagamento de R\$ 5.053.745,25 em 17/08/2000: a contribuinte informou à fl. 877 (item 37) estar apresentando *Extrato do Banco do Brasil de 17/08/2000*, e às fls. 932/933 consta extrato sem identificação do emitente, enunciando *Pag Fornec* de R\$ 4.875.879,89 e *Provisão* no valor de R\$ 177.009,98, ambos datados de 17/08/2000, além de extrato de lançamentos a crédito da conta 1.01.01.02.01.255 e a débito da conta 1.01.03.02.01.001 sob o histórico *pg cfe débito*;

- Pagamento de R\$ 5.174.219,77 em 14/11/2000: a contribuinte informou à fl. 879 (item 62) ter *Estornado através do Documento nº LM004439*, e às fls. 938/939 consta extrato de lançamento contábil a débito da conta 1.01.01.02.01.270 com o histórico *lanç. valor ref. av. d. financiada em 13/11/00*, além de vários outros lançamentos pelo valor referido, em 14/11/2000 sob o histórico *pgto cfe aviso débito ... CP Central Créd Rio*, nas contas 1.01.01.02.01.258 (C), 1.01.03.02.01.001 (D), 1.01.01.02.01.258 (D), 1.01.03.02.01.001 (C), 1.01.01.02.01.270 (C), 1.01.03.02.01.001 (D);

- Pagamento de R\$ 6.455.843,06 em 29/12/2000: a contribuinte informou à fl. 879 (item 64) estar apresentando *Extrato do Banrisul de 20/12/2000/Pedido de Pagamento nº 1.0512625*, e às fls. 940/941 consta pedido de pagamento (documento interno) de principal e juros *Op. Compror início 10/11/00* em favor do Banco Banrisul, além de extrato sem identificação do emitente no qual o valor referido está registrado em 20/12/2000 sob o historio *Emprest BBH*;

Observa-se nestes documentos que há inconsistências de data, históricos insuficientes, lançamentos contábeis confusos, operações provadas por documentos constituídos pela própria contribuinte, dentre outras deficiências. Mas, como dito, a motivação fiscal restringiu-se a declará-los insuficientes, sem descrever por completo o fato que justificaria a exigência.

Diversamente da ausência de comprovação, que é afirmação que não demanda qualquer complemento, a insuficiência dos elementos apresentados pela contribuinte é declaração que pressupõe análise e a formação de juízo de valor pela autoridade lançadora, a qual deve integrar a motivação do lançamento.

Ou seja, não se duvida que os elementos tenham sido apreciados durante o procedimento fiscal – até porque alguns pagamentos questionados não ensejaram exigência, possivelmente porque a documentação apresentada foi suficiente –, e que haja um motivo para as conclusões da autoridade lançadora. O que se constata é que tal motivo não foi expresso como motivação do lançamento.

Logo, quanto a estes pagamentos, tem razão a recorrente quanto aponta a nulidade do lançamento: não é possível classificar de insuficientes os documentos apresentados sem expressar a razão deste entendimento.

Assim, como as constatações fiscais não foram expressas ao se elaborar a descrição dos fatos que deve instruir o lançamento, impõe-se concluir que, também aqui, não foi observado o que dispõe o art. 10, inciso II do Decreto nº 70.235/72.

Em consequência, o presente voto é no sentido de ANULAR, por vício material, o lançamento de IRRF, na parte que incidiu sobre os pagamentos antes citados.

Já em relação aos demais pagamentos que foram objeto de autuação, nenhum documento foi apresentado durante o procedimento fiscal, dado que estas operações sequer foram relacionadas pela contribuinte ao consignar seus esclarecimentos no documento de fls. 876/881. Embora neste demonstrativo a contribuinte apure o mesmo total de pagamentos questionados pela autoridade lançadora (R\$ 893.488.286,01), constata-se de sua análise que alguns itens específicos foram suprimidos de sua relação.

Em seu questionamento, a autoridade lançadora assim descreveu os pagamentos não justificados pela contribuinte:

Item	DATA	CONTA	DESCRIÇÃO	VALOR	D_C	HISTÓRICO	ARQUIV_NÚM
34	17/5/2000	1.01.01.02.01.255	BCO BRASIL C/C 6821-7	5.190.078,33	C	05072480636PP0800381700000006 PP08003817 BAN	CP0022969
97	31/5/2000	1.01.01.02.01.311	BRASIL C/C 8.668-1	8.234.548,05	C	DIVISÃO CHOCOLATE E 05/00 N SEQ.: 00012	LM0005475
98	31/1/2000	1.01.01.02.01.312	BANRISUL C/C 0060175710-4	5.117.936,66	C	DIVISÃO CHOCOLATE E 01/00 N SEQ.: 00012	LM0005471
99	31/3/2000	1.01.01.02.01.312	BANRISUL C/C 0060175710-4	5.136.351,37	C	DIVISÃO CHOCOLATE E 03/00 N SEQ.: 00012	LM0005473
100	30/4/2000	1.01.01.02.01.312	BANRISUL C/C 0060175710-4	5.434.675,30	C	DIVISÃO CHOCOLATE E 04/00 N SEQ.: 00012	LM0005474
101	31/5/2000	1.01.01.02.01.312	BANRISUL C/C 0060175710-4	6.385.407,38	C	DIVISÃO CHOCOLATE E 05/00 N SEQ.: 00012	LM0005475

Relativamente a estes pagamentos, portanto, não se verifica o mesmo vício antes apontado, justificando-se o lançamento na ausência de qualquer esclarecimento acerca destas operações, durante o procedimento fiscal.

Antes, porém, de examinar os efeitos dos documentos trazidos na impugnação, cumpre apreciar a arguição de decadência, apresentada contra todas as exigências de *IRRF relativo aos pagamentos efetuados de 01 de janeiro a 29 de dezembro de 2000*, por se tratar de *tributos submetidos ao lançamento por homologação*.

A autoridade julgadora de 1ª instância rejeitou esta arguição, por inexistir recolhimentos que justificassem a aplicação do art. 150, §4º do CTN. A recorrente, por sua vez, invocou jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro

Conselho de Contribuintes, e também registrou que, conforme se verifica da *DIRF (Doc. 13) referente às retenções do IRRF realizadas no ano-base de 2000, foram declarados e pagos valores a título de IRRF, seja por meio de liquidação com DARF ou com compensação, ambas hipóteses consideradas modalidades de extinção de crédito tributário.*

Importante destacar que este aspecto do litígio tem seu julgamento afetado pelas novas disposições do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, para passar a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Isto porque, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no

Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN.

Mas, no presente caso, em se tratando de incidência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, não há o que se falar em conduta do sujeito passivo a ser homologada. A providência determinada no art. 61 da Lei nº 8.981/95 pressupõe, justamente, a sua omissão em demonstrar a operação realizada e a sua sujeição às normas de tributação, isenção, imunidade ou não incidência:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o §2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§3º O rendimento de que trará este artigo será considerado líquido, cabendo o reajuste do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto" (negrejou-se)

Em verdade, nas hipóteses de aplicação deste dispositivo, a lei não atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o IRRF devido, antes de qualquer procedimento de ofício, mas, pelo contrário, atribuiu ao Fisco o dever de efetuar o lançamento de ofício, quando apurada qualquer daquelas hipóteses de incidência descritas na norma jurídica.

Neste contexto, a apuração de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa constitui-se em indício de irregularidades, alçado ao status de presunção legal

que permite concluir que, até prova em contrário, os pagamentos se encontram no campo de incidência do IRRF, configurando-se claramente como hipóteses de incidência de tributo, sujeitas a lançamento de ofício, e não a lançamento por homologação, sendo aplicável o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, é irrelevante o fato de a contribuinte, em outros pagamentos, ter procedido à regular identificação dos beneficiários e à retenção do imposto de renda por eles devido em razão da natureza dos rendimentos pagos, inclusive prestando contas de seus procedimentos mediante a entrega de DIRF para aquele ano-calendário. Cada pagamento constitui um fato gerador independente, de forma que a homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN somente se opera sobre os fatos regularmente classificados pela contribuinte como tributáveis, isentos, imunes ou não-tributáveis, providência da qual a contribuinte não se desincumbiu relativamente aos pagamentos em tela.

Logo, se a sua omissão na identificação do beneficiário e da causa do pagamento é o motivo para exigência do IRRF, deve ser afastada de plano a aplicação do art. 150, §4º do CTN, declarando-se possível o lançamento enquanto não expirado o prazo do art. 173, I do CTN.

Ressalte-se, por oportuno, que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, acolhendo, em sua maioria, voto proferido pelo I. Presidente Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, recentemente afastou a aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial em lançamento destinado à exigência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa. Assim o fez dando provimento a recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional interposto contra o acórdão nº 103-23.490, que estava assim ementado:

DECADÊNCIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Preliminar acolhida. Recurso de ofício prejudicado.

Quanto ao termo inicial para contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, I do CTN, é desnecessário maior debate acerca da interpretação da manifestação do Superior Tribunal de Justiça no âmbito do REsp nº 973.733/SC, pois “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” é, também, “o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible”, na medida em que se trata, aqui, de fatos geradores diários, ocorridos entre 31/01/2000 e 31/05/2000, o que estabelece, em ambas as hipóteses, a data de 01/01/2001 como termo *a quo*, e evidencia a validade do lançamento científico à contribuinte em 29/12/2005.

Por estas razões, relativamente às exigências de IRRF cujo lançamento não padece de vício material, o presente voto é no sentido de REJEITAR a arguição de decadência.

Passando à alegação de nulidade da decisão recorrida, constata-se que somente na impugnação a contribuinte trouxe provas acerca dos pagamentos antes mencionados, juntando documentos relativos ao pagamento de R\$ 5.190.078,33 no Anexo XXIII e ao pagamento de R\$ 5.117.936,66 no Anexo XXXVII. Posteriormente, ao complementar suas razões de defesa após a diligência solicitada pela autoridade julgadora, a

contribuinte novamente juntou elementos relativo ao pagamento de R\$ 5.190.078,33 às fls. 4172/4830.

No texto de sua impugnação, a contribuinte vinculou o pagamento de R\$ 5.190.078,33 a *fornecedores de leite*, declarando que *os documentos que instruem o Anexo Pagamentos Sem Causa são suficientemente aptos a demonstrar que tais pagamentos decorreram de operações lícitas de aquisição de leite e, portanto, não poderiam ser considerados como “sem causa” pela fiscalização*. Estes documentos integraram o Anexo XXIII e consistem em extrato do Banco do Brasil, autorizações de pagamentos detalhadas com totalização, pedidos de pagamentos a fornecedores, demonstrativo de pagamento de cooperativas e relação de pagamentos de leite por meio do Banco do Brasil no mês correspondente.

Acrescentou, ainda, que:

Os referidos documentos demonstram a composição dos valores relacionados na tabela acima de acordo com os registros nos livros diários da Impugnante e indicam os municípios nos quais estão localizados os produtores de leite. Acompanham a presente defesa ainda as autorizações conferidas pela Impugnante ao Banco do Brasil para efetuar os pagamentos aos referidos produtores.

A Impugnante junta ainda os “Demonstrativos de Pagamento de Cooperativas”, que descrevem claramente as mercadorias outrora adquiridas. Tais demonstrativos relacionam os números das notas fiscais que os compõem, de forma que, sem sombra de dúvida, comprovam a aquisição dos insumos que originaram os pagamentos pretensamente classificados como sem causa pelo Fisco. Seguem, ainda, planilhas preparadas pela própria Impugnante nas quais estão listados todos os produtores e os valores a eles pagos cuja somatória é igual ao valor dos lançamentos questionados.

Ressaltou, por fim, a impossibilidade de *apresentação de todas as notas-fiscais que compõem os valores objeto desse tópico*, em razão do volume de documentos.

Na resposta preliminar apresentada durante a diligência, a contribuinte assim descreveu os elementos relativos a este pagamento a fornecedores de leite, apresentados na impugnação: *Demonstrativo de pagamento das Cooperativas e relações de pagamentos do Banco do Brasil e demonstrativo com abertura de valores*. E, ao complementar suas razões de defesa após a conclusão da diligência, juntou novos documentos, afirmando que os documentos apresentados, em relação ao pagamento referido, consistiriam em *Composição dos pagamentos efetuados pela Parmalat por produtores de leite individualizados, extratos emitidos pelo Banco comprovando o pagamento dos valores autuados e carta protocolada junto aos Bancos solicitando a abertura dos valores pagos por beneficiários*, os quais integram as fls. 4172/4830

Já os demais pagamentos, nos valores de R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, foram relacionados à *filial Neugebauer*, declarando a impugnante que os realizou para *satisfazer obrigações relativas à filial Neugebauer, chamada “Divisão Chocolate” (CNPJ 89.940.878/0274-00)*, e afirmando possuir *os comprovantes de todos os pagamentos questionados, sendo que não somente os juntava naquele momento em razão de seu volume e do custo inerente à extração de todas as cópias necessárias para tanto*. Mais à frente, ainda menciona especificamente que:

Para comprovar os lançamentos relativos a tal filial, a Impugnante instrui o Anexo Pagamentos Sem Causa com cópia do respectivo Livro Razão Contábil das contas bancárias de depósito utilizadas pela Impugnante, os quais indicam os valores constantes da tabela acima e é relativo aos meses de janeiro, março e abril de 2.000. E, obviamente, a Impugnante não junta cópia dos documentos que dão base aos lançamentos do razão apresentado, tendo em vista que são inúmeros, muito embora eles possam ser acessados pelos agentes fiscais em diligência, se o caso.

Constata-se que há elementos relativos ao pagamento de R\$ 5.117.936,66 no Anexo XXXVII, consistente em cópia do Livro Razão, relacionando várias contas, mas com históricos sem detalhes.

Na resposta preliminar apresentada durante a diligência, a contribuinte assim descreveu os elementos relativos aos pagamentos de R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37 e R\$ 5.434.675,30, que teriam sido efetuados à filial Neugebauer, apresentados na impugnação: *Livro Razão Contábil das contas bancárias de depósito*. Posteriormente, ao complementar suas razões de defesa após a conclusão da diligência, a contribuinte afirmou que documentos da mesma espécie teriam sido também apresentados, na impugnação, em relação aos pagamentos de R\$ 8.324.548,05 e de R\$ 6.385.407,38.

Aparentemente estes elementos não foram juntados entre as fls. 4831/16305 (Doc. 14), apresentadas após a conclusão da diligência, e pertinentes a pagamentos classificados como relativos à filial Etti.

De toda sorte, a contribuinte ressalva, em sua argumentação relativa a todos estes pagamentos, que não estava apresentando todo o suporte documental das operações questionadas, em razão de seu volume. Daí porque a diligência solicitada antes do julgamento de 1ª instância considerou *indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que bem demonstre a causa dos pagamentos listados pela fiscalização.*

Veja-se que na diligência assim procedida, intimou-se a contribuinte a apresentar *escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, a causa dos pagamentos listados na autuação constante do processo em tela*. E, em resposta, além de ressaltar a quantidade documentos já apresentados na impugnação para análise, a contribuinte solicitou que lhe fosse informado *quais provas devem ser apresentadas, bem como que lhe fosse concedido prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para cumprimento de demais intimações fiscais.*

Tal providência, porém, aparentemente não foi adotada, limitando-se a autoridade diligenciante a juntar, aos autos, *CD (DOC. 01) contendo os arquivos em meio magnético*. No envelope no qual está lacrada esta mídia, não há registro de que ela tenha sido examinada pela autoridade julgadora de 1ª instância.

E, da decisão recorrida, consta apenas o seguinte excerto desqualificando os elementos e a defesa apresentada, pela contribuinte, neste ponto:

Quanto a isso, os documentos anexados não têm o condão de comprovar sua relação com os valores mencionados pela fiscalização. Não se consegue apreender coincidência de valores, datas, ainda mais que o histórico dos lançamentos não contemplam as informações no nível mínimo de detalhamento. Estranhamente, a impugnante mantém a contabilidade com informações genéricas, destoando dos

procedimentos de praxe e da boa técnica contábil, com a perfeita identificação dos lançamentos com os fatos que deve espelhar.

Contudo, como acima relatado, os elementos apresentados pela contribuinte permitem estabelecer uma correlação mínima entre a prova apresentada e o fato a ser provado. Se havia inconsistências internas na demonstração destes valores, a decisão deveria tê-las reportado, analisando individualmente cada conjunto de elementos apresentados.

Em outras palavras, não se apreende qual a razão de os elementos reunidos no anexo XXIII não se prestarem como prova do pagamento de R\$ 5.190.078,33 a ser analisada pela autoridade julgadora. Embora sua contabilização tenha se dado sob histórico codificado (05072480636PP0800381700000006 PP08003817 BAN), a análise de sua contrapartida contábil e eventual coincidência destas referências numéricas com dados contidos naqueles documentos já se mostraria suficiente para correlacioná-los, e assim permitir que se prosseguisse na apreciação das demais provas apresentadas.

Já os demais pagamentos estão todos contabilizados sob histórico semelhante (DIVISÃO CHOCOLATE E XX/00 N SEQ.: 00012), sendo razoável também admitir que eles se refiram a operações da filial Neugebauer, a qual é conhecida no mercado por operar com aqueles produtos. E, embora a contribuinte aparentemente tenha apresentado apenas relatórios acerca destes pagamentos, não se pode olvidar que a justificativa para a não apresentação dos documentos específicos, expressa na defesa, não foi desqualificada pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Assim, sem que restasse caracterizada a negativa injustificada da contribuinte à apresentação dos documentos comprobatórios da causa e do beneficiário dos pagamentos questionados, a autoridade julgadora não poderia ter se omitido na busca das provas eventualmente existentes, argüindo a precariedade dos lançamentos contábeis sem que dos autos conste, sequer, a conta contábil utilizada como contrapartida das saídas das contas bancárias.

Tem razão, portanto, a recorrente quando demonstra sua inconformidade ante a ausência de análise dos *mais de 16.000 (dezesseis mil) documentos* apresentados na impugnação. Em que pese boa parte destes elementos refira-se à exigência de IRRF cuja anulação por vício material aqui se propôs, há provas neste conjunto relativas aos pagamentos de R\$ 5.190.078,33, R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, que mereciam uma análise mais aprofundada pela autoridade julgadora de 1ª instância, e eventualmente até a concessão, ou a negativa fundamentada, à sua complementação pela interessada.

Resta evidente, por esta ótica, que a decisão recorrida, na apreciação do lançamento fundado na falta de causa e de identificação dos beneficiários dos pagamentos antes referenciados, não observou o que determina do Decreto nº 70.235/72:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Consequência disto é o cerceamento ao direito de defesa da interessada, que não pode trazer a debate, nesta instância administrativa, os motivos da rejeição de seus

argumentos deduzidos em impugnação. E, em tais condições, o art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72 impõe a declaração de nulidade da decisão.

Tal nulidade, porém, por se restringir a determinada infração, inserida no conjunto de várias outras que ensejaram o presente lançamento, não alcança toda a decisão proferida, mas apenas a parte relativa à incidência sobre os pagamentos de R\$ 5.190.078,33, R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, e exclusivamente em relação ao IRRF, na medida em que os lançamentos de IRPJ e CSLL sobre estes valores já foram, de plano, cancelados, como, aliás, permite o §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Esta providência, inclusive, é referendada na obra de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López (*Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado – de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF*, 3ª edição, São Paulo: Dialética, 2010, p. 566/567):

11.108.10. Nulidade parcial da decisão administrativa

A decisão pode ser nula por vício de ilegalidade constatado no próprio acórdão ou em ato processual anterior, ou seja, os motivos podem ser exógenos ou endógenos, respectivamente. Os motivos intrínsecos ou endógenos mais comuns são o julgamento citra, ultra e extra petita. As situações são as seguintes:

- se a decisão não aprecia todos os argumentos apresentados na impugnação ou concede menos do que o pedido (citra petita), no nosso entender, o contribuinte deveria opor embargos declaratórios para sanar a omissão.³⁸⁵ [Neste caso, há de se observar que o PAF não prevê a interposição de embargos declaratórios na decisão de primeira instância, razão pela qual se mostra conveniente a interposição do recurso, independentemente da resposta aos embargos, dentro do prazo imposto pelo legislador. Caso os embargos sejam acatados pelo julgador de primeira instância, um novo recurso, dessa decisão, seria interposto]. Se mesmo provocado, o juízo não suprir a falha, a decretação de nulidade da decisão deve ser promovida pela instância ad quem;

- se a decisão é ultra petita, ou seja, o julgador concede além do pedido, não há nulidade, bastando que se elimine a parte que excedeu ao pedido;

- se a decisão é extra petita, com certeza, há de se declarar a nulidade, pois se decidiu fora do que foi pedido.

Deve-se observar, entretanto, que, nem sempre, é necessário que se anule, integralmente, a decisão. Embora formalizados num só ato, uma decisão pode englobar diversos julgamentos, em razão de terem sido cumulados diversos pedidos.

Para Teresa Alvim, "a sentença que aprecia mais de um pedido (...) é formalmente uma, mas materialmente dúplice e cindível. Portanto, se decidiu um dos pedidos e se 'não se considerou o outro', parece que estaremos, na verdade, em face de duas sentenças: uma delas, eivada de vício, e a outra, inexistente, fática e juridicamente."

Assim, ao se declarar nulidade de uma prova, por exemplo, não há razão para se infirmar todas as outras que dela não dependam, e, também, não há porque considerar contaminados os outros itens da exigência fiscal, já considerados procedentes. Aliás, o próprio Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 42, parágrafo único, considera definitiva a parte da decisão de primeira instância não submetida a recurso, ou seja, uma parcela do julgado transita em julgado, e outra, não. Destarte, tendo o contribuinte recorrido apenas de uma das questões decididas pelo julgador, aquela que restou inatacada está perfeita e acabada, surtindo todos os efeitos, passível até de encaminhamento à cobrança. Se houvesse unidade formal na

decisão que impedisse a decretação de sua nulidade parcial, tal procedimento não poderia ser válido.

Por estas razões, entendemos que o órgão julgador pode determinar o desmembramento do processo pelo órgão preparador, destacando a parte válida da viciada, isto, no caso de cumulação de pedidos. A parte viciada seria reconstituída em novos autos, possibilitando-se o seu imediato retorno ao órgão de origem.

A não viciada devolvida ao juízo ad quem. Esta solução é idêntica à prevista nos artigos 21 e 42 do PAF. Ora, se o desmembramento pode ocorrer em tais hipóteses, também nos parece ser possível nos casos em que se verifique a nulidade parcial da sentença, pois o princípio da economia processual deve ser aplicado de modo a não causar prejuízo aos interessados no processo.

Propõe-se, portanto, ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida.

Por todo o exposto, o presente voto, relativamente a este conjunto de autuações, é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para: 1) ANULAR, por vício material, o lançamento de IRPJ e CSLL sobre pagamentos sem causa; 2) REJEITAR a arguição de decadência, mas ANULAR a decisão recorrida na parte relativa à exigência de IRRF sobre os pagamentos de R\$ 5.190.078,33, R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, cujo beneficiário/causa não foram identificados; 3) ANULAR, por vício material, o lançamento de IRRF sobre os demais pagamentos cujo beneficiário/causa não foram identificados.

A autoridade preparadora deverá apartar, destes autos, os elementos correspondentes à exigência de IRRF sobre os pagamentos de R\$ 5.190.078,33, R\$ 8.234.548,05, R\$ 5.117.936,66, R\$ 5.136.351,37, R\$ 5.434.675,30 e R\$ 6.385.407,38, constituindo novos autos que serão encaminhados à DRJ/São Paulo-I, para que nova decisão seja proferida em face da impugnação apresentada pela contribuinte.

3) OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO: valor tributável de R\$ 8.877.000,00 (Multa de Ofício de 75%).

Questiona-se a existência de passivo, no valor principal de R\$ 8.877.000,00, apontado em lançamento contábil datado de 30/06/2000.

A tradução juramentada do contrato relativo a esta dívida acompanhou a impugnação, mas a autoridade julgadora entendeu que as provas apresentadas se prestavam a demonstrar a existência de uma obrigação, mas não especificamente daquela questionada, pois para tanto seriam necessários *elementos que mostrem coincidência de valores, datas e histórico esclarecedor dos lançamentos*. Entendeu que, *se o valor não se encontrava isolado nas operações de empréstimo*, a empresa deveria demonstrar *em que valor se compunha, e os lançamentos globais de todos os valores, com pormenores, detalhes de sua origem*, considerando protelatória a juntada de *documentos de importação, planilhas e extratos genéricos onde não se visualiza o valor do lançamento questionado*.

Recorde-se que as exigências reflexas de COFINS e Contribuição ao PIS foram canceladas na decisão recorrida, em razão do decurso do prazo decadencial para seu lançamento, razão pela qual a decisão recorrida, no que se refere à infração em epígrafe, está sujeita à apreciação não só em razão de recurso voluntário, como também de recurso de ofício.

E, no âmbito do recurso voluntário, de plano observa-se que não tem razão a recorrente quando afirma que houve *alteração do critério jurídico que fundamentou o presente Lançamento*. A autoridade lançadora não conseguiu vislumbrar nos documentos apresentados pela empresa, fundamento para os valores contabilizados e a autoridade julgadora, da mesma forma, entendeu que as provas trazidas na impugnação permaneciam obscuras.

A dúvida que existia, e que permaneceu após a apreciação da impugnação, diz respeito, precisamente, à *origem do lançamento de R\$ 8.877.000,00*, datado de 30/06/2000.

Ressalte-se, também, que antes desta apreciação, quando remetidos os autos em diligência, a autoridade julgadora apresentou o seguinte quesito: *6.10 Em relação à infração citada, questiono as autoridades fiscais se as cópias do contrato de mútuo, entre outros documentos, comprovam a existência do passivo considerado fictício ao cabo do procedimento fiscal, bem como a necessidade e a efetividade das respectivas despesas financeiras glosadas. (fls. 1220 a 1286) (fl. 1332)*. Porém, a autoridade lançadora apenas consignou, na resposta a outro quesito, que *não restou comprovado o mútuo, sob a óptica da fiscalização*, deixando a avaliação dos documentos apresentados na impugnação a juízo, exclusivo, da autoridade julgadora.

Esclareça-se que o fato de a autoridade lançadora não ter respondido diretamente a este quesito em nada prejudica a validade do lançamento ou do julgamento, pois tratando-se de elementos apresentados apenas em impugnação, a avaliação de sua validade e de seus efeitos incumbe à autoridade julgadora. E, para tanto, a autoridade julgadora pode solicitar esclarecimentos complementares junto à escrituração da contribuinte, mas não exigir da autoridade lançadora um parecer genérico acerca da documentação apresentada, sem antes apreciá-la e firmar os pontos de dúvida, como dispõe o Decreto nº 70.235/72, desde a revogação do art. 19 pela Lei nº 8.748/93:

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 19. O autor do procedimento ou outro servidor designado falará sobre o pedido de diligências, inclusive perícias e, encerrando o preparo do processo, sobre a impugnação. (Revogado pela Lei nº 8.748, de 1993)

Cumpre, assim, avaliar se os documentos apresentados com a impugnação não permitem, de fato, aferir se a operação contabilizada efetivamente existiu. Nos autos, constata-se:

- Às fls. 1237/1238 consta a tradução juramentada do contrato de mútuo assinado em 20/12/1999, entre a autuada e a Banca

Commerciale Italiana que expressa a concessão de financiamento no valor de 5.164.568,99 EUR (o qual equivaleria a dez bilhões de liras italianas, segundo consta da impugnação), mencionando-se a dedução de impostos de 12.911,42 EUR e de despesas administrativas de 2.582,28 EUR (dedução total de trinta milhões de liras italianas, segundo impugnação), e o creditamento da diferença – equivalente a 5.149.075,29 EUR – na conta-corrente nº 9931191/0105. Está especificado também que o pagamento se faria em 10 (dez) parcelas semestrais, de 31/12/2000 a 30/06/2005, com juros pós-fixados, sendo para 31/12/2000 o percentual de 4,55%;

- À fl. 1239, demonstrativo de cálculo da amortização pertinente a 31/12/2000 aponta juros de 249.349,00 EUR e capital de 465.764,00 EUR, tendo em conta débito de 5.164.569,00 EUR, resultando na parcela devida de 715.113,00 EUR;
- À fl. 1242, documento emitido pela autuada em 17/12/1999, autorizando a Banca Commerciale Italiana a promover débito na conta nº 9931191, no valor de ITL 9.935.000,00, em favor de André Soditc, mencionando “contrato de linha de financiamento à exportação PET N.D.G. 402372471 RAPORTO 9931191 DD.99/10/01”;
- À fl. 1245, extrato da conta nº 99311910105, mantida pela Parmalat Brasil em Parma (Itália), na qual há indicação de recebimento de \$ 10.000.000.000 (possivelmente em liras italianas), em 20/12/99, bem como o registro de duas ordens de pagamento nesta mesma data nos valores de \$5.000.000 e \$ 25.000.000, e de uma ordem de pagamento no valor de \$ 9.938.743.620, em favor de André Soditc, como alegado na impugnação;
- Às fls. 1249/1281, faturas comerciais de André Soditc, sendo que a datada de 16/12/99 atesta ser o preço do contrato 9.935.000.000 liras italianas e o objeto “uma planta para produção de contêineres em PET”. As demais referem-se a emissões parciais em 16/12/99 (2.964.060.000 LIT), 14/02/2000 (262.350.000 LIT), 16/12/99 (340.000.000 LIT), 16/12/99 (892.272.500 LIT), 31/01/2000 (569.446.000 LIT), 16/12/99 (201.600.000 LIT), 16/12/99 (2.087.128.500 LIT), 16/12/99 (330.000.000 LIT), 16/12/99 (291.204.000 LIT), 16/12/99 (1.464.594.000 LIT) e 13/01/2000 (64.350.000 LIT).

Ao complementar suas razões de defesa após a diligência, a interessada ainda juntou cópia das declarações de importação *que foram financiadas pelo contrato com a Banca* (fls. 3248/3339) e elementos relativos ao *Registro da Operação Financeira (ROF) TA nº 053384, de 19 de novembro de 1999, referente ao registro no Banco Central do Brasil (SISBACEN) de LIRA italiana 9.935.000.000,00 para pagamento das importações mencionadas* (fls. 3348/3367).

As declarações de importação às fls. 3248/3339 estão acompanhadas de pedidos de pagamentos em favor de Andre Soditic, o qual está indicado como exportador nas referidas declarações, ao passo que o fabricante dos equipamentos varia, conforme abaixo detalhado na descrição dos conjuntos de documentos apresentados:

1º conjunto: pagamento de R\$ 292.941,00 em 29/12/99 *ref. fechamento de câmbio import. Linha Asséptica PET*, vinculado à DI nº 99.1417481-2 e fatura nº 1079, nas quais está declarada a mercadoria *MAQUINA ROTULADORA AUTOMATICA PARA GARRAFAS PET, MODELO CONTIROLL 745-809 COM FIXACAO DOS ROTULOS POR HOTMELT, ALIMENTADOR DE BOBINAS, ACESSORIOS PARA ROTULAGEM DE GARRAFAS DE DIFERENTES FORMATOS, DISPOSITIVO PARA SISTEMA MANUAL E QUADRO ELÉTRICO*, fabricado por Krones AG, no valor de 330.000.000 liras italianas;

2º conjunto: pagamento de R\$ 178.960,32 em 10/01/2000 *ref. fechamento de câmbio import. Partes máq. Sopladora PET*, vinculado à DI nº 99.1124297-8 e fatura nº 1080-A, nas quais estão declaradas as mercadorias *MOLDES DE GARRAFAS PET DE 1,5LITRO E 0,5LITRO*, fabricado por SIPA S.P.A., no valor de 180.599.307,54 liras italianas, e *ESTEIRA TRANSPORTADORA COM SISTEMA DE ACUMULO DE PRE-FORMAS*, fabricado por SIPA S.P.A., no valor de 21.000.692,46 liras italianas;

3º conjunto: pagamento de R\$ 1.852.743,97 em 10/01/2000 *ref. fechamento de câmbio import. Transportador Grupo de Máquinas, Maq. Sopradora*, vinculado à DI nº 99.1132520-2 e fatura 1084-A, nas quais estão declaradas as mercadorias: 1) *TRANSPORTADOR DE ELEVACAO DE TAMPAS DA MAQUINA CAPSULADORA*, fabricada por EUROPOOL S.R.L, no valor de 10.013.913,44 liras italianas; 2) *GRUPO DE MAQUINA DE FINALIZACAO DA LINHA PET, COMPOSTA DE EMPACOTADORA DE GARRAFAS PET EM FILME PLASTICO TERMOENCOLHIVEL COM SISTEMA DE, AQUECIMENTO, APLICADOR DE ALÇAS E ROTULAGEM, PALETIZADORA AUTOMATICA EM FILME TERMO PLASTICO COM SISTEMA DE ESTOCAGEM DE PALETES, ESTEIRA TRANSPORTADORA*, fabricado por OCME S.R.L., no valor de 960.928.989,05 liras italianas; 3) *MAQUINA SOPRADORA DE GARRAFAS PET DE 1,5 E 0,5 LITROS MODELO SF 12/8*, fabricada por SIPA S.P.A., no valor de 1.040.212.532,85 liras italianas; e 4) *JOGO DE PECAS DE REPOSICAO DA MAQUINA SOPRADORA SF 12/8*, fabricada por SIPA S.P.A., no valor de 75.973.064,66 liras italianas;

4º conjunto: pagamento de R\$ 57.123,22, em 03/02/2000 *ref. fechamento de câmbio import. Esteira*, vinculado à DI nº 00.0055286-5 e fatura 1083, nas quais estão declaradas as mercadorias *ESTEIRA DE SAIDA PARA PALEILADORA*, fabricada por Hamba GMBH Industriegeblet IM Krummeg, no valor de 43.697.779,43 liras italianas, e *DATADOR*, fabricado pela mesma empresa, no valor de 20.652.133,75 liras italianas;

5º conjunto: pagamento de R\$ 232.888,10, em 30/03/2000 *ref. fechamento de câmbio import. (Esteira transp.) Linha PET*, vinculado à DI nº 00.0171594-6 e fatura 1083-B, nas quais está declarada a mercadoria *MAQUINA ORDENADORA DE RECIPIENTES PLASTICOS EM ESTEIRA TRANSPORTADORA COM CONTROLADOR LOGICO PROGRAMAVEL E CAPACIDADE DE 200 RECIPIENTES/MINUTO*, fabricada por SIPA S.P.A., no valor de 262.350.000,00 liras italianas;

6º conjunto: pagamento de R\$ 301.818,00, em 13/01/2000, *ref. import. Grupo Frigorífico*, vinculado à DI nº 99.1124679-5 e fatura 1084-B, nas quais está declarada a mercadoria *GRUPO FRIGORIFERO PARA PRODUCAO DE AR COMPRIMIDO E*

RESFRIAMENTO DO ESTAMPO COM BOMBAS E RESERVATORIO DE 6 BAR. E GRUPO FRIGORIFERO PARA PRODUCAO DE AR COMPRIMIDO E RESFRIAMENTO DO ESTAMPO COM BOMBAS E RESERVATORIO DE 40 BAR, fabricados por SIAD S.P.A., no valor de 340.000.000 libras italianas;

7º conjunto: pagamento de R\$ 258.501,79, em 29/12/99, *ref. fechamento de câmbio import. Esteiras*, vinculado à DI nº 00.1076604-3 e fatura 1081, nas quais está declarada a mercadoria *GRUPO DE ESTEIRAS DE TRANSPORTE PARA LINHA DE PRODUCAO DE GARRAFAS PET TIPO MONOVIA E PLURIVIA COM COMPONENTES ELETRICOS E FOTOCELULA, MECANISMO DE CONTROLE DE TAMPAS, NÍVEL E ETIQUETAS COM RAIOS INFRAVERMELHO, MOTOREDUTOR, CURVAS PARA O FUNCIONAMENTO DAS ESTEIRAS E ACUMULO DE GARRAFAS*, fabricado por Europool S.R.L, no valor de 291.204.000 libras italianas;

8º conjunto: pagamento de R\$ 792.070,30, em 10/01/2000, *ref. fechamento de câmbio import. Máq. Soffiatrice e máq. Tappatrice*, vinculado à DI nº 99.1124530-6 e fatura 1080, nas quais estão declaradas as mercadorias *MAQUINA SOPRADORA DE GARRAFAS PET DE 1,5/0,5 LITROS MODELO SF 12/8*, fabricada por SIPA S.P.A., no valor de 776.908.887,66 libras italianas, e *MAQUINA CAPSULADORA AUTOMATICA MODELO EURO PK10 COM SISTEMA DE ESTOCAGEM DE TAMPAS*, fabricada por Arol S.P.A., no valor de 115.363.612,34;

9º conjunto: pagamento de R\$ 1.300.120,09, em 10/01/2000, *ref. fechamento de câmbio import. Máq. Automática Prod. Pré-Formas e Kit pcs*, vinculado à DI nº 00.0005675-2 e fatura nº 1086, nas quais estão declaradas as mercadorias *MAQUINA AUTOMATICA PARA PRODUCAO DE PRE-FORMAS DE GARRAFAS PET, MODELO PPS 48/32, SEM O MOLDE MULTICAVIDADE*, fabricada por SIPA S.P.A., no valor de 1.391.625.201,64 libras italianas, e *JOGO DE PECAS DE REPOSICAO DA SOPRADORA MOD. SF 12/6*, fabricado pela mesma empresa, no valor de 72.968.798,36 libras italianas;

10º conjunto: pagamento de R\$ 2.631.196,06, em 18/01/2000, *ref. fechamento de câmbio import. Máq. enchimento de garrafas PET*, vinculado à DI nº 00.0008664-3 e fatura 1082, nas quais está declarada a mercadoria *MAQUINA AUTOMÁTICA PARA ENCHIMENTO ASSEPTICO DE GARRAFAS PET MODELO BK20010AKK5910 COMPLETA DE FECHAMENTO COM APLICACAO DE PROTECAO DE ALUMINIO, COM CLP,SISTEMA DE ARMAZENAGEM DE GARRAFAS,UNIDADE DE LAVAGEM CIP,ESTEIRAS E CAPACIDADE DE 18.000 GARRAFAS/HORA*, fabricado por Hamba GMBH Industriegeblet IM Krummeg, no valor de 2.964.060.000 libras italianas;

11º conjunto: pagamento de R\$ 505.497,21, em 08/03/2000, *ref. fechamento de câmbio import. Molde Preforma* vinculado à DI nº 00.0129185-2 e fatura 1088, nas quais estão declaradas as mercadorias *MOLDE MULTICAVIDADE PARA INJECÃO DE PRE-FORMAS DE TEREFTALATO DE POLIETILENO (PET)*, fabricado por SIPA S.P.A., no valor de 470.281.165,89 libras italianas, e *TRANSPORTADOR DE PRE-FORMAS COM RESFRIADOR A AGUA, 2 CENTRAIS TERMO REGULADORAS, SUPORTE, ESTEIRA DE ENGATE E DE EXPULSAO DE PRE-FORMAS (TRW9)*, fabricado por SIPA S.P.A., no valor de 99.164.834,11 libras italianas.

Todas as *commercial invoice* que acompanham estes conjuntos de documentos vinculam estes fornecimentos parcelados ao contrato principal firmado no valor

total de 9.935.000.000 libras italianas, relativo a *ONE PLANT FOR THE PRODUCTION OF PET CONTAINERS*, indicando como *Manufacturer: SIPA SPA*.

Ainda, às fls. 3340/3347 constam documentos em italiano, consistentes no Contrato de Financiamento firmado com a Banca Commerciale Italiana S A, já juntado às fls. 1221/1240 com tradução juramentada, já acompanhado de demonstrativo das 10 parcelas semestrais a serem pagas, em euros e em libras italianas.

Quanto ao *Registro da Operação Financeira (ROF) TA nº 053384, de 19 de novembro de 1999*, os elementos de fls. 3348/3367 consistem em extrato do SISCOMEX apontando a operação *3111- FIN. IMPORTAÇÃO DIRET* no valor de 9.935.000.000 libras italianas, devidas à Banca Commerciale Ital. S.P.A., a ser paga em 9 parcelas semestrais, após 14 meses de carência, no prazo total de 62 meses. Constam também informações acerca das *características de juros* e o campo *informações complementares* assim descreve:

IMPORTAÇÃO FINANCIADA DIRETAMENTE DO EXPORTADOR NO VALOR DE ITL 9.935.000.000,00 , PELO PRAZO 62 MESES , COM 14 DE CARÊNCIA - TAXA LIBOR EURO 3,50% + 1,00% SPREAD - PAGAMENTO DE AMORTIZAÇÃO DE PRINCIPAL E JUROS, SEMESTRAIS.

Os demais registros apontam a inclusão de *MANIFESTAÇÃO CREDOR/INVESTIDOR-FATURA*, e a não inclusão de *DECLARAÇÃO IMPORTAÇÃO AVERBADA-DATA* e *EMBARQUE DOS BENS – DATA*, mas a ele seguem-se documentos firmados por Andre Sodic, detalhando os bens integrantes da contratação, os quais, embora descritos em italiano, assemelham-se às informações constantes das DI antes relacionadas, e totalizam 9.467.005.000 libras italianas, ao passo que as importações descritas acima totalizam 9.467.004.913,18 libras italianas.

Oportuno recordar que a contratação beneficiaria o fornecedor Andre Sodic com a quantia de 9.935.000.000, mas, considerando a importação parcelada dos componentes do conjunto contratado, não seria anormal o pagamento de um valor superior a estas parcelas para a entrega do conjunto em funcionamento.

Recorde-se, também, que a tradução juramentada do contrato de mútuo às fls. 1237/1238 mencionava o pagamento da dívida em 10 (dez) parcelas semestrais de 31/12/2000 a 30/06/2005. Já o registro do Banco Central aponta 14 meses de carência, possivelmente por ter sido efetuado em novembro/99, para assim resultar no primeiro pagamento em 31/12/2000; confirma o prazo de 5 (cinco) anos para pagamento, acrescido novamente de 2 (dois) meses em razão do registro antecipado à vigência do contrato, e apenas destoa quanto ao número de parcelas, que seriam 10 (dez) e não 9 (nove), até porque a duração do contrato e o pagamento semestral estão confirmados em ambos os documentos.

Em consulta ao Banco Central do Brasil, no sítio <http://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>, obtém-se o seguinte resultado para a conversão do valor indicado no contrato antes referido:

Resultado da Conversão

Conversão de: EURO (978)

Para: REAL/BRASIL (790)

Valor a converter: 5.164.568,99**Resultado da conversão:** 8.855.583,16**Data cotação utilizada:** 30/06/2000**Taxa:** 1,71468 REAL/BRASIL (790) = 1 EURO (978)

Tem-se, portanto, que para comprovar o saldo contábil, em 31/12/2000, da conta nº 2.02.02.01.01.019 (BANCA COMMERCIALE ITALIANA), no valor de R\$ 6.878.785,16 – aí já descontadas as parcelas transferidas para outra conta contábil, representativa de passivo a curto prazo – a contribuinte demonstrou ter contratado empréstimo com aquela instituição financeira, cujo valor inicialmente contabilizado de R\$ 8.877.000,00 praticamente equivale ao que é obtido com a conversão do valor expresso no contrato (5.164.568,99 EUR) na moeda de 30/06/2000.

A planilha de fl. 952 apresentada à Fiscalização guarda coerência com os elementos trazidos na impugnação, pois evidencia a contratação do empréstimo de 10.000.000.000 de libras italianas em 15/12/1999, ali declarado equivalente a R\$ 9.290.000,00, o qual foi atualizado com variação cambial e juros, e reduzido nas parcelas de R\$ 856.599,01, R\$ 849.402,46 e R\$ 927.681,36 em 31/12/99, 30/06/2000 e 31/12/2000, respectivamente, para transferência destes valores para outra conta de passivo a curto prazo, possivelmente em razão do vencimento das parcelas semestrais a partir de 31/12/2000. Ali também está demonstrado que os juros adicionados à dívida de longo prazo eram também transferidos para o passivo de curto prazo, possivelmente porque seu pagamento se verificaria juntamente com as parcelas semestrais antes citadas, resultando de todos estes ajustes o saldo da dívida, a longo prazo, em 31/12/2000, de R\$ 6.878.785,16.

Os documentos de importação, por sua vez, trazem mercadorias cuja descrição em nada destoa da alegação de que se refeririam a uma planta industrial para embalagens PET, e evidenciam a atuação de Andre Soditic como exportador de mercadorias produzidas por vários outros fabricantes, as quais, reunidas, constituiriam o objeto do contrato financiado pelo passivo em debate. Ainda que não caiba a este órgão julgador manifestar-se sobre a viabilidade técnica e a compatibilidade das mercadorias indicadas na DI, é de conhecimento comum que as embalagens PET se prestam ao engarrafamento de bebidas, recebem rótulos, são produzidas por máquinas sopradoras, passam por processo de assepsia antes de receber seu conteúdo, são fechadas automaticamente, e normalmente fazem uso de esteiras para a movimentação dos produtos durante o processo.

Apenas não está explicado o fato de a contratação do empréstimo verificar-se em 15/12/1999, e seu registro, na contabilidade da autuada, ter se iniciado apenas em 30/06/2000, conforme Anexo 5 ao Termo de Verificação Fiscal (fl. 982). De outro lado, o histórico do lançamento efetuado pelo valor de R\$ 8.877.000,00 expressa *FINANC.VCTO 30/06/2005 – SEQ.:00010198907*, mantendo coerência, também, com o prazo final estabelecido no contrato apresentado na impugnação.

Relevante observar que a imputação feita à contribuinte foi de omissão de receitas, presumida a partir da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada (art. 281, inciso III do RIR/99), indício que é desconstituído pela prova de que a obrigação existia e ainda não havia sido quitada em 30/06/2000 e 31/12/2000, ainda que contabilizada tardiamente.

Assim, diversamente do que entenderam as autoridades lançadora e julgadora de 1ª instância, acerca da incompatibilidade entre o *contrato e planilha com valores e datas contabilizados*, conclui-se, aqui, que as evidências trazidas pela contribuinte são coerentes e consistentes no sentido da existência da obrigação em debate.

Quanto ao registro do contrato no Banco Central do Brasil, tem razão a autuada quanto afirma não ter sido intimada especificamente a apresentá-lo. Durante o procedimento fiscal, exigiu-se a *decomposição e a comprovação legal (documentação de suporte)* do saldo de passivo existente em 31/12/2000, e ao apreciar os elementos apresentados, a autoridade lançadora apenas expressou a falta do referido registro ao lavrar o Termo de Verificação Fiscal e formalizar o presente lançamento.

Daí as evidências trazidas, apenas na impugnação, acerca da transferência dos recursos recebidos em razão do empréstimo à empresa *André Sodtic*, e a demonstração de que com ela teria sido contratada *uma planta para produção de contêineres em PET*, no valor de 9.935.000.000 libras italianas, a qual estaria evidenciada também nas Declarações de Importação e nos Registros de Operação Financeira juntados às fls. 3248/3367.

Ocorre que a exigência específica da prova do registro junto ao Banco Central não era essencial para formalização do lançamento. A insuficiência de provas da operação durante o procedimento fiscal, em especial porque o contrato apresentado em língua estrangeira não estava acompanhado de sua tradução juramentada, já se mostrava suficiente para colocar em dúvida o passivo contabilizado.

Mas, como em sua defesa a contribuinte logrou reunir provas suficientes para fragilizar o indício de omissão de receitas, as exigências correspondentes não podem subsistir, devendo o mérito ser julgado em favor da recorrente, o que torna dispensável a apreciação da arguição de nulidade da decisão recorrida, na forma do já citado art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72.

Em consequência, também não há reparos à decisão recorrida na parte em que cancelou as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS, até porque a decadência seria, de qualquer forma, admitida, na medida em que restou evidenciada a existência de pagamentos e o transcurso do prazo de mais de cinco anos entre o fato gerador (30/06/2000) e a formalização do lançamento (29/12/2005).

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL sobre a omissão de receita decorrente de passivo fictício, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, para manter o cancelamento das exigências de Contribuição ao PIS e COFINS sobre estes mesmos valores.

4) DESPESAS NÃO COMPROVADAS: valor tributável de R\$ 20.056.567,54 (Multa de Ofício de 75%)

Como relatado, esta infração está vinculada aos fatos tratados nos itens 1 e 3 deste voto, e o procedimento para sua imputação assemelha-se àquele adotado no item 2 deste voto.

Relativamente ao item 1, rejeitou-se aqui os argumentos da recorrente no sentido de inexistirem as operações de venda à *DAN CENTE CORPORATION* admitindo-se a incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre tais valores, porque presentes evidências, apenas, de venda de mercadorias ou serviços **no** exterior, e não **para** o exterior. De outro lado, afastou-se a glosa de custos atribuídos à *CAMPFIELD PTE LTDA*, porque ausente maior aprofundamento do trabalho fiscal a demonstrar a sua desvinculação das operações de venda à *DAN CENTE CORPORATION*, de forma a permitir que se considerasse apenas o registro de custos inexistente.

Os valores glosados estão descritos como variações cambiais passivas no Anexo 7 ao Auto de Infração, e foram assim contabilizados:

DATA	DÉBITO	HISTÓRICO
30/4/2000	165.045,60	VC s/ Fat. 136/00-20/04 CAMPFIELD PTE SEQ:
31/5/2000	116.056,80	VC s/ Fat. 136/00-20/04 CAMPFIELD PTE SEQ:
31/5/2000	183.384,00	VC s/ Fat. 435/00-22/05 DANCENTE SEQ:001
30/6/2000	251.424,00	VC s/ Fat. 434/00-20/04 DANCENTE SEQ: 0001
30/6/2000	251.424,00	VC s/ Fat. 435/00-22/05 DANCENTE SEQ:001

Como abordado no item 1, as operações realizadas com a *DAN CENT CORPORATION* resultaram em direitos a receber no exterior pela autuada, enquanto as operações com a *CAMPFIELD PTE LTDA* reduziram aqueles direitos. Patente, assim, a anormalidade de operações opostas ensejarem, ao mesmo tempo, variação cambial passiva no mesmo período em análise.

Em sua defesa, a recorrente admite que as despesas relacionam-se com aquelas operações, e argumenta ser contraditório a autoridade lançadora afirmar a existência das vendas e negar a dedutibilidade do que corresponderia a mero ajuste do preço de venda acordado entre as partes. Argumenta que, se tomadas em conjunto as operações mencionadas, restaria evidenciado que elas se neutralizam, sem prejuízo ao Fisco.

Relevante notar que o procedimento fiscal para glosa destas despesas financeiras consistiu, apenas, na intimação para apresentação da documentação de suporte, e na afirmação de que ela não foi apresentada, ou foi apresentada de forma insuficiente. Ou seja, embora os lançamentos contábeis expressassem a vinculação destas despesas específicas àquelas operações particularmente analisadas pela autoridade lançadora, nenhuma análise complementar se fez, e nenhuma motivação foi agregada para justificar a glosa, que não a falta de apresentação da documentação correspondente.

Daí a contradição aventada pela contribuinte: a autoridade lançadora exigiu Contribuição ao PIS e COFINS sobre as receitas de venda à *DAN CENT CORPORATION*, afirmando que não estaria provado tratar-se de exportação, mas glosou as variações cambiais passivas vinculadas a estas operações apenas por que não apresentada a documentação comprobatória. Da mesma forma, glosou os custos vinculados à *CAMPFIELD PTE LTD*, por entender que eles reduziram dolosamente o resultado do período, prestando-se apenas a liquidar os duvidosos direitos a receber em face da *DAN CENT CORPORATION*, e declarou indedutíveis as variações cambiais passivas decorrentes das operações com a *CAMPFIELD PTE LTD* porque não comprovadas. Acrescente-se, a isto, o fato de sequer ter sido aplicada multa qualificada, como se fez na glosa dos custos.

Resultado disto é que, no contencioso administrativo, ao se admitir que receitas podem ter sido auferidas no exterior, em razão de operações com a *DAN CENT CORPORATION*, viabilizadas por contratação de custos com a *CAM PFIELD PTE LTD*, nenhuma outra acusação há, se não a falta de documentação comprobatória das variações cambiais passivas, para fundamentar a glosa procedida.

Em verdade, a dificuldade aqui presente para manter a glosa de despesas financeiras vinculadas àquelas operações decorre da falta de maior aprofundamento do trabalho fiscal já antes aventada. Poderia a autoridade lançadora ter exposto seu raciocínio acerca dos efeitos de suas conclusões, obtidas na análise específica daquelas operações, relativamente às variações cambiais passivas em debate, e eventualmente até recolher outros elementos como subsídio à sua glosa, como a incompatibilidade entre os valores registrados e a variação da taxa de câmbio, ou a incoerência no registro de despesas financeiras em razão da mesma variação cambial aplicada sobre direitos e obrigações.

Todavia, ao deixar de assim proceder, não é possível agregar estes elementos aos fatos descritos pela autoridade lançadora para, agora, em segunda instância administrativa de julgamento, manter a glosa de despesas financeiras antes procedida.

Daí porque, em razão das conclusões aqui expressas acerca das operações vinculadas à *DAN CENT CORPORATION* e à *CAM PFIELD PTE LTD*, não resta substrato suficiente para justificar as exigências calculadas em razão das glosas de R\$ 165.045,60 (30/04/2000), R\$ 116.056,80 (31/05/2000), R\$ 183.384,00 (31/05/2000), R\$ 251.424,00 (30/06/2000) e R\$ 251.424,00 (30/06/2000), no total de R\$ 967.334,40.

No que tange ao relacionamento da infração sob análise àquela tratada no item 3, neste voto admitiu-se provado o passivo contabilizado em razão de empréstimo contratado com a *Banca Commerciale Italiana*. Por sua vez, a autoridade lançadora assim fez constar expressamente do Termo de Verificação Fiscal, como motivação da glosa de despesas financeiras:

Tendo em vista o passivo fictício retro apurado, os encargos financeiros líquidos lançados e referentes às contas do citado "empréstimo" da Banca Commerciale Italiana serão glosados, conforme Anexo 6 deste Termo de Verificação e Constatação, perfazendo R\$ 1.093.196,36.

O referido Anexo 6 (fl. 983) enuncia valores contabilizados a título de variações cambiais ativas e passivas, além de juros passivos, que ensejaram o lançamento de despesas da ordem de R\$ 1.653.276,75 e de receitas de R\$ 560.080,39, e por consequência os encargos líquidos de R\$ 1.093.196,36, antes apontados.

Os juros passivos ali apontados totalizam R\$ 423.898,72, ao passo que a aplicação da taxa acordada entre as partes (4,55% ao ano) sobre o valor atualizado da dívida em 29/12/2000 (R\$ 9.488.294,50, correspondente a 5.164.568,99 EUR, convertidos à taxa de 1,83719), resultaria em R\$ 431.717,40. Não há, portanto, indícios de irregularidade no registro desta parcela de despesas financeiras.

Os demais valores contabilizados decorreriam de variações cambiais ativas e passivas, registradas nas seguintes datas e valores:

DATA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	CRÉDITO	LÍQUIDO
------	-----------	--------	---------	---------

31/7/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	303.322,04	(303.322,04)
31/7/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	76.962,23	(76.962,23)
31/8/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	104.650,19	(104.650,19)
31/8/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	27.054,52	(27.054,52)
29/9/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	10.333,52		10.333,52
29/9/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	39.243,82		39.243,82
31/10/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	35.155,92	(35.155,92)
31/10/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVA	-	9.420,14	(9.420,14)
30/11/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	103.244,93		103.244,93
30/11/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	378.539,36		378.539,36
29/12/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	150.810,61		150.810,61
29/12/2000	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	543.690,44		543.690,44
Total				669.297,64

Além disso, ao complementar suas razões de defesa após a diligência solicitada pela autoridade julgadora, a contribuinte também associa a despesa de variações cambiais passivas contabilizada em 31/05/2000, no valor de R\$ 316.197,96 (item 66 do Anexo I ao Termo de Intimação nº 10/2005), a *pagamento vinculado ao financiamento com a Banca Commerciale Italiana*, apontando a juntada de *lançamento contábil, planilha de cálculo da variação cambial, declaração de importação das mercadorias (Doc. 05), documento emitido pelo SISCOMEX comprovando a realização da operação de importação (Doc. 06)*.

Comparando-se o valor atualizado da dívida em 29/12/2000 (R\$ 9.488.294,50, correspondente a 5.164.568,99 EUR, convertidos à taxa de 1,83719), com o montante inicialmente contabilizado em 30/06/2000 (R\$ 8.877.000,00), já de plano constata-se uma primeira diferença, pois esperado seria que o resultado do período fosse onerado com variação cambial passiva líquida no valor de R\$ 611.294,50, diversamente dos valores demonstrados pela autoridade lançadora, que totalizavam R\$ 669.297,64. Demais disto, anormal também se mostra a contabilização, em 31/05/2000, de variação cambial passiva, quando a dívida correspondente sequer havia sido registrada.

De outro lado, os demonstrativos de cálculo apresentados pela contribuinte às fls. 1285/1286 apontam que a dívida consolidada em 31/12/2000 corresponderia a R\$ 9.970.196,36 (resultado da soma do passivo a longo prazo de R\$ 6.878.785,16 e o passivo de curto prazo de R\$ 3.091.411,20), considerados juros de R\$ 423.079,34, e variação cambial passiva líquida de R\$ 257.117,02. Isto porque a dívida mencionada está ali demonstrada desde 15/12/99, no valor inicial de R\$ 9.290.000,00, e atualizada pela variação da lira italiana, entre as cotações de R\$ 0,0009290 (15/12/99) e R\$ 0,0009511 (31/12/2000).

Como visto, porém, a dívida somente foi reconhecida na contabilidade da contribuinte em 30/06/2000, momento no qual a moeda estrangeira apresentava cotação mais baixa que no final de 1999, ensejando seu registro pelo valor nominal de R\$ 8.877.000,00, e acarretando maiores encargos de variação cambial passiva, ante o aumento da cotação da moeda estrangeira ao final de 2000. Significa dizer que se a contribuinte houvesse reconhecido sua dívida na época oportuna (ao final de 1999), menores seriam os encargos financeiros contabilizados ao longo do ano-calendário 2000.

Na apreciação da omissão de receitas em razão da constatação de passivo fictício, afirmou-se aqui que a divergência não esclarecida, entre a data de contratação do empréstimo e o seu registro na contabilidade, não era suficiente para não se considerar comprovada a existência do passivo e, por consequência, desconstituir o indício que se prestou à imputação de omissão de receitas.

Todavia, no âmbito da comprovação das despesas financeiras correspondentes, resta evidente que tal divergência onerou indevidamente o resultado do ano-calendário 2000, havendo prova, apenas, de variações cambiais passivas líquidas de R\$ 257.117,02, e não de R\$ 669.297,64, que ainda se soma à parcela de R\$ 316.197,96 de 31/05/2000, também contabilizada a título de variação cambial passiva pela contribuinte. Assim, resta incomprovada a parcela de R\$ 412.180,62, do total de despesas financeiras de R\$ 1.093.196,36, além da despesa de R\$ 316.197,96 de 31/05/2000 (item 66 do Anexo I ao Termo de Intimação nº 10/2005), registradas em razão do empréstimo firmado com a Banca Commerciale Italiana.

Porém, sendo estas as constatações a partir dos elementos contidos dos autos, não é possível aplicar o art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, e concluir o julgamento da matéria no mérito sem antes apreciar as arguições de nulidade apresentadas pela contribuinte, e que restaram superadas na análise da omissão de receitas decorrente da constatação de passivo fictício, ante a desconstituição desta presunção.

A recorrente alega nulidade da decisão recorrida e do lançamento. Quanto à decisão recorrida, argumenta que não foram analisadas *todas as razões e provas apresentadas pelo contribuinte*, questiona *qual o fundamento para a manutenção da autuação referente ao passivo fictício*, reportando-se ao fato de a autoridade lançadora não ter respondido ao questionamento veiculado em diligência acerca do caráter probatório dos documentos juntados à impugnação, aspecto que sequer foi comentado ou apreciado *pelos I. Julgadores a quo*. Estas mesmas dúvidas suscitadas na diligência evidenciariam a carência de motivação do lançamento, impondo o reconhecimento de sua nulidade.

Inicialmente observe-se que a motivação da glosa das despesas financeiras está vinculada à imputação de omissão de receitas, tendo afirmado a autoridade lançadora que apenas foi *apresentada cópia de contrato em italiano, sem tradução, juntamente com planilha* (fls. 942/952), inexistindo *compatibilidade entre contrato e planilha com valores e datas contabilizados*. A autoridade lançadora também se reportou à falta de registro do contrato no Banco Central do Brasil e à falta de comprovação da disponibilização dos recursos à fiscalizada, mas estes aspectos já foram antes desconstituídos e são irrelevantes para apreciação das despesas financeiras glosadas.

E, quanto à motivação inicial, já se disse, aqui, que, de fato, havia incompatibilidade entre os valores contabilizados e as informações contidas na planilha de cálculos e no contrato de empréstimo. Porém, concluiu-se que tais inconsistências apenas evidenciavam que a dívida foi contabilizada alguns meses depois de sua contratação com a instituição financeira no exterior, e as demais evidências de cálculo e o histórico do lançamento contábil permitiam a conclusão de que o passivo havia se originado daquela operação demonstrada.

Portanto, havia sim motivação expressa no lançamento, e sua desconstituição posterior não enseja nulidade, mas apenas a improcedência da exigência, como foi o caso da **imputação de omissão de receitas**.

Relativamente à decisão recorrida, observa-se que a autoridade julgadora, neste ponto, apreciou os argumentos e as provas apresentadas. Apenas que exigiu maior coerência entre estas e os fatos a serem provados, ressaltando a necessidade de *elementos que mostrem coincidência de valores, datas e histórico esclarecedor dos lançamentos*, e destacando que não ter encontrado evidências da origem do lançamento de R\$ 8.877.000,00. Mencionou, ainda, que alternativamente à demonstração da precisa origem do passivo, a contribuinte poderia ter demonstrado a quitação da obrigação.

Assim, apresenta-se, aqui, contexto semelhante ao abordado na análise da nulidade do lançamento: a autoridade julgadora apreciou os documentos apresentados e neles não identificou qualquer registro coincidente com o passivo questionado de R\$ 8.877.000,00, desconstituindo na origem as despesas financeiras daí decorrentes. Uma vez confirmado que esta coincidência, de fato, não existia, somente se pode concluir que a decisão recorrida mostrava-se formalmente válida, expressando o entendimento da autoridade julgadora na análise das provas juntadas à impugnação.

No mais, como já se disse na apreciação da imputação de omissão de receitas decorrente da constatação de passivo fictício, o fato de autoridade lançadora não ter respondido ao quesito inicialmente formulado pela autoridade julgadora em diligência não constitui qualquer irregularidade, na medida em que tal exigência havia sido feita em descompasso com o art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Logo, não há motivos para declaração de nulidade da decisão recorrida, ou do lançamento, e, uma vez superados os obstáculos ali aventados, apreciados os valores contabilizados a título de despesas financeiras, conclui-se que está demonstrada a regularidade total dos juros passivos e a procedência parcial das variações cambiais passivas.

Quanto às demais despesas glosadas, em montante equivalente a R\$ 17.679.838,82 (R\$ 18.963.371,18 reduzido das parcelas de R\$ 165.045,60, R\$ 116.056,80, R\$ 183.384,00, R\$ 251.424,00 e R\$ 251.424,00, vinculadas às operações com a *DAN CENT CORPORATION* e *CAM PFIELD PTE LTD DAN*, e da parcela de R\$ 316.197,96, vinculada à operação com a Banca Commerciale Italiana), o procedimento fiscal para sua constatação, como dito, seguiu as mesmas linhas daquele abordado no item 2 deste voto.

Assim, também aqui a autoridade lançadora examinou os documentos apresentados no curso do procedimento fiscal, concluindo que eles seriam insuficientes e que, em alguns casos, não havia sido apresentada qualquer documentação.

Mas, da mesma forma, inexistiu nos autos apreciação específica dos elementos apresentados pela fiscalizada. Estão eles juntados às fls. 504/875, sem qualquer anotação acrescida pela autoridade lançadora, ou a lavratura de Termo que expresse o motivo de sua insuficiência.

Descreve-se, a seguir, o conteúdo das informações prestadas pela contribuinte, em esclarecimentos aos itens relacionados no Anexo 1 ao Termo de Intimação nº 010/2005:

- Descontos Concedidos de R\$ 105.100,10, em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 01) estar apresentando *Nota de débito/crédito nº 122/99-Etti/Razão conta 1.02.02.01.01.030 – Encontro de contas Brasil/Etti* e às fls. 504/509 consta nota de débito datada de 28/12/99 e dirigida da atuada à Divisão Etti por pagamento de *NF 265862* –

Cia Brasileira de Distribuição, além de lançamento deste valor a débito da conta 6.01.01.02.01.01 e a crédito da conta 1.02.02.01.01.030, cuja ficha do Razão descreve tratar de *Encontro de Contas Brasil/Etti*;

- Descontos Concedidos de R\$ 247.742,28, em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 2) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão para Parmalat Brasil S A*, e à fl. 510 consta relatório com a soma de lançamentos feitos de 04/01/2000 a 31/01/2000 na conta 6.01.01.02.01.001, sob o histórico *Vlrs ref transf de saldo da conta 6.01.01.02.01.001 de Divisão Etti p/ Parmalat Brasil S A conf n/ razão*;

- Descontos Concedidos de R\$ 171.266,37, em 28/02/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 4) estar apresentando *Razão referente à transferência de saldo da Divisão para Parmalat Brasil S A*, e à fl. 511 consta relatório semelhante ao acima descrito, para o período de 31/01/2000 a 29/02/2000;

- Descontos Concedidos de R\$ 466.084,03, em 05/07/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 7) estar apresentando *Relação dos títulos com descontos (Diferença de preços)*, e às fls. 512/516 há relatório que aparenta somar operações de *bx. Diferença de preço/desconto em 05/07/2000*;

- Descontos Concedidos de R\$ 115.448,52, em 19/12/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 8) estar apresentando *Relação dos títulos com descontos (Diferença de preços)*, e às fls. 517/520 há relatório que aparenta somar operações de *bx. Diferença de preço/desconto em 19/12/2000*;

- Descontos Concedidos de R\$ 122.347,41, em 20/12/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 9) estar apresentando *Relação dos títulos com descontos (Diferença de preços)*, e às fls. 521/647 há relatório que aparenta somar descontos em títulos creditados em 29/12/2000;

- Descontos Concedidos de R\$ 111.878,74, em 29/12/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 10) estar apresentando *Relação dos títulos com descontos (Diferença de preços)*, e às fls. 648/651 há relatório que aparenta somar descontos em recebimentos por meio do Banco Bradesco, em 29/12/2000;

- Descontos Concedidos de R\$ 120.556,80, em 31/12/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 11) estar apresentando *Relação de títulos reclassificados para descontos concedidos (Contrapartida 5.01.01.01.07.002 – Perdas Recebimento de Clientes)*, e às fls. 652/664 consta lista de lançamentos contábeis em 31/12/2000, na qual a descrição/histórico em destaca é *desc s/ título 17630 CIA BRÁS DISTRIBUIÇÃO PÃO DE* acompanhada de correspondente da Controladora para *Financeiro* determinando *reclass p/ Desc Conc os valores lanç em Lucros e Perdas em Dez/00, para Grandes Redes*

- Descontos Concedidos de R\$ 139.847,46 e R\$ 125.464,86, em 31/12/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (itens 13 e 14) estar apresentando *Lac 1202542/Memorando Interno/Relação de títulos com desconto*, e às fls. 663/682 constam lançamentos contábeis de ajustes em decorrência de correspondência cujo assunto é *Contabilização das Pendências das Grandes Redes*;

- Juros Passivos de R\$ 163.754,56, em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 18) estar apresentando *Pedido de Pagamento nº 5469/Razão conta*

2.01.02.01.03.005 – Banco Sumitomo e às fls. 683/691 consta pedido de pagamento referente *juros conta garantida utiliz no mês 12/99 – 105% CDI* referente débito em c/c junto ao Banco Bradesco, além de extrato do Razão da conta 2.01.02.01.03.005, com lançamento a crédito do valor referido e quitação do saldo da conta em 31/01/2000 conforme extrato bancário;

• Juros Passivos de R\$ 451.409,28, em 31/01/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 19) ter *estornado em 31/01/2000 pelo Doc LM 0000340*, e às fls. 692/700 constam pedidos de pagamentos referentes pagamento de juros sobre conta garantida, nos valores de R\$ 224.896,40 e R\$ 226.512,88, com débito em conta-corrente do Banrisul, além de extrato do Razão da conta 2.01.02.01.03.013, com lançamento daquela valor a crédito e liquidação do saldo em 31/01/2000;

• Juros Passivos de R\$ 136.180,20, em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 20) estar apresentando *Pedido de Pagamento nº 0002*, e às fls. 701/705 consta pedido de pagamento de juros sobre utilização de conta garantida com débito em conta corrente no Banco Bradesco, além de extrato do Razão da conta 2.01.02.01.03.014, com lançamento a crédito daquele valor e liquidação do saldo em 29/02/2000;

• Juros Passivos de R\$ 923.274,16, em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (item 21) estar apresentando *Relação das Notas Fiscais Alfa Laval*, e às fls. 706/718 consta: a) relação de notas fiscais com indicação de juros a vencer no total contabilizado e variação cambial no total de 2.487.812,54; b) relatório de lançamentos contábeis de 29/12/2000 vinculando estes valores a financiamento de Alfa Laval; c) pedido de pagamento da 6ª parcela referente Nota Fiscal 13054 (constante da relação referida), *conf contrato fornec de tanques*, e d) cópias de pedidos de pagamentos das parcelas das notas fiscais relativas às quais foram calculados os juros e variação cambial;

• Juros Passivos de R\$ 226.419,54, R\$ 758.995,40 e R\$ 161.434,84, em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 500 (itens 22, 23 e 24) estar apresentando *Lançamento contábil e cópia Instrumento Particular Confissão de Dívida e Outras Avenças*, e às fls. 719/724 consta: a) relatório de lançamentos contábeis e variação cambial, registrados tais valores como *juros/atraso pgto notas Tetra*, b) *Instrumento Particular de Confissão de Dívida e Outras Avenças* no valor de R\$ 22.138.495,60, firmado entre a autuada e Tetra Pak, com vencimento de parcelas de 20/04/2000 a 20/11/2000;

• Juros Passivos de R\$ 2.259.768,38 e R\$ 916.576,59, em 31/12/2000: a contribuinte informou à fl. 501 (itens 34 e 35) estar apresentando *Planilha de cálculo multa e juros s/ contingência PIS e COFINS até 12/00*, e à fl. 725/727 consta planilha de cálculo de multa e juros sobre contingências de PIS e COFINS até 12/2000, além de extrato do Razão com a contabilização desses valores a débito na conta 6.01.01.02.01.005;

• Variação Cambial Passiva de R\$ 2.487.812,55, em 29/02/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 52) estar apresentando *Relação Notas Fiscais Alfa Laval* e às fls. 728/740 constam informações relativas à variação cambial evidenciada nos documentos já descritos para comprovação da despesa de juros Passivos de R\$ 923.274,16, em 29/02/2000 (item 21 da fl. 500);

• Variação Cambial Passiva de R\$ 168.490 e R\$ 228.665,00, em 31/03/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (itens 55 e 56) estar apresentando *Memorando Interno/Demonstrativo de N. Fiscais de Saída ref. Venda de Ativo Fixo/Cópia de N.Fiscais e Contrato de Compra e Venda de Máquinas* e às fls. 741/758 consta: a) demonstrativo de

variação cambial em contrato com a Tetra Pak nº 98046.22, b) correspondências que noticiam que o valor de R\$ 228.665,00 é a soma de duas parcelas de R\$ 114.332,50 referente a nota fiscal de venda de ativo à Tetra Pak, e que o valor de R\$ 168.490,00 é a soma de duas parcelas de R\$ 84.245,00 com o mesmo fundamento, ambas determinando que tais notas fiscais sejam lançadas na conta de financiamento da Tetra Pak, c) correspondência que noticia *processo de recompra das máquinas* seguidas de contrato de compra e venda com reserva de domínio;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 263.128,99, em 31/03/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 57) estar apresentando *Contrato de câmbio nº 00/010186 de US\$ 821.949,68* e às fls. 759/765 consta extrato do Razão com operações com *Sodima Indl. S.A.*, com notícia de cancelamento de contrato de câmbio;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 481.137,86, em 30/04/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 58) estar apresentando *Pedido de Pagamento nº 1682 e planilha de cálculo financiamento de máquinas da Tetra Pak* e às fls. 766/775 constam relatório de lançamento contábil de variação cambial relativa à Tetra Pak em 04/2000, além de pedido de pagamento em 26/04/2000 da parcela de R\$ 1.031.421,06, referente a contrato de financiamento de máquinas;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 211.146,28, em 30/04/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 60) estar apresentando *Planilha de cálculo variação cambial Parmalat SPA (R\$ 117.618,54)* e às fls. 776/777 consta relatório de lançamentos contábeis em abril/2000, além de relatório de variação cambial de operação com Parmalat SPA, no valor de R\$ 117.618,53 em 30/04/2000;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 229.087,42, em 30/04/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 61) estar apresentando *Planilha de cálculo ref. NF 11394/Pedido de Pagamento nºs 003662/3663/3664*, e às fls. 779/787 consta relatório de variação cambial referente às notas fiscais 13972/14259/11394, em abril/2000, detalhada nos documentos seguintes, referente a financiamento com Alfa Laval em 29/02/2000;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 145.806,65, em 30/05/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 63) estar apresentando *Pedido de pagamento nº0693 e planilha de cálculo financiamento de máquinas da Tetra Pak*, e às fls. 788/796 consta extrato de lançamentos de variação cambial com Tetra Pak em 05/2000, além de pedido de pagamento de parcela em 30/05/2000 de R\$ 973.767,53;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 142.743,72, em 31/05/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 65) estar apresentando *Planilha de cálculo variação cambial c/c Parmalat SPA*, e às fls. 797/803 consta relatório de variação cambial em 31/05/2000 com Parmalat SPA, apontando os valores de R\$ 40.988,28, R\$ 96.359,00 e R\$ 5.396,44;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 300.139,74, em 30/06/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 74) estar apresentando *Planilha de cálculo Tetra Pak* e às fls. 804/809 constam lançamentos de variação cambial com a Tetra Pak referentes a 07/2000, além de pedido de pagamento, em 03/08/2000, de parcela de R\$ 842.615,90;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 110.000,00, em 31/08/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 75) estar apresentando *Planilha de cálculo ref. Empréstimo de US\$ 4.000.000,00 = R\$ 7.183.600,00 em 14/08/2000* e às fls. 810/811 constam

lançamentos de variação cambial relativos a contrato com vencimento em 17/01, além de planilha referindo-se ao *HSBC Bank* e ao valor de 4.000.000, registrando variação cambial total, até 12/2000, de R\$ 645.674,89;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 115.428,27, em 30/09/2000: a contribuinte informou à fl. 502 (item 76) estar apresentando *Pedido de Pagamento nº 3613/1.051378 e planilha de cálculo de financiamento de máquinas da Tetra Pak* e às fls. 812/821 consta lançamentos de variação cambial relativos à Tetra Pak em 09/2000, além de pedido de pagamento de parcela em 21/09/2000;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 342.347,84, em 31/10/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 77) estar apresentando *planilha de cálculo Tetra Pak*. e às fls. 822/829 constam lançamentos de variação cambial relativos à Tetra Pak em 10/2000, além de pedido de pagamento de parcela em 29/09/2000;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 112.570,05, em 31/10/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 79) estar apresentando *planilha de cálculo ref. empréstimo de US\$ 1,911,206.26 = R\$ 3.535.922,70 em 06/10/2000* e às fls. 830/831 consta extrato do Razão da conta 2.1.02.01.01.018 *Citibank*, que controla dívida a vencer em 07/11/2000, com registros de variação cambial e juros;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 264.610,11, em 30/11/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 80) estar apresentando *planilha de cálculo ref. Empréstimo de US\$ 4,000,000.00 = R\$ 7.183.600,00 em 14/08/2000*. e às fls. 832/833 consta extrato da razão da conta 2.01.02.01.01.019 *HSBC* que controla dívida a vencer em 17/01/2001 com registro de variação cambial e juros;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 237.982,21, em 30/11/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 81) estar apresentando *pedido de pagamento nº 1.051368 e planilha de cálculo financiamento de máquinas da Tetra Pak* e às fls. 834/841 constam lançamentos de variação cambial relativos à Tetra Pak em 11/2000, além de pedido de pagamento de parcela em 10/11/2000;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 202.780,91, em 30/11/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 82) estar apresentando *planilhas de cálculo variação cambial de Parmalat SPA*, e às fls. 842/846 constam lançamentos de variação cambial na conta 2.01.01.01.02.008 *Parmalat SPA* nos valores de R\$ 133.575,50, R\$ 2.409,20 e R\$ 66.795,71;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 206.785,53, em 30/11/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 83) estar apresentando *pedido de pagamento nº 1.051368 e planilha de cálculo financiamento de máquinas da Tetra Pak*, e às fls. 847/848 consta extrato do razão de conta vinculada ao HSBC, além de planilha de cálculo de dívida;

- Variação Cambial Passiva de R\$ 123.739,67, em 01/12/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 86) estar apresentando *planilha de cálculo ref. Financiamentos Alfa Laval em US\$*. e às fls. 852/865 consta planilha de cálculo de variação cambial relativa a Alfa Laval em 2000, com apropriação do valor referido em variação cambial de dezembro, além de consolidação da dívida em R\$ 2.785.280,03, demonstrada em balancete de verificação;

• Variação Cambial Passiva de R\$ 186.931,18, em 31/12/2000: a contribuinte informou à fl. 503 (item 89) estar apresentando *planilha de cálculos variação cambial de Parmalat SPA* e às fls. 870/875 consta extrato do Razão da conta 2.01.01.01.02.008 *Parmalat SPA*, com registro de variação cambial em dezembro/2000 (R\$ 191.852,50 – R\$ 5.544,31 + R\$ 622,99), além dos lançamentos contábeis correspondentes.

Consta, ainda, do Anexo 7 ao Termo de Verificação Fiscal, registros de Juros Passivos nos valores de R\$ 226.419,54, R\$ 758.995,40 e R\$ 161.434,84 (itens 25, 26 e 27 do Anexo 1 ao Termo de Intimação 010/2005), os quais não teriam sido esclarecidos pela contribuinte, mas estornados na mesma data de sua contabilização (itens 28, 29 e 30 do Anexo 1 ao Termo de Intimação 010/2005), razão pela qual não repercutiram no montante glosado.

Naqueles documentos também se observam deficiências como inconsistências de data, históricos insuficientes, lançamentos contábeis confusos, operações provadas por documentos constituídos pela própria contribuinte. Contudo, a autoridade lançadora apenas os declarou insuficientes, sem motivar de forma clara a glosa procedida.

Assim, pelos mesmos fundamentos antes expostos, dá-se razão à recorrente quanto aponta a nulidade do lançamento. Como não foi observado o que dispõe o art. 10, inciso II do Decreto nº 70.235/72, deve-se ANULAR, por vício material, os lançamentos de IRPJ e CSLL, na parte correspondente à glosa daquelas despesas, que correspondem a R\$ 14.284.883,30 do total líquido glosado de R\$ 18.963.371,18.

Já em relação às demais despesas financeiras glosadas, nenhum documento foi apresentado durante o procedimento fiscal, e, assim como verificado em relação aos pagamentos não esclarecidos no item 2 deste voto, também aqui estas operações sequer foram relacionadas pela contribuinte ao consignar seus esclarecimentos no documento de fls. 500/503, apesar de ali a contribuinte apurar o mesmo total de despesas questionadas pela autoridade lançadora (R\$ 25.666.365,34, reduzida por R\$ 1.146.849,76).

No anexo ao Termo de Intimação nº 010/2005, a autoridade lançadora assim descreveu as despesas não comprovadas pela contribuinte:

Item	DATA	CONTA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	HISTÓRICO	ARQUIV
3	31/1/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	122.253,94	DIVISÃO CHOCOLAT E 01/00 N SEQ.: 0012	LM 0005471
5	31/5/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	395.236,94	DIVISÃO CHOCOLAT E 05/00 N SEQ.: 0012	LM 0005475
6	30/6/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	134.837,80	LAC. NEUG. EQUIP AR. PLANO CONTN. SEQ.:0012	LM0005484
12	31/12/2000	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	283.546,65	ACERTO DE DEVS RE G REF 12/2000 N.SEQ.:0012	LM0005239
15	30/4/2000	6.01.01.02.01.002	DESP. BANCÁRIAS	572.431,59	TARIFAS 04/2000 - BCO 255 N SEQ.:0019	LM0002523
16	30/4/2000	6.01.01.02.01.002	DESP. BANCÁRIAS	197.889,02	TARIFAS 04/2000 - BCO 255 N SEQ.:0019	LM0002523
31	30/4/2000	6.01.01.02.01.005	JUROS PASSIVOS	201.067,75	LANC.ETTI EQUIPA RAÇÃO PLANO COM SEQ.:0012	LM005482
32	31/10/2000	6.01.01.02.01.005	JUROS PASSIVOS	188.853,50	RF JUROS S/ DVS PAGTO ICMS RF 1N SEQ.:0012	LM0004136

Item	DATA	CONTA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	HISTÓRICO	ARQUIV
------	------	-------	-----------	--------	-----------	--------

36	31/1/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	271.297,24	-01/2000 VALOR REF. VAR.MONET.PROJ.BRASIL R	LM0000323
37	29/2/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	154.499,90	VALOR REF. VAR.MONET. PROJ.BRASIL 500-02/20	LM0000675
38	31/3/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	156.714,28	NOS VALOR REF. VAR.MOT.PROJ.BRASIL 500 A SE	LM0000917
39	30/4/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	141.674,51	VALOR REF. VAR.MONET. PROJ.BRASIL 500	LM0001165
40	31/5/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	166.400,34	VAR.MONET.PORJ.BRASIL 500 ANOS N SEQ.:0011	LM0001688
44	30/6/2000	6.01.01.02.01.006	VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA	157.621,60	APROR.JRS-BRASIL 500 ANOS N SEQ.:00011	LM0002133
50	31/1/2000	6.01.01.02.01.007	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	146.158,58	VALOR REF. VARCAMBIAL TETRA PAK BRASIL US\$1	LM0000128
78	31/10/2000	6.01.01.02.01.007	VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS	104.471,88	VALOR REF. VARIACAO CAMBIAL ACC BCO BRASIL	LM0004161
Total				3.394.955,52		

Nestes termos, o lançamento decorrente das despesas assim glosadas não padece de nulidade, estando justificado pela ausência de qualquer esclarecimento durante o procedimento fiscal, apesar de a contribuinte ter sido regularmente intimada a tanto.

Passando à alegação de nulidade da decisão recorrida, constata-se que a contribuinte, na impugnação, juntou documentos pertinentes a algumas das despesas glosadas:

- No anexo XVI constata-se que há documentos vinculados ao item 12 (descontos concedidos no valor de R\$ 283.546,65), além da apresentação dos contratos firmados com as grandes redes, nos quais estariam acordados estes descontos;
- A contribuinte também afirma que nos anexos relativos a Despesas Financeiras, constariam documentos evidenciando que os itens 36 a 40 e 44 corresponderiam a *ajuste do preço dos serviços contratados junto à DM9 DDB Publicidade Ltda. e à Rede Globo Ltda, por meio de "correção monetária" (ie., CDI CETIP) aplicada aos valores devidos pela Impugnante*. Por sua vez, a autoridade julgadora, ao converter o julgamento em diligência, atestou estar demonstrado no anexo XXXIX *ajuste do preço dos serviços contratados junto a empresa citada, por meio de correção monetária*;
- A contribuinte assevera também que, relativamente a *Adiantamento de Contrato de Câmbio – Banco do Brasil – R\$ 104.471,88*, teria juntado nos anexos relativos a Despesas Financeiras *contrato e relação de algumas faturas de exportação*, para evidenciar que *a variação em questão está relacionada com a flutuação da taxa de câmbio nas exportações*. Por sua vez, a autoridade julgadora, ao converter o julgamento em diligência, atestou estar contido no anexo XX *contrato e algumas faturas de exportação da impugnante*;

Nos esclarecimentos prestados durante a diligência e na resposta final da contribuinte, confirma-se que estas foram as informações juntadas relativamente às despesas relacionadas no quadro anterior. Ainda, na resposta final da contribuinte, foi acrescentado esclarecimento relativamente ao item 50 da tabela anterior:

- *Variação Cambial Tetra Pak - RS 1.769.001,15 — DOC. 11, afirmando apresentar Lançamentos contábeis e planilha impressa demonstrando o cálculo da variação cambial de R\$ 146.158,58.*

Em consequência, não se identifica nos autos, até o julgamento de 1ª instância, qualquer referência às seguintes despesas que já não haviam sido comprovadas durante o procedimento fiscal:

Item	DATA	CONTA	DESCRIÇÃO	DÉBITO	HISTÓRICO	ARQUIV
3	31/1/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	122.253,94	DIVISÃO CHOCOLAT E 01/00 N SEQ.: 0012	LM 0005471
5	31/5/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	395.236,94	DIVISÃO CHOCOLAT E 05/00 N SEQ.: 0012	LM 0005475
6	30/6/2006	6.01.01.02.01.001	DESCONTOS CONCEDIDOS	134.837,80	LAC. NEUG. EQUIP AR. PLANO CONTN. SEQ.:0012	LM0005484
15	30/4/2000	6.01.01.02.01.002	DESP. BANCÁRIAS	572.431,59	TARIFAS 04/2000 - BCO 255 N SEQ.:0019	LM0002523
16	30/4/2000	6.01.01.02.01.002	DESP. BANCÁRIAS	197.889,02	TARIFAS 04/2000 - BCO 255 N SEQ.:0019	LM0002523
31	30/4/2000	6.01.01.02.01.005	JUROS PASSIVOS	201.067,75	LANC.ETTI EQUIPA RAÇÃO PLANO COM SEQ.:0012	LM005482
32	31/10/2000	6.01.01.02.01.005	JUROS PASSIVOS	188.853,50	RF JUROS S/ DVS PAGTO ICMS RF 1N SEQ.:0012	LM0004136
Total				1.812.570,54		

De toda sorte, também na defesa apresentada contra estas glosas, a contribuinte ressaltou que a comprovação se fazia por amostragem, assim justificando:

Em razão do volume de duplicatas e de notas fiscais que comprovam os descontos concedidos em questão, a Impugnante junta, a título exemplificativo, cópia da lista de faturas comerciais relativas a um dos lançamentos questionado [...]. A partir de tais documentos é possível ter noção da quantidade de operações realizadas entre a Impugnante e as grandes redes de varejo e a dificuldade de apresentar toda a documentação pertinente nesse momento.

[...]

Em razão da enorme quantidade de notas relacionadas com o ACC em questão, seria inviável juntá-las a estes autos nesse momento processual. No entanto tais notas poderão ser verificadas em sede de realização de diligência.

[...]

Tendo sido amplamente demonstrada a fundamentação da maior partes das despesas financeiras questionadas, devem ser consideradas dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSL todas as despesas rejeitadas pela fiscalização. Se assim não for entendido, deverá ser realizada diligência para elucidar eventuais dívidas remanescentes do Fisco.

Por esta razão, também em decorrência desta infração, a diligência solicitada antes do julgamento de 1ª instância considerou *indispensável intimar a contribuinte, para que, dentro de um prazo razoável, apresente a escrita contábil e fiscal, suportada por*

documentação hábil e idônea, que bem demonstre, sem equívocos, a natureza dos dispêndios listados pela fiscalização.

Na diligência assim procedida, intimou-se a contribuinte a apresentar *escrita contábil e fiscal, suportada por documentação hábil e idônea, que demonstre, inequivocamente, a natureza das despesas financeiras glosadas na autuação constante do processo em tela*. E, em resposta, à semelhança do que dito quando questionada acerca da causa/beneficiário dos pagamentos que serviram de base à autuação antes mencionada, além de ressaltar a quantidade de documentos já apresentados na impugnação para análise, a contribuinte solicitou que lhe fosse informado *quais provas devem ser apresentadas, bem como que lhe fosse concedido prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para cumprimento de demais intimações*.

E, assim como verificado na infração anterior, há apenas notícia de que autoridade diligenciante juntou, aos autos, *CD (DOC. 01) contendo os arquivos em meio magnético*, acerca do qual, como já dito, não há registro de que tenha sido examinado pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Tais providências são, ao final, assim rebatidas na decisão recorrida:

Entretanto, padecem de insuficiência explicativa os esclarecimentos e os lançamentos postos como comprovação. Não se consegue apreender no histórico dos lançamentos detalhamento suficiente para cotejarmos com aquelas situações presentes na lei, ou seja, não é possível identificarmos de forma cabal aqueles lançamentos com o conceito de despesas financeiras nos termos dos art.370 e 374 do RIR/99, acima transcrito. As explicações de cada lançamento são genéricas e muitas referem-se somente a ajustes contábeis. Não há clareza e transparência. Como exemplo cito os descontos citados de origem em contratos do Carrefour, os de conta garantida e os de confissão de dívida da Tetra Pak.

Contudo, como acima relatado, a contribuinte esforçou-se, ao menos em relação a alguns itens, em apresentar provas e colocar-se à disposição para outras demonstrações que, em razão do volume de documentos a ela vinculados, não foram implementadas no prazo de defesa. Cabia à autoridade julgadora analisar individualmente cada conjunto de elementos apresentados e apontar-lhes as inconsistências internas.

A título de exemplo, não se apreende qual a razão de os elementos reunidos no anexo XVI não se prestarem ao menos como início de prova do lançamento contabilizado sob o histórico *ACERTO DE DVS REG REF 12/2000*, e que evidenciaria acertos contábeis em descontos concedidos a grandes redes, acordados em contratos juntados à impugnação.

Da mesma forma, não se compreende porque não estaria evidenciada a variação monetária passiva contabilizada sob históricos que referenciavam sempre *PROJ. BRASIL 500*, nos documentos relativos a *serviços contratados junto à DM9 DDB Publicidade Ltda. e à Rede Globo Ltda.*

E, quanto às demais despesas que aparentemente não foram comprovadas na impugnação, a ausência de uma análise individual resultou na inexistência de qualquer constatação neste sentido.

É de se reconhecer, portanto, que a recorrente tinha direito a uma análise individualizada dos argumentos deduzidos, ou omitidos, em sua impugnação, e eventualmente até à concessão, ou à negativa fundamentada, à sua complementação pela interessada.

Assim, também aqui, a decisão recorrida, na apreciação do lançamento fundado na falta de comprovação de despesas financeiras acima totalizadas em R\$ 3.394.955,52, não observou o art. 31 do Decreto nº 70.235/72, ensejando cerceamento ao direito de defesa da interessada e impondo a declaração de nulidade da decisão na parte relativa à incidência de IRPJ e CSLL sobre a glosa de R\$ 3.394.955,52.

Propõe-se, portanto, pelos mesmos fundamentos doutrinários antes expendidos, ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida.

Por todo o exposto, o presente voto, relativamente a este conjunto de autuações, é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para: 1) ANULAR a decisão recorrida na parte relativa à exigência de IRPJ e CSLL sobre as glosas de despesas financeiras antes identificadas e totalizadas em R\$ 3.394.955,52; 2) ANULAR, por vício material, o lançamento de IRPJ e CSLL sobre as glosas de despesas financeiras antes identificadas e totalizadas em R\$ 14.284.883,30; 3) CANCELAR as exigências de IRPJ e CSLL sobre as glosas de despesas financeiras decorrentes das operações vinculadas à *DAN CENT CORPORATION* e à *CAM PFIELD PTE LTD*, no total de R\$ 967.334,40; e 4) MANTER PARCIALMENTE as exigências de IRPJ e CSLL sobre as glosas de despesas financeiras decorrentes de operação vinculada à Banca Commerciale Italiana, remanescendo, das despesas glosadas de R\$ 1.093.196,36 e R\$ 316.197,96, as exigências sobre as parcelas de R\$ 412.180,62 e R\$ 316.197,96, respectivamente.

A autoridade preparadora deverá apartar, destes autos, os elementos correspondentes à exigência de IRPJ e CSLL sobre as despesas financeiras antes demonstradas e totalizadas em R\$ 3.394.955,52, juntando-os aos novos autos que serão constituídos em razão de providência semelhante determinada no âmbito do IRRF sobre pagamentos sem causa, e encaminhando-os à DRJ/São Paulo-I, para que nova decisão seja proferida em face da impugnação apresentada pela contribuinte.

5) OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS: valor tributável de R\$ 93.101.916,10 (Multa de Ofício de 75%).

A matéria em epígrafe está submetida a julgamento em razão de recurso voluntário e de recurso de ofício, este em razão da exoneração de crédito tributário de IRPJ e reflexos sobre a base de cálculo de R\$ 205.477,26, decorrente das retificações admitidas pela autoridade lançadora em diligência.

Inicialmente com referência à parcela exonerada, não há reparos à decisão recorrida. Se a própria autoridade lançadora reconheceu o erro material na transcrição de valores de contas contábeis que influenciaram a apuração da base de cálculo, deve-se proceder à retificação dos cálculos, consoante dispõe o Decreto nº 70.235/72:

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.

Quanto à parcela mantida, constata-se que, de fato, a contribuinte não atendeu às disposições legais que lhe impõem o dever de manter arquivos magnéticos, e assim, ante as dificuldades por ela relatadas às fls. 74/77, para atendimento das intimações fiscais direcionadas à comprovação das notas fiscais de saídas canceladas no período fiscalizado, apresentou arquivos magnéticos relativos à escrituração dos livros Registro de Entradas e Saídas, referentes às filiais selecionadas pela fiscalização, com base nas informações acerca do volume de receita e de produção de cada um das unidades industriais da contribuinte no ano-calendário 2000.

Todavia, já de plano se observa que a autoridade lançadora centrou a análise documental das vendas canceladas naquelas cujos valores superavam R\$ 50.000,00. Em consequência, as deficiências ali verificadas somente poderiam se prestar à descaracterização das operações do conjunto analisado.

Assim, tem razão a interessada quando argúi, desde a impugnação, que *a fiscalização analisou poucas Notas Fiscais, e que não teria sido aprofundada a investigação.* Se a autoridade lançadora questionou apenas as operações acima de R\$ 50.000,00, não poderia reputar como não comprovadas aquelas que, inferiores a este valor, não foram submetidas à apreciação fiscal.

É certo que existe uma probabilidade razoável de as demais operações conterem o mesmo vício identificado naquelas apreciadas. Todavia, sem a imputação precisa da infração cometida, a contribuinte não pode se defender adequadamente no curso do processo administrativo fiscal, e tampouco as autoridades julgadoras podem avaliar se a prova apresentada tem correlação com a exigência que se pretende desconstituir.

Recorde-se, inclusive, que tal deficiência acusatória, juntamente com outras divergências específicas apontadas pela impugnante, já haviam motivado a remessa dos autos em diligência, quando inicialmente apreciados por julgador diverso daquele que, ao final, concluiu a apreciação da impugnação apresentada nestes autos.

De fato, a autoridade julgadora não teria como avaliar se os documentos apresentados pela contribuinte, relativamente às filiais de Curitiba/PR e Carazinho/RS integravam o conjunto que a Fiscalização reputou não comprovado. Insuficiente, portanto, desqualificar a prova apresentada em razão de sua natureza – apenas notas fiscais, desacompanhadas dos demais elementos que a Fiscalização afirmou necessários para demonstrar as operações – se não é possível, sequer, estabelecer uma relação primária entre o fato a ser provado e os documentos apresentados.

Assim, não há razão para a conferência destas informações, ainda que por amostragem, no curso do processo administrativo fiscal. O lançamento não expressou de forma suficiente os motivos de fato e de direito para a glosa no importe ali indicado, valendo-se, em verdade, da presunção de que operações semelhantes àsquelas analisadas durante o procedimento fiscal estariam, da mesma forma, viciadas.

Veja-se, porém, que, sob esta ótica, não há nulidade da decisão que considerou válido este procedimento e a consequente inversão do ônus da prova. Somente seria nula a decisão se ela deixasse de apreciar os argumentos da recorrente, e isto não ocorreu.

De fato, a autoridade julgadora expressamente admitiu a inversão do ônus da prova, em razão do dever de escrituração expresso no art. 923 do RIR/99, e manteve a exigência porque ausentes as provas que reputou necessárias para desconstituir a presunção *juris tantum*. Assim, ao firmar aqui entendimento diverso, invalidando-se a presunção adotada no procedimento fiscal desenvolvido, o resultado seria a improcedência do lançamento, na parte em que se refere às devoluções de vendas de valor individual inferior a R\$ 50.000,00, porque lastreado em infração que não restou comprovada.

Ressalte-se, também, que a autoridade julgadora não se omitiu quanto à suficiência das provas apresentadas, em impugnação, relativamente às filiais de Curitiba/PR e Carazinho/RS (Anexos I a XII). Acolhendo a informação fiscal de que apenas a apresentação das notas fiscais seria insuficiente para demonstrar as devoluções, a autoridade julgadora expressamente afirmou que elas não consistiam *em provas efetivas do trânsito das mercadorias*.

Da mesma forma, refutou a necessidade de apontar um dispositivo legal para caracterização de omissão de receitas, reconhecendo que se tratava, nos autos, de presunção *juris tantum*, por simples interpretação legal, mantendo a exigência de que a contribuinte se desincumbisse do ônus probatório que assim lhe foi imputado. Ainda, relativamente à desconconsideração dos valores que *informados pela empresa Wal-Mart Brasil Ltda*, foram objeto de efetiva devolução de mercadoria, a autoridade julgadora afirmou que os elementos invocados pela impugnante *não têm o condão de corrigir as divergências apontadas*, pois como nos demais casos, nada se trouxe aos autos *a fim de comprovar esse trânsito efetivo das mercadorias (saída e retorno)*.

De toda sorte, ao final deste voto, ver-se-á a desnecessidade de se decidir acerca da arguição de nulidade da decisão recorrida, considerando-se o disposto no art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72 e o fato de que se proporá a desconstituição integral da exigência na análise de seu mérito.

Retomando a apreciação da exigência na parte relativa às devoluções de vendas de valor individual inferior a R\$ 50.000,00, releva anotar, ainda, que embora seja correto afirmar que a contribuinte tem o dever de guarda da documentação que suporta sua escrituração contábil, e que existem requisitos específicos para a comprovação de devolução de vendas, não se pode olvidar que o sujeito passivo somente sofre as consequências da inobservância do ônus da prova que a lei lhe impõe se ele for regularmente intimado a tanto e deixar de atender a esta solicitação.

E, no presente caso, o que se vê é um questionamento parcial acerca das notas fiscais de saída canceladas/devoluções de vendas, atingindo apenas aquelas cujos valores superavam R\$ 50.000,00, daí resultando a constatação de irregularidades consideradas suficientes para macular a validade de todas as demais devoluções de vendas contabilizadas cuja comprovação não foi adequadamente apresentada, ou que nem mesmo foi diretamente questionada.

De outro lado, não se pode negar que relativamente às operações de valor superior a R\$ 50.000,00, a autoridade lançadora apontou vícios específicos, delimitando o universo no qual eles se verificavam, o que remete a apreciação para as demais acusações feitas pela autoridade lançadora.

Relativamente ao conjunto de notas fiscais de entrada especificado no Termo de Verificação, e totalizado em R\$ 3.564.715,93, a Fiscalização asseverou que sequer as notas fiscais de saída das mercadorias foram apresentadas. Tal acusação, porém, mostrar-se-ia suficiente para glosar deduções de vendas, e não para imputar a ocorrência de omissão de receitas.

Ressalve-se que, ao contrário do que alega a recorrente, em princípio a autoridade lançadora poderia afirmar a existência de omissão de receitas em razão da presunção simples de que vendas foram subtraídas à tributação mediante seu cancelamento irregular. O fato de presunções legais de omissão de receitas estarem previstas no RIR/99 não impede a autoridade lançadora de reunir indícios convergentes e robustos para afirmar, com base em presunção simples, que a infração tributária ocorreu.

Todavia, os indícios reunidos neste conjunto específico de operações não são convergentes: se não há evidências de que as saídas existem, não há como presumir que receitas foram omitidas. Apenas seria possível afirmar que deduções foram indevidamente registradas, porque não associadas a receita de venda precedente, mas tal ensejaria a glosa da dedução, e não a imputação de omissão de receitas.

Acrescente-se, ainda, que a deficiência acusatória assim presente no Termo de Verificação Fiscal, reproduzido no relatório, não é suprida pela descrição dos fatos contida no Auto de Infração, de seguinte teor:

001 – OMISSÃO DE RECEITAS

DEVOLUÇÃO NÃO COMPROVADA DE MERCADORIAS VENDIDAS

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não comprovação de devolução de mercadorias vendidas, conforme Termo de Constatação e Verificação em Anexo.

[...]

Por sua vez, o enquadramento legal citado é o seguinte:

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.

[...]

RIR/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

[...]

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

[...]

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).

[...]

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Nestes termos, ainda que o art. 280 do RIR/99 especifique as deduções admitidas na apuração da receita líquida, não há dúvida, pelos demais dispositivos legais transcritos, que a imputação feita à contribuinte foi no sentido de que receitas foram omitidas, e não de que deduções de vendas não observaram as exigências legais.

Assim, demonstrada a insuficiência dos indícios que se prestaram à omissão de receitas presumida no montante de R\$ 3.564.715,93, as exigências correspondentes não podem subsistir.

Na sequência, a autoridade lançadora apresenta outro conjunto de operações, equivalentes ao total de R\$ 2.630.041,80, relativamente às quais foram apresentadas as notas fiscais de saída e as respectivas notas fiscais de devolução, mas sem qualquer averbação do adquirente. A recorrente, por sua vez, discorda desta exigência, alegando que as devoluções/cancelamentos de mercadorias se processam por várias formas – cancelamento por erro de emissão, devolução integral ou retorno, devolução integral ou parcial acompanhada de nota fiscal de devolução e devolução de produtos sem condições de comercialização denominada indenização – discordando da conclusão de que, *no complexo processo de logística para entrega de produtos no Brasil inteiro, não é permitido a ocorrência de emissão de notas fiscais por erro ou até mesmo a devolução de mercadorias sem o recebimento pelo destinatário.*

Oportuno transcrever as disposições do Convênio firmado pelo Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda ou de Finanças dos Estados e do Distrito Federal em 15/12/1970, mencionado pela recorrente:

*Art. 12. Quando o documento fiscal for cancelado, **conservar-se-ão no talonário ou formulário contínuo todas as suas vias**, com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.*

[...]

Art. 54. O contribuinte, excetuado o produtor agropecuário, emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente:

I - novos ou usados, remetidas a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos;

V - importados diretamente do exterior, bem como as arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público;

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

[...]

*§ 3º A nota fiscal será também emitida pelos **contribuintes nos casos de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário**, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor da operação do documento original*

[...]

Art. 56. Na hipótese do artigo 54 a nota fiscal será emitida, conforme o caso:

I - no momento em que os bens ou as mercadorias entrarem no estabelecimento;

II - no momento da aquisição da propriedade, quando as mercadorias não devam transitar pelo estabelecimento do adquirente;

III - antes de iniciada a remessa, nos casos previstos no seu § 1º.

[...]

Claro está que dois procedimentos estão previstos na legislação para anulação dos efeitos de uma nota fiscal de saída: a emissão de nota fiscal de entrada por devolução, quando as mercadorias retornam ao estabelecimento emitente por não terem sido entregues ao destinatário, e o cancelamento da nota fiscal de saída, aplicável às demais hipóteses, ou seja, quando não se verifica a saída das mercadorias expressas na nota fiscal.

Assim, para exigir a referida averbação, seria necessária alguma evidência de que a mercadoria chegou a entrar no estabelecimento destinatário da nota fiscal cujos efeitos se pretendeu cancelar. De outro lado, se a mercadoria não chegou a concluir este trajeto, caracterizada está a hipóteses que autoriza a emissão de nota fiscal de entrada de devolução -

retorno de mercadorias não entregues ao destinatário – e inviável se mostra a exigência de qualquer averbação desta devolução pelo estabelecimento destinatário.

Demais disso, quando se está tratando de notas fiscais emitidas por sistemas informatizados, não se pode negar a possibilidade de que o seu cancelamento nos arquivos magnéticos encontre dificuldades operacionais. Assim, embora o cancelamento, e não a emissão de nota fiscal de entrada por devolução, seja a providência prevista para os casos nos quais a mercadoria não chega a sair do estabelecimento, é razoável admitir que um estabelecimento industrial emita notas fiscais de venda em um dia, para que a saída dos produtos ocorra no dia seguinte, constatando a inviabilidade desta saída em momento no qual já se verifiquem obstáculos operacionais ao cancelamento da nota fiscal emitida no dia anterior.

Diante destas possibilidades, não se pode impor à contribuinte que prove estas ocorrências durante o processo administrativo fiscal. O contexto aventado pela recorrente acaba, em verdade, por evidenciar a superficialidade das análises durante o procedimento fiscal, que partiu da premissa de que a ausência de averbação da devolução pelo destinatário permitiria a conclusão de que as mercadorias a ele foram entregues, sem cogitar da hipótese de que estas mercadorias nem tenham chegado ao destino, ou que nem mesmo tenham saído do estabelecimento emitente.

Frente à apresentação dos documentos que reputou insuficientes, a autoridade lançadora poderia ter solicitado outros esclarecimentos, e diante destes intimar a contribuinte a comprovar que, embora utilizando notas fiscais de devolução, promoveu o cancelamento das notas fiscais de saída, apresentando todas as vias do talonário destinadas à sua emissão, nas quais seria possível constatar, por exemplo, se o canhoto de recebimento das mercadorias estava presente, ou se havia qualquer anotação no documento fiscal que indicasse a sua entrada no estabelecimento destinatário. A ausência de averbação, nas condições aventadas pela Fiscalização, é insuficiente para descaracterizar a dedução contabilizada e afirmar que a venda efetivamente existiu.

Tais argumentos também repercutem nas conclusões da autoridade lançadora relativamente às operações da autuada com o cliente Wal Mart. A denominada *prática nada usual e em total desacordo com os procedimentos adotados na escrituração fiscal e contábil*, evidenciada pela constatação de que *por volta de 780 (setecentas e oitenta) Notas Fiscais de Saída emitidas e logo em seguida, em inúmeros casos com um intervalo máximo de um dia, foram emitidas o mesmo número de Notas Fiscais de Entrada – Devolução*, põe em dúvida se estas mercadorias efetivamente saíram do estabelecimento emitente, ou se houve, apenas, erro em sua emissão, constatado apenas no dia seguinte, quando já não seria possível o cancelamento da nota fiscal nos sistemas informatizados utilizados pela recorrente, exigindo a anulação de seus efeitos por meio de notas fiscais de entrada por devolução, mormente tendo em conta que, como alegado, a autuada possuía *30 estabelecimentos operacionais que emitem milhares de notas fiscais por dia*.

Acrescente-se, ainda, que, como relatado, para esclarecer as divergências apontadas durante o procedimento fiscal, relativamente às operações com o cliente Wal Mart, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 448/465, inclusive no que tange à movimentação de estoques de algumas filiais. E, acerca destas informações, a autoridade lançadora limitou-se a consignar que *o contribuinte apresentou documentação referente apenas à parte das*

operações. Forneceu algumas Notas Fiscais de Devolução, emitidas pelo Wal Mart, sendo que três delas referem-se às operações de saídas anteriores ao ano calendário sob fiscalização.

Na sequência, ao apenas relacionar as operações cuja comprovação foi aceita (R\$ 208,41), a autoridade lançadora acabou por rejeitar os demais documentos apresentados ao argumento de que seria necessária a apresentação das notas fiscais de devolução emitidas pelo cliente Wal Mart. Todavia, pelos motivos antes expostos, não é admissível tal requisito sem evidências da entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário da nota fiscal cujos efeitos se pretendeu cancelar.

Por fim, a autoridade lançadora também aponta especificamente as operações realizadas com Bristol Myers Squibb Brasil S A, que corresponderiam a devoluções de compras, e não de vendas, no montante de R\$ 1.303.376,64.

Mas, além de este fato também não se prestar como indício de omissão de receitas, releva notar que a sua apuração tem por referência os registros fiscais da contribuinte, e não os contábeis. De fato, o procedimento fiscal pautou sua análise nos Registros de Entrada e Saída da contribuinte, mas resultou na desconstituição de valores escriturados em sua contabilidade, inexistindo nos autos a confirmação de que os valores objetivamente intimados compunham as deduções de vendas desconsideradas.

Aparentemente a autoridade lançadora até procurou trilhar este caminho, na medida em que relata ter constatado divergências entre *os valores constantes dos documentos fiscais e os valores escriturados na conta nº 3.01.01.01.01.003 – Vendas Canceladas*, demonstradas no *Anexo 3* ao Termo de Verificação Fiscal. Todavia, na forma descrita, o cotejo realizado apenas permite concluir que nas operações lastreadas por documentos fiscais específicos foram encontradas diferenças, mas não que as demais Notas Fiscais de Entrada ou de Devolução, extraídas do Registro de Entradas, estão contabilizadas e por valores idênticos nas contas contábeis que serviram de referência para a descaracterização das deduções de vendas.

Observa-se, também, que a autoridade lançadora exigiu esclarecimentos acerca da divergência entre os valores registrados a título de devolução de vendas *nos arquivos magnéticos “Registro Tipo 50”, elaborados pelo contribuinte de acordo com a Portaria CAT 32/96* (R\$ 90.356.992,84), e aqueles deduzidos contabilmente a título de vendas canceladas (R\$ 92.850.330,66, somado ao montante de R\$ 27.806.352,00, totalizando R\$ 120.656.682,66). Mas a contribuinte procurou esclarecer, às fls. 466/467, que deveria ser deduzido deste total os descontos comerciais (R\$ 27.391.800,31), restando uma diferença de R\$ 1.571.271,67, que estava sendo investigada.

Assim, não bastasse a ausência de qualquer evidência nos autos de que o montante de R\$ 1.303.376,64, vinculado a operações de com Bristol Myers Squibb Brasil S A, tenha sido contabilizado como devoluções de vendas, a própria contribuinte reconheceu, durante o procedimento fiscal, que as devoluções de vendas registradas em notas fiscais, livros de entradas, GIA Estadual e Registro de Apuração de ICMS, superavam as devoluções de venda contabilizadas em R\$ 1.571.271,67, diferença que poderia, eventualmente, decorrer deste cômputo indevido, no Registro de Entradas, de devoluções de compras como devoluções de vendas.

Insuficientes, portanto, os indícios reunidos pela autoridade lançadora para justificar, a imputação de omissão de receitas relativamente às operações de devoluções superiores a R\$ 50.000,00.

Esclareça-se que não se olvida, aqui, a assertiva inicial da Fiscalização de que a contribuinte deixou de manter arquivos magnéticos a que estava obrigada, o que certamente dificultou o procedimento fiscal. Porém, a penalidade para isto é a multa específica fixada em lei, e que aqui também se pretendeu exigir, não se podendo exonerar a autoridade lançadora, por esta razão, de aprofundar sua análise até o ponto necessário para demonstrar sua convicção de que valores foram, indevidamente, deduzidos na apuração do lucro ou do faturamento, e assim ensejaram a omissão de receitas tributáveis.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida, e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar a exigência remanescente em razão da imputação de omissão de receitas por falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas.

6) OMISSÃO DE RECEITAS. ABATIMENTOS E DESCONTOS INCONDICIONAIS NÃO COMPROVADOS: valor tributável de R\$ 242.275.987,08 (Multa de Ofício de 75%).

A exigência decorrente da referida infração está submetida a julgamento em razão de recurso voluntário e de recurso de ofício, este motivado pela exoneração de crédito tributário de IRPJ e reflexos sobre a base de cálculo de R\$ 2.939.359,55, correspondente a descontos que foram comprovados em impugnação, no montante de R\$ 2.931.901,44, e à parcela de R\$ 7.458,11, que já havia sido apresentada durante o procedimento fiscal.

Relativamente à parcela de R\$ 2.931.901,44, observa-se que a contribuinte reuniu diversos documentos que passaram a compor os Anexos XIII, XIV e XV destes autos, os quais foram examinados em diligência, atestando-se que os descontos ali evidenciados não compunham a parcela até então tida como comprovada

Quanto à parcela de R\$ 7.458,11, a própria autoridade lançadora acabou por reconhecer o erro material na desconsideração desta parcela que já havia sido comprovada durante o procedimento fiscal, ao admitir sua exclusão da base tributável, impondo-se a retificação dos cálculos, consoante dispõe o já citado art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Correta, portanto, a decisão recorrida, ao reduzir a base tributável a título de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, por aqueles valores.

Passando ao exame da parcela mantida, cumpre inicialmente rejeitar a arguição de nulidade da decisão recorrida, fundada no fato de ali não ter sido abordado questionamento antes firmado em diligência, nos seguintes termos: *espera-se que as autoridades fiscais expliquem porque as notas fiscais referentes à filial Jundiai/SP não foram aceitas para fins de comprovação de descontos concedido e, por conseguinte, para reduzir a base de cálculo dos tributos objeto dos autos de infração.*

Ocorre que, como acima mencionado, a autoridade julgadora excluiu da exigência a parcela relativa aos descontos concedidos indicados naquelas notas fiscais. Logo, se alguma deficiência acusatória houve, seria desnecessário a decisão recorrida abordá-la, na medida em que a decisão de mérito foi favorável ao sujeito passivo.

Quanto aos argumentos de mérito, importa inicialmente observar que, como relatado, a autoridade lançadora admitiu como comprovados os descontos concedidos confirmados nos arquivos magnéticos denominados *Registro Tipo 54 – Registro de Mercadoria/Produto (classificação fiscal)*, os quais teriam sido elaborados de acordo com a *Portaria CAT 32/96*.

A referida Portaria, editada pelo Coordenador da Administração Tributária da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, reporta-se ao Convênio ICMS CONFAZ nº 57/95 que, ao tratar da *escrita fiscal*, define em sua cláusula décima sétima que *entende-se por registro fiscal as informações gravadas em meio magnético, referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais*, e, na seqüência, assim estabelece:

Cláusula décima nona O arquivo magnético de registros fiscais, conforme especificação e modelo previstos no Manual de Orientação, conterá as seguintes informações:

I - tipo do registro;

II - data de lançamento;

III - CGC do emitente/remetente/destinatário;

IV - inscrição estadual do emitente/remetente/destinatário;

V - unidade da Federação do emitente/remetente/destinatário;

VI - identificação do documento fiscal modelo, série e subsérie e número de ordem;

VII - Código Fiscal de Operações e Prestações;

VIII - valores a serem consignados nos livros Registro de Entradas ou Registro de Saídas; e

IX - Código da Situação Tributária Federal da operação.

O referido Manual de Orientação, por sua vez, esclarece o que seria o citado *registro 54*:

14 - REGISTRO TIPO 54

PRODUTO

Nº	Denominação do Campo	Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato	
1	Tipo	54	2	1	2	N
2	CGC/MF	CGC/MF do remetente nas entradas e do destinatário nas saídas	14	3	16	N
3	Modelo	Código do modelo da nota fiscal	2	17	18	N
4	Série	Série da nota fiscal	3	19	21	X
5	Subsérie	Subsérie da nota fiscal	2	22	23	X
6	Número	Número da nota fiscal	6	24	29	N
7	CFOP	Código Fiscal de Operação e Prestação	3	30	32	N
8	Número do Item	Número de ordem do item na nota fiscal	3	33	35	N
9	Código do Produto ou Serviço	Código do produto ou serviço do informante	14	36	49	X
10	Quantidade	Quantidade do produto (com 3 decimais)	13	50	62	N
11	Valor do Produto	Valor bruto do produto (valor unitário multiplicado por quantidade) - com 2 decimais	12	63	74	N

Nº	Denominação do Campo	Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato	
12	Valor do Desconto / Despesa Acessória	Valor do Desconto Concedido no item (com 2 decimais).	12	75	86	N
13	Base de Cálculo do ICMS	Base de cálculo do ICMS (com 2 decimais)	12	87	98	N
14	Base de Cálculo do ICMS para Substituição Tributária	Base de cálculo do ICMS de retenção na Substituição Tributária (com 2 decimais)	12	99	110	N
15	Valor do IPI	Valor do IPI (com 2 decimais)	12	111	122	N
16	Alíquota do ICMS	Alíquota Utilizada no Cálculo do ICMS (com 2 decimais)	4	123	126	N

14.1 - Observações:**14.1.1 - Devem ser gerados:**

14.1.1.1 - Um registro para cada produto ou serviço constante da nota fiscal e/ou romaneio;

14.1.1.2 - Registros para informar valores do frete, seguro e outras despesas acessórias que constem do corpo da nota fiscal (ver observações nos subitens 14.1.5 e 14.1.7);

14.1.2 - CAMPO 03 - Preencher conforme códigos da tabela de modelos de documentos fiscais do subitem 3.3.1;

14.1.3 - CAMPO 04 - Valem as observações do subitem 11.1.9;

14.1.4 - CAMPO 05 - Valem as observações do subitem 11.1.10;

14.1.5 - CAMPO 08 - Deve refletir a posição seqüencial de cada produto ou serviço na nota fiscal, obedecendo os seguintes critérios:

14.1.5.1 - 001 a 990 - número seqüencial do produto ou serviço;

14.1.5.2 - 991 - identifica o registro do frete;

14.1.5.3 - 992 - identifica o registro do seguro;

14.1.5.4 - 999 - identifica o registro de outras despesas acessórias.

14.1.6 - CAMPO 09

14.1.6.1 - Informar a própria codificação utilizada no sistema de controle de estoque/emissão de nota fiscal do contribuinte, listando esta codificação e os demais dados do produto/mercadoria, através do registro "Tipo 75" (considera-se o código EAN-13 ou equivalente como codificação própria). Quando o emitente não empregar codificação própria, utilizar o sistema de codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul;

14.1.6.2 - Em se tratando de registros para indicar o valor de frete, seguro e outras despesas acessórias discriminados na nota fiscal, deixar em branco.

14.1.7 - CAMPO 12 - Deve ser preenchido com valor de desconto concedido para o produto (utilizar o critério de rateio proporcional, quando tratar-se de desconto generalizado sobre o total da nota fiscal) ou quando tratar-se dos itens referenciados nas observações 14.1.5.2 a 14.1.5.4 com o valor constante da nota fiscal do respectivo campo.

14.1.8 - CAMPO 13 - Base de Cálculo do ICMS 14.1.8.1 - Colocar o valor da base de cálculo do ICMS, quando não se tratar de operação ou prestação com substituição tributária;

14.1.8.2 - Quando se tratar de operação ou prestação com substituição tributária deve-se:

14.1.8.2.1 - colocar o valor da base de cálculo ICMS próprio, quando se tratar de operação de saída e o informante for o substituto tributário;

14.1.8.2.2 - zerar o campo quando o informante não for o substituto tributário.

14.1.9 - CAMPO 14 14.1.9.1 - Zerar o campo quando não se tratar de operação ou prestação com substituição tributária;

14.1.9.2 - colocar o valor da base de cálculo do ICMS na substituição tributária, para as operações de entrada (informante substituído) e saída (informante substituído e substituto tributário).

Portanto, a autoridade lançadora teve por referência arquivos digitais de notas fiscais emitidas pela contribuinte e, possivelmente na totalização das informações contidas no *campo 12* acima citado, destinado ao preenchimento do valor *de desconto concedido para o produto*, somente obteve a confirmação de parte do valor contabilizado a título de descontos concedidos no ano-calendário 2000.

Intimada a esclarecer a divergência entre o total extraído destes arquivos magnéticos (R\$ 233.415.418,76) e os valores escriturados na conta contábil 3.01.01.01.04.001 (R\$ 500.353,158,51 reduzido por R\$ 27.391.800,31 a crédito), afirma a autoridade lançadora que a empresa apenas teria discriminado *por centro de custo, os números que já* haviam sido extraídos de sua contabilidade, além de pedir prazo para a apresentação da documentação correspondente. Nos autos, porém, constata-se que a empresa também apresentou disquete com as informações prestadas e, ao menos por escrito, não solicitou prorrogação de prazo para esta matéria, e sim para outra exigência (fl. 291).

De toda sorte, posteriormente, a contribuinte procurou esclarecer seu procedimento juntando informações relativas a três dias de operação da filial Jundiá (razão contábil, relatório analítico e cópia das notas fiscais), e, então, a autoridade lançadora requereu demonstração semelhante para os estabelecimentos Rio Bonito, Araçatuba e Natal. A contribuinte apresentou a referida demonstração, relativa a três dias de operação de cada uma destas filiais.

Contudo, considerando que a demonstração por amostragem não era *hábil para comprovar a veracidade dos valores lançados a débito da receita bruta do período*, a autoridade lançadora admitiu a comprovação, apenas, da parcela de R\$ 161.345,30, relativa às filiais de Natal, Araçatuba e Rio Bonito, para além daquela refletida no *registro 54*.

Entendeu a autoridade lançadora que a receita bruta do período foi indevidamente reduzida por descontos incondicionais que não estavam expressos nas notas fiscais que compunham o arquivo magnético antes mencionado (“registro 54”). Presumiu, assim, a ocorrência de omissão de receitas, sob os mesmos fundamentos legais citados no item anterior:

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.

[...]

RIR/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

[...]

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

[...]

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).

[...]

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Como já se disse, ao contrário do que entende a recorrente, a autoridade lançadora não está adstrita às hipóteses de presunção legal de omissão de receitas. A presunção simples é também possível e, neste caso, dependeria de constar, nos mesmos arquivos magnéticos analisados, as vendas que compõem a receita bruta do período. De fato, se as notas fiscais de venda expressavam que a operação não sofreu qualquer redução de seu valor em razão de descontos concedidos, o registro destes na contabilidade representaria a supressão de receitas auferidas da base tributável.

No Anexo 2 ao Termo de Verificação e Constatação (fl. 976), foram consolidadas as informações extraídas do referido *registro 54*, e, juntamente com a totalização dos descontos em R\$ 230.524.025,82, consta ali que as vendas extraídas daquelas arquivos,

excluídas exportações de R\$ 21.910.458,20 e desconsideradas as transferências, totalizariam R\$ 1.257.723.643,06. Já na DIPJ do ano-calendário 2000, a contribuinte apontou receita de exportação de R\$ 58.216.775,99, receita de venda no mercado interno de R\$ 1.300.193.296,47 e receita de revenda de R\$ 8.159.719,20, totalizando R\$ 1.366.569.791,66, montante que não foi questionado pela autoridade lançadora e, inclusive, se prestou como referência para cálculo da multa relativa aos arquivos magnéticos.

Assim, considerando-se apenas as receitas de venda e revenda no mercado interno informadas na DIPJ (R\$ 1.300.193.296,47 e R\$ 8.159.719,20), obtém-se um montante que supera aquele evidenciando no *registro 54* (R\$ 1.257.723.643,96) em R\$ 50.629.371,71. Significa dizer que receitas reconhecidas contabilmente pela contribuinte também não integraram o mencionado *registro 54* e, por consequência, os descontos concedidos nelas expressos poderiam justificar, ao menos parcialmente, a divergência apurada pela fiscalização.

Tal divergência no montante de receitas, porém, não chega a fragilizar a presunção simples de omissão de receitas, na medida em que as providências adotadas pela autoridade lançadora evidenciam que era possível identificar quais notas fiscais compunham o *registro 54*, e assim admitir como prova da diferença apurada, apenas os descontos concedidos expressos em notas fiscais que não integravam aquele conjunto. Neste sentido, inclusive, foram admitidos como comprovados os descontos de R\$ 161.345,30, relativos às filiais de Natal, Araçatuba e Rio Bonito, de R\$ 2.931.901,44 comprovados na impugnação, e de R\$ 7.458,11 referente à filial Jundiá-Leite.

De outro lado, porém, também se constata, aqui, que houve indevida inversão do ônus da prova durante o procedimento fiscal: a contribuinte, intimada, prestou à Fiscalização informações gerais sobre os descontos contabilizados no período fiscalizado, e, na tentativa de comprovar documentalmente as operações correspondentes, inicialmente apresentou amostragem de operações relativas a três dias de movimento da filial Jundiá-Leite, com vistas a demonstrar as dificuldades para entrega da documentação comprobatória de cada operação realizada, assim também procedendo em relação às filiais Araçatuba, Rio Bonito e Natal, agora em razão de pedido expresso da Fiscalização.

Neste ponto, importa registrar que a autoridade lançadora consigna, no Termo de Verificação e Constatação, que a contribuinte teria sido intimada a apresentar *relatório demonstrativo das movimentações dos estabelecimentos Rio Bonito, Araçatuba e Natal, que abrangesse todo o ano sob fiscalização e nos moldes do que fora produzido para filial Jundiá*, daí resultando:

Em 30/11/2005, foram entregues os demonstrativos, pertinentes às operações de vendas referentes a 03 dias das filiais citadas no item anterior.

Apesar da primeira intimação a respeito das divergências verificadas ter sido feita no dia 13/09/2005, o contribuinte somente trouxe informação relevante no dia 30/11/2005, isto porque o levantamento apresentado pela Empresa no dia 10/11/2005, não fazia parte da diferença constatada, nada acrescentando.

Os relatórios que nos foram entregues no dia 30/11/2005 estavam corretos, porém a amostragem efetuada, referente a apenas 03 dias de cada um dos estabelecimentos não se constituiu demonstração hábil para comprovar a veracidade dos valores lançados a débito da receita bruta do período.

Ocorre que não se observa, no Termo de Intimação nº 14/2005, a exigência que teria sido descumprida pela contribuinte (fl. 436):

Apresentar, no que tange às divergências verificadas por esta fiscalização, entre os totais dos descontos incondicionais lançados na contabilidade da empresa e os montantes apurados nos arquivos magnéticos “Registro 54”, para os estabelecimentos ARAÇATUBA, RIO BONITO e NATAL, relatório e em meio magnético, nos mesmos moldes dos que foram anteriormente apresentados para a filial Jundiaí, no dia 10.11.2005. Os mencionados relatórios deverão estar acompanhados de cópias de notas fiscais, referentes a 02 (dois) dias de menor movimento.

Extraí-se daí que foram exigidos esclarecimentos, relativamente àquelas filiais, *nos mesmos moldes dos que foram anteriormente apresentados para a filial Jundiaí, acompanhados de cópias de notas fiscais, referentes a 02 (dois) dias de menor movimento.*

E, relativamente à filial Jundiaí, a contribuinte declarou juntar, em 10/11/2005 (fl. 431):

Apresentamos amostragem selecionada aleatoriamente da filial de Jundiaí (CNPJ nº 89.940.878/0261-87), do movimento dos dias 02, 13 e 23/01/2000, representados pelos seguintes documentos (a) razão contábil das contas; (b) relatório analítico das notas fiscais de faturamento; e (c) cópia das respectivas notas fiscais.

Neste contexto, o procedimento fiscal não poderia ser encerrado com a conclusão de que *a amostragem efetuada não constitui demonstração hábil para comprovar a veracidade dos valores lançados a débito da receita bruta do período.*

Demais disto, se a investigação foi direcionada à avaliação, apenas, das três filiais referidas, selecionadas por amostragem pela autoridade lançadora, implicitamente foi dispensada a comprovação relativa aos demais estabelecimentos da fiscalizada. Assim, para promover a glosa total dos descontos incondicionais que não foram demonstrados durante o procedimento fiscal, a autoridade lançadora deveria ter novamente intimado a contribuinte a fazê-lo, e obtido uma resposta negativa.

Ao contrário, observa-se que o volume das informações poderia ser tão significativo que a própria autoridade lançadora optou por direcionar o procedimento fiscal às três filiais antes citadas, estendendo os efeitos dos alegados vícios verificados no atendimento a esta investigação parcial a todas as outras deduções que não se encontravam refletidas nos arquivos magnéticos de notas fiscais.

Recorde-se que, como já dito, a admissibilidade da comprovação da parcela de R\$ 161.345,30 já evidenciava a existência de descontos dedutíveis que não estavam contidos no conjunto de dados denominado *registro 54*, e tal veio a se repetir quando a autoridade lançadora, durante a diligência, se debruçou sobre os documentos relativos à filial Jundiaí, resultando na comprovação da parcela de R\$ 7.458,11, ainda que correspondente à movimentação de três dias deste estabelecimento.

O julgamento de 1ª instância, porém, limitou-se a excluir as parcelas de R\$ 2.931.901,44 e R\$ 7.458,11 correspondentes aos documentos apresentados na impugnação, ainda que a título exemplificativo, considerando as demais operações incomprovadas.

Não há dúvida que a *matéria é puramente de prova*, como asseverou a autoridade julgadora. Mas, também está em debate a quem incumbe o ônus da prova, alegando a recorrente que a autoridade lançadora o inverteu indevidamente, bem como que a autoridade

julgadora ignorou sua alegação de ser *extremamente trabalhoso produzir a prova solicitada pelo fisco, diante da quantidade de notas fiscais solicitadas*, argumento reiterado no curso da diligência, quando se solicitou *um “corte” de valores* para determinação dos documentos a serem apresentados, por ter emitido 1.474.585 documentos fiscais no ano-calendário 2000.

E, de fato, como antes mencionado, a própria autoridade lançadora procurou restringir tal conferência às três filiais antes citadas, instituindo um critério próprio de amostragem, como lhe faculta a discricionariedade sempre presente no procedimento investigatório.

Ocorre que ao assim proceder, a autoridade lançadora somente se desincumbiria de seu ônus probatório relativamente às deduções que especificamente questionou no curso do procedimento fiscal. Em outras palavras, somente se tem por não comprovados os descontos incondicionais cuja demonstração foi objetivamente exigida, seguindo-se o não atendimento pela contribuinte, e a rejeição, pela autoridade fiscal, das justificativas apresentadas para aquele não atendimento.

Insuficiente, portanto, o procedimento fiscal desenvolvido, para justificar a desconsideração do montante remanescente de R\$ 239.336.627,53, relativo aos descontos incondicionais que reduziram a receita tributável no ano-calendário 2000.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar integralmente a exigência decorrente da infração tratada neste item.

7) ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO: aplicação de multa regulamentar no valor de R\$ 13.665.697,91.

Esta matéria foi submetida a julgamento em razão de reexame necessário da decisão de 1ª instância que, sob os fundamentos a seguir sintetizados, exonerou o crédito tributário lançado:

- A legislação aplicável ao caso é a vigente ao tempo da infração (2005) e não a vigente no ano-calendário fiscalizado (2000);
- O art. 12 da Lei nº 8.218/91, modificado pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001 fixa, em seu inciso II, *multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período*;
- A autoridade lançadora, embora afirmando que os arquivos magnéticos foram apresentados em desconformidade com a forma legal prescrita, optou por aplicar a penalidade prevista no inciso II, relativa somente aos que prestarem incorretamente as informações prestadas.
- Como alegado na impugnação, não foram relacionadas as operações omitidas pela contribuinte, o que impede a determinação do quantum correto da multa a ser aplicada.

- Considerando que a autoridade lançadora calculou a multa mediante aplicação de 1% da receita bruta do período, deveria ter cogitado da aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, por ser menos severa.
- A redução da penalidade em julgamento não é possível, por não se tratar de mera correção aritmética, na medida em que a multa aplicada *fundase em situação de fato descrita pelo agente fiscal não compatível com a subsunção legal. O agente fiscal aplicou a multa pela apresentação incompleta dos arquivos magnéticos, quando o próprio relata que não foi obedecida a forma legal dos indigitados arquivos, baseando-se em fato gerador diverso do comprovado nos autos.*

A autoridade lançadora, de fato, aplicou a penalidade prevista no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/91, considerando a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições. Para maior clareza, transcreve-se o dispositivo em suas redações original e alterada:

Redação original:

Art. 11 - As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado em relação ao período-base imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a Cr\$ 250.000.000,00, e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas, a partir do período base de 1991, a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição do Departamento da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos.

§ 1º - O valor referido neste artigo será reajustado, anualmente, com base no coeficiente de atualização das demonstrações financeiras a que se refere a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

§ 2º - O Departamento da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Lei nº 8.383, de 30/12/1991)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas;

III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.

Redação alterada em 2001:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

*§1ª A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no **caput** deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.*

§2ª Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§3ª A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§4ª Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Desnecessária, neste momento, a discussão acerca de qual legislação seria aplicável à infração cometida pela fiscalizada. Tanto na redação original, como na alterada, as condutas punidas são as mesmas: 1) não atender à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos; 2) omitir ou prestar incorretamente as informações solicitadas; e 3) não cumprir o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. Desta forma, somente ao se definir que uma delas efetivamente ocorreu e foi regularmente imputada no lançamento, poder-se-ia perquirir qual norma melhor espelha a penalidade cabível.

A descrição da infração, por sua vez, foi assim apresentada no Termo de Verificação Fiscal.

No início da fiscalização, em 12/05/2005, foi o representante da pessoa jurídica intimado a apresentar os arquivos magnéticos previstos na IN SRF 68, de 27 de dezembro de 1995, obedecendo o leiaute disposto na Portaria Cofis nº 13/95, mais especificamente quanto às informações de movimentação de mercadorias.

Vencido o prazo para apresentação, no dia 13/06/2005, o Contribuinte solicitou prorrogação de prazo por mais cento e vinte dias para a elaboração dos arquivos digitais. Foi, então, concedido o prazo regulamentar de 20 dias, transcorrido in albis.

O artigo 11 da Lei 8.218/91, com a redação dada pelos artigos 71 e 77 da Medida Provisória 2.158-34/01 e artigos 72 e 91, da Medida Provisória 2.158-35/01, prevê que:

[...]

A inobservância do disposto acima acarreta a imposição de uma das seguintes penalidade, de acordo com o disposto no artigo 12 da Lei nº 8.218/91, Artigo 3º, inciso I, da Lei 8.381/91 e artigo 30, da Lei 9.249/95:

[...]

Os incisos II e III, acima, têm a redação dada pelos artigos 71 e 72, da Medida Provisória 2.158-34/01 e artigos 72 e 91 da Medida Provisória 2.158-35/01.

O Contribuinte alegou não dispor das informações nos moldes estabelecidos na Portaria Cofis 13/95, porém nos forneceu arquivos digitais elaborados em conformidade com o leiaute previsto na Portada CAT 32/96, que disciplina a forma e conteúdo dos dados a serem prestadas à fiscalização do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Além de não obedecer a forma de apresentação determinada pela Receita Federal, conforme reconhecido pela empresa, os arquivos "Registro 54" e "Registro 50" apresentavam-se incompletos, não representando todas as transações efetuadas.

Tal conduta, que dificultou sobremaneira o trabalho da fiscalização, apena-se com a multa prevista no inciso II, acima transcrito.

No auto de infração (fl. 1058), a autoridade lançadora sintetizou a acusação nos seguintes termos:

002 - MULTAS PROPORCIONAIS

OMISSÃO/ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO

Multa regulamentar, equivalente a 5 (cinco) por cento sobre o valor da operação omitida ou cuja informação solicitada tenha sido prestada incorretamente, limitada a 1% receita bruta da pessoa jurídica no período.

A Receita Bruta da Empresa, no período, totalizou R\$ 1.366.569.791,66

<i>Data</i>	<i>Valor Multa Regulamentar</i>
<i>13/06/2005</i>	<i>R\$ 13.665.697,91</i>

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 11 e 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições.

Não há dúvida, portanto, que imputou-se à autuada a infração de omitir ou prestar incorretamente as informações solicitadas, sem se especificar, neste momento, o valor das operações omitidas.

É certo que as falhas verificadas no já citado *registro 54*, resultaram na desconsideração de descontos concedidos montante de R\$ 242.275.987,08, e apenas a falta de registro destas operações, que constituem uma parcela das notas fiscais de vendas correspondentes, já ensejaria penalidade equivalente a R\$ 12.113.799,35 (5% daquele valor).

Assim, pode-se até cogitar que a autoridade lançadora vislumbrou que as operações omitidas nestes arquivos resultariam, quando submetidas ao percentual de 5%, em penalidade superior a 1% da receita bruta da empresa, mas deixou de detalhar estas evidências no Termo de Verificação Fiscal.

Porém, em verdade, se a autoridade lançadora identificou que a empresa não mantinha os arquivos magnéticos em conformidade com o que dispõe o art. 11 da Lei nº 8.218/91, observando a forma estabelecida pela Receita Federal com base na competência que lhe foi reconhecida pelo §2º daquele dispositivo, correto seria a aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91, equivalente a 0,5% da receita bruta da pessoa jurídica.

Para exigir um valor superior a este, a autoridade lançadora deveria demonstrar a equivalência entre os arquivos mantidos com base na Portaria CAT nº 32/96 e aqueles cujo formato foi estabelecido pela Receita Federal, e identificar as operações omitidas ou informadas incorretamente, para submetê-las à penalidade equivalente a 5% de seu valor.

Assim, não só porque não é mais possível, sem prejuízo à defesa da contribuinte, inovar o lançamento para acrescentar-lhe elementos essenciais à determinação do *quantum* exigível, como também não é admissível alterar a infração imputada pela autoridade lançadora, e assim reduzir a penalidade a 0,5% da receita bruta da empresa como previsto no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91, não há reparos à decisão recorrida, na parte em que cancelou esta exigência.

Este voto, portanto, é por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício na parte em que exonerou crédito tributário equivalente à multa de R\$ 13.665.697,91.

8) CUSTOS NÃO NECESSÁRIOS: valor tributável de R\$ 13.633.460,36 (Multa de Ofício de 75%)

Assevera a autoridade lançadora que, como indicado em Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras da companhia, a controladora da fiscalizada – Parmalat Spa – teria assumido a obrigação de arcar com eventuais prejuízos operacionais da empresa brasileira, cobrindo custos desta, em 2000, no montante de R\$ 109.729.000,00.

Observando que tais operações totalizariam R\$ 119.397.515,69, e estranhando o fato de elas estarem lastreadas em contrato de mútuo, a Fiscalização identificou que dois lançamentos nos valores de R\$ 11.398.981,57 e R\$ 2.234.478,79, cada, não foram levados a crédito nas contas de apuração do custo de produção do período, e assim promoveu sua glosa na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL.

A matéria não foi questionada na diligência solicitada antes do julgamento de 1ª instância. Mas, na decisão recorrida, ante os elementos apresentados na impugnação, a autoridade julgadora entendeu comprovado o estorno da parcela de R\$ 2.234.478,79 (*doc 10 – fls.1290, in VOL.VII*), determinando a exoneração do crédito tributário correspondente a essa matéria tributável. Já a exigência pertinente à parcela de R\$ 11.398.981,57 foi mantida.

Assim, o crédito tributário exigido em razão desta infração está submetido à apreciação desta Turma Julgadora em decorrência do necessário reexame do crédito tributário

exonerado em 1ª instância e do recurso voluntário apresentado contra a exigência remanescente. E, neste âmbito, a contribuinte questiona o lastro documental que se prestou à exigência da parcela remanescente, concluindo que para a sua glosa seria necessário que o fisco indicasse *o porque desses custos não pertencerem à própria atividade da Recorrente*.

Importa inicialmente conhecer o relato contido em Notas Explicativas que alertou a Fiscalização para as operações em questão consta à fl. 61, e é a seguir transcrito:

A Companhia iniciou, durante o exercício findo em 31 de dezembro de 2000, um processo de reestruturação de suas unidades produtivas, buscando melhoria do próprio resultado operacional. Conforme acordado com o grupo controlador, durante o período que permanecer esse processo de reestruturação, parte dos custos está sendo absorvida por empresa do Grupo sediada no exterior e, durante o exercício findo em 31 de dezembro de 2002, os custos absorvidos por essa empresa totalizaram R\$ 87.164 (R\$ 102.787 em 2001 e R\$ 109.729 em 2000), registrados a crédito em custo dos produtos vendidos e despesas operacionais. O saldo a receber dessa empresa foi repassado para a controladora, Parmalat Participações do Brasil Ltda., e encontra-se registrado em empresas ligadas no longo prazo.

Como se vê, o objetivo destas operações era melhorar o *resultado operacional* da contribuinte, desonerando-a de custos e despesas de sua atividade. Significa dizer que tais custos e despesas não foram pagos pela recorrente, mas sim por sua controladora, que assumiu a dívida correspondente mediante contrato de mútuo.

A defesa, porém, pretende dar outra feição aos fatos, defendendo a dedutibilidade dos referidos custos por *pertencerem à própria atividade da Recorrente*. Contudo, como se vê, ainda que a contribuinte tenha realizado as operações que ensejaram tais custos e despesas, o fato é o que o ônus deles decorrentes não recaiu sobre seu patrimônio, sendo a insubsistência ativa correspondente compensada pelos direitos constituídos em face de *Parmalat Spa*, e depois convertidos em direitos em face de *Parmalat Participações*.

Em consequência, a recuperação de custos e despesas deve ensejar a anulação dos valores que oneraram o resultado do período, de forma a revelar o efetivo acréscimo patrimonial do período, sujeito à tributação. Se, como dito, o ônus destes custos e despesas foi arcado, ao final, por *Parmalat Participações*, de forma, justamente, a melhorar o *resultado operacional* da contribuinte, evidente está que o resultado tributável também não pode ser por eles afetado.

A recorrente também alegou, em impugnação, que o estorno seria desnecessário porque os valores em debate não teriam transitado em conta de resultado. Mas, em recurso voluntário, não voltou a esta alegação, limitando-se a afirmar que a diferença remanescente decorre, tão só, da planilha que suportou os trabalhos fiscais, a qual, à semelhança das Notas Explicativas, foi elaborada pela recorrente, e não tem força vinculante ou contratual.

Ao ser questionada acerca dos lançamentos contábeis relativos aos fatos expostos nas Notas Explicativas, a contribuinte apresentou a planilha de fl. 234, intitulada *Demonstrativo das operações de mútuo com a Parmalat Spa no exercício de 2000*, na qual relaciona vários lançamentos contábeis de junho a dezembro de 2000, os quais expressam que:

- Operações nos valores de R\$ 31.283.653,11 (total de junho), R\$ 7.956.820,00 (agosto), R\$ 6.077.380,00 (agosto) e R\$ 5.317.810,00

(setembro) foram contabilizadas a débito da conta 1.02.02.01.01.046 (*Mútuo Parmalat Participações*) e a crédito das contas 3.02.01.01.02.001 (*Custo de Produção*) ou 5.98.01.01.01.001 (*Transferência para CPV*);

- Operações nos valores de R\$ 22.197.824,56 (total de outubro), R\$ 21.829.509,63 (total de novembro) e R\$ 24.644.918,39 (total de dezembro) foram contabilizadas a débito da conta 1.02.02.01.02.008 (*Mútuo Parmalat SPA*) e a crédito das contas 3.02.01.01.02.001 (*Custo de Produção*) ou 5.98.01.01.01.001 (*Transferência para CPV*). Estas mesmas operações foram também contabilizadas a débito da conta 1.02.02.01.01.046 (*Mútuo Parmalat Participações*) e a crédito da conta 1.02.02.01.02.008 (*Mútuo Parmalat SPA*).

Evidenciam os lançamentos assim demonstrados que os custos incorridos de junho a setembro/2000, ou mesmo já aportados para apuração do resultado do período, tiveram seus efeitos anulados mediante lançamento a crédito das contas contábeis correspondentes, constituindo-se um direito a receber em face de *Parmalat Participações*. Já os custos incorridos, ou aportados para apuração do resultado, de outubro a dezembro/2000, tiveram seus efeitos anulados mediante constituição de um direito a receber em face de *Parmalat Spa*, posteriormente convertido em um direito a receber em face de *Parmalat Participações*, como inclusive mencionado na Nota Explicativa antes transcrita.

Não há razão para se duvidar da existência das operações descritas na planilha de fl. 234, apenas porque elas evidenciam um montante superior ao apontado em Notas Explicativas. Certamente estes valores estavam presentes na contabilidade, pois de outra forma não teriam aportado, com tal detalhamento, no demonstrativo referido.

É certo que as Notas Explicativas também podem ter sido elaboradas em face dos custos e despesas efetivamente recuperados no ano-calendário 2000. Todavia, para provar o erro na elaboração da planilha de fl. 234, bastaria à contribuinte evidenciar a que título foram constituídos os direitos ali apontados, em face de *Parmalat Participações*, nos valores de R\$ 2.234.478,79 e R\$ 11.398.981,57.

E, neste sentido, relativamente à parcela considerada comprovada na impugnação (R\$ 2.234.478,79, integrante do grupo de operações relativo a outubro), a contribuinte apresentou o documento de fl. 1290, que expressa lançamento contábil escriturado, naquele valor, em 31/10/2000, a débito da conta 5.98.01.01.01.001 (*Transferência para CPV*), sob o histórico *Lanc Apropriac Desp Adm – Seq 0001201434*, e crédito da conta 1.02.02.01.02.008 (*Parmalat SPA*), sob o histórico *Lanc Transferência de Numerário NC 259-31/10 Seq 0001201434*.

Observa-se, porém, que o lançamento contábil se fez de forma inversa àquela afirmada pela contribuinte na planilha de fl. 234, na qual consta que a parcela de R\$ 2.234.478,79 teria sido contabilizada em outubro/2000, mas a débito da conta 1.02.02.01.02.008 (*Parmalat SPA*) e a crédito da conta 5.98.01.01.01.001 (*Transferência para CPV*). Ou seja, o lançamento demonstrado na impugnação não evidencia o estorno dos custos arcados pela *Parmalat SPA*, mas sim a apropriação destes custos no resultado do ano-calendário 2000, e a transferência de numerário de conta-corrente mantida com a *Parmalat SPA* para sua quitação.

Equivocada, portanto, a decisão recorrida, ao entender que a *falta de lançamento a crédito nas contas de apuração do custo de produção do período*, relativa à parcela de R\$ 2.234.478,79, teria sido comprovada pela impugnante.

De outro lado, porém, poder-se-ia interpretar, a partir do documento de fl. 1290, que a contribuinte efetivamente errou ao preencher a planilha de fl. 234, pois a operação no valor de R\$ 2.234.478,79 não representaria um direito em face de *Parmalat Spa*, mas sim uma dívida a lhe ser paga. Todavia, este lançamento pode apenas representar despesas apropriadas em razão de rateio ou contratação de valores inicialmente arcados pela empresa ligada, cujo ônus foi posteriormente absorvido pela controladora, para melhorar o *resultado operacional* da contribuinte, como dito nas Notas Explicativas.

Subsiste, assim, incomprovada a reversão do montante de R\$ 2.234.478,79 apontado à fl. 234 como integrante dos custos arcados pela controladora da contribuinte no ano-calendário 2000.

Já o documento apresentado como prova da parcela de R\$ 11.398.981,57 evidencia dois lançamentos contábeis em 30/06/2000, nos valores de R\$ 5.398.981,57 e R\$ 6.000.000,00, ambos a débito da conta 1.02.02.01.01.046 e a crédito da conta 1.02.02.01.02.008 (fl. 1292). Como acima mencionado, estas contas representam, respectivamente, mútuo com *Parmalat Participações* e *Parmalat Spa*, de modo que a operação contabilizada consiste, apenas, na permuta do direito em face de *Parmalat Spa* pelo direito de mesmo valor em face de *Parmalat Participações*.

Operações desta espécie teriam sido realizadas, como expresso na planilha de fl. 234, a partir de outubro/2000, mas outras lhes precederam, e nelas o direito em face de *Parmalat Spa* foi constituído em contrapartida ao estorno dos custos, mediante lançamentos contábeis a crédito nas contas 3.02.01.01.02.001 (Custo de Produção) e 5.98.01.01.01.001 (Transferência para CPV). Assim, para provar a anulação dos custos e despesas no montante de R\$ 11.398.981,57, caberia à contribuinte demonstrar a primeira operação, e não a segunda, ou mesmo evidenciar que na primeira operação, o direito constituído em face de *Parmalat Spa* teve outra razão, que não a recuperação dos custos e despesas.

Assim, como alegado pela recorrente, a parcela de R\$ 11.398.981,57 corresponde, de fato, a *duas cessões de crédito nos valores de R\$ 5.398.981,57 e de R\$ 6.000.000,00*. Mas a prova apresentada não se presta a demonstrar que *o efetivo valor reconhecido perante a Parmalat SpA como subsidio às atividades da Recorrente é o montante registrado em sua contabilidade, na medida em que não foi justificado a que título tais direitos foram constituídos*.

Diante destas circunstâncias, e evidenciada a equivocada interpretação da autoridade julgadora de 1ª instância acerca do documento que constitui a fl. 1290 destes autos, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para manter, na íntegra, as exigências sobre a base de cálculo autuada de R\$ 13.633.460,36.

9) PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NÃO ADIÇÃO DE PARCELA DE JUROS RECEBIDOS. MÚTUA COM PESSOA VINCULADA NO EXTERIOR: valor tributável de R\$ 3.601.049,24 (Multa de Ofício de 75%).

Analisando as informações e documentos apresentados pela contribuinte, relativamente aos ajustes de preços de transferência, vinculados a despesas de juros contabilizadas no ano-calendário 2000, a autoridade lançadora demonstrou no Anexo 4 ao Termo de Verificação e Constatação (fl. 981), a necessidade de ajustes em decorrência de contratos de mútuo mantidos com as empresa vinculadas Parmalat S.P.A. e Bonlat Financing Corporation, no valor de R\$ 3.601.049,24.

Em impugnação, a interessada alegou que *o art. 22 da Lei nº 9.430/96 é ilegal e inconstitucional e não foram feitos cálculos com juros mais condizentes com a realidade*, e também apontou erro de cálculo por não terem sido observado que *a taxa Libor a ser aplicada é aquela em vigor na data da concessão do mútuo, devendo tal taxa continuar sendo aplicada pelo prazo de 183 dias. Quando da expiração do referido prazo, daí sim, deve ser verificada nova taxa Libor em vigor, que deve substituir a anterior e continuar aplicável por mais 183 dias, e assim por diante.*

Em consequência, a autoridade julgadora solicitou, em diligência, *que a fiscalização ratifique ou retifique sua planilha de calculo, vista que os argumentos da contribuinte, máxime sua planilha anexada aos autos (fl. 1258), nos levam a um valor inferior ao dos autos de infração (fl. 1334).*

A autoridade lançadora reconstituiu os cálculos (fl. 1778) e informou que o valor do ajuste referente à mutuaría Bonlat Financing deveria ser retificado de R\$ 3.418.927,38 para R\$ 3.347.116,53.

A apuração inicial feita pela autoridade lançadora pode ser assim descrita:

PRINCIPAL US(\$)	Data	DEMONSTRATIVO EM DÓLARES					
		Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96
520.101,94	30/11/99	31/12/99	6,12500	9,12500	30/06/00	182	23.993,31
5.589.714,92	31/12/99	31/12/99	6,12500	9,12500	30/06/00	182	257.864,42
1.276.076,34	31/01/00	31/01/00	6,21875	9,21875	30/06/00	151	49.342,73
1.243.992,08	29/02/00	29/02/00	6,32813	9,32813	30/06/00	122	39.325,05
1.259.085,45	31/03/00	31/03/00	6,51563	9,51563	30/06/00	91	30.285,27
2.601.428,02	28/04/00	28/04/00	6,59375	9,59375	30/06/00	63	43.675,54
636.984,43	30/05/00	30/05/00	7,06250	10,06250	30/06/00	31	5.519,43
3.211.431,07	31/05/00	31/05/00	7,04688	10,04688	30/06/00	30	26.887,37

PRINCIPAL US(\$)	Data	DEMONSTRATIVO EM DÓLARES					
		Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96
520.101,94	30/11/99	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	26.416,84
5.589.714,92	31/12/99	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	283.910,94
1.276.076,34	31/01/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	64.814,04
1.243.992,08	29/02/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	63.184,43
1.259.085,45	31/03/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	63.951,05
2.601.428,02	28/04/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	132.130,86
636.984,43	30/05/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	32.353,50
3.211.431,07	31/05/00	30/06/00	6,93750		31/12/00	184	163.113,94
3.260.000,00	30/06/00	30/06/00	6,93750	9,93750	31/12/00	184	165.580,83
2.310.119,45	31/07/00	31/07/00	6,89063	9,89063	31/12/00	153	97.106,23

PRINCIPAL US(\$)	Data	DEMONSTRATIVO EM DÓLARES					
		Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96
2.138.861,47	31/08/00	31/08/00	6,81250	9,81250	31/12/00	122	71.124,57
2.223.789,12	29/09/00	29/09/00	6,75000	9,75000	31/12/00	93	56.011,69
2.095.337,87	31/10/00	31/10/00	6,70313	9,70313	31/12/00	61	34.450,30
2.041.232,90	30/11/00	30/11/00	6,70313	9,70313	31/12/00	31	17.055,46
2.096.757,70	29/12/00	29/12/00	6,20313	9,20313	31/12/00	2	1.072,04

PRINCIPAL US(\$)	Data	DEMONSTRATIVO EM REAIS		
		Receita de Juros Lei 9.430/96	Receita de Juros Contabilizados	Parcela de Ajuste do Lucro Real
520.101,94	30/11/99	98.531,70	-	98.531,70
5.589.714,92	31/12/99	1.058.954,11	-	1.058.954,11
1.276.076,34	31/01/00	223.130,82	-	223.130,82
1.243.992,08	29/02/00	200.365,04	-	200.365,04
1.259.085,45	31/03/00	184.194,30	-	184.194,30
2.601.428,02	28/04/00	343.631,19	-	343.631,19
636.984,43	30/05/00	74.026,42	-	74.026,42
3.211.431,07	31/05/00	371.376,56	-	371.376,56
3.260.000,00	30/06/00	323.644,30	-	323.644,30
2.310.119,45	31/07/00	189.803,84	-	189.803,84
2.138.861,47	31/08/00	139.020,09	-	139.020,09
2.223.789,12	29/09/00	109.480,45	-	109.480,45
2.095.337,87	31/10/00	67.336,55	-	67.336,55
2.041.232,90	30/11/00	33.336,60	-	33.336,60
2.096.757,70	29/12/00	2.095,41	-	2.095,41
Total (1):				3.418.927,38

Acolhendo os argumentos de fato apresentados pela impugnante, a autoridade julgadora apenas acrescentou a incompetência das autoridades administrativas para apreciarem arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos, e esclareceu as razões do controle fiscal dos preços de transferência, especialmente *em função das alegações de exorbitância dos juros fiscais postos pela impugnante*.

A alteração da matéria tributável, submetida a reexame necessário, foi assim sintetizada pela autoridade julgadora:

<i>Mutuária</i>	<i>Ajuste de preços de transferência (fls. 981)</i>	<i>Retificar para (fls. 1777-verso)</i>	<i>Diferença na matéria tributável</i>
<i>BONLAT</i>	<i>3.418.927,38</i>	<i>3.347.116,53</i>	<i>71.810,85</i>
<i>PARMALAT SPA</i>	<i>182.121,86</i>	<i>XXXXXXX</i>	<i>zero</i>

Por sua vez, o demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora (fl. 1778) pode ser reproduzido na seguinte estrutura:

Principal (US\$)	Data	Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96	Juros IN SRF - R\$
520.101,94	30/11/99	01/01/00	6,04688	9,04688	30/05/00	151	19.736,11	36.034,19
5.589.714,92	31/12/99	01/01/00	6,12500	9,12500	30/06/00	182	257.864,42	463.949,66
1.276.076,34	31/01/00	31/01/00	6,21875	9,21875	31/07/00	183	59.799,46	106.873,60
1.243.992,08	29/02/00	29/02/00	6,32813	9,32813	29/08/00	183	58.987,58	107.658,23
1.259.085,45	31/03/00	31/03/00	6,51563	9,51563	29/09/00	183	60.903,34	112.238,77
2.601.428,02	28/04/00	28/04/00	6,59375	9,59375	27/10/00	183	126.867,04	243.990,69
636.984,43	30/05/00	30/05/00	7,06250	10,06250	28/11/00	183	32.582,42	63.868,05
3.211.431,07	31/05/00	31/05/00	7,04688	10,04688	29/11/00	183	164.012,97	321.268,61
3.260.000,00	30/06/00	30/06/00	6,9375	9,9375	29/12/00	183	164.680,94	321.885,36
							Sub-total	1.777.767,15
Principal (US\$)	Data	Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96	Juros IN SRF - R\$
520.101,94	30/11/99	31/05/00	7,04688	10,04688	30/11/00	183	26.562,45	52.030,53
5.589.714,92	31/12/99	01/07/00	6,93750	9,93750	30/12/00	183	282.367,94	551.916,38
1.276.076,34	31/01/00	01/08/00	6,87500	9,87500	31/12/00	153	53.555,33	104.679,25
1.243.992,08	29/02/00	30/08/00	6,81250	9,81250	31/12/00	124	42.045,20	82.181,56
1.259.085,45	31/03/00	30/09/00	6,75000	9,75000	31/12/00	93	31.713,21	61.986,65
2.601.428,02	28/04/00	28/10/00	6,68750	9,68750	31/12/00	65	45.502,41	88.939,01
636.984,43	30/05/00	29/11/00	6,70313	9,70313	31/12/00	33	5.665,68	11.074,14
3.211.431,07	31/05/00	30/11/00	6,70313	9,70313	31/12/00	32	27.698,59	54.139,66
3.260.000,00	30/06/00	30/12/00	6,20313	9,20313	31/12/00	2	1.666,79	3.257,91
2.310.119,45	31/07/00	31/07/00	6,89063	9,89063	31/12/00	154	97.740,91	191.044,39
2.138.861,47	31/08/00	31/08/00	6,81250	9,81250	31/12/00	123	71.707,56	140.159,59
2.223.789,12	29/09/00	29/09/00	6,75000	9,75000	31/12/00	94	56.613,96	110.657,66
2.095.337,87	31/10/00	31/10/00	6,70313	9,70313	31/12/00	62	35.015,06	68.440,43
2.041.232,90	30/11/00	30/11/00	6,70313	9,70313	31/12/00	32	17.605,63	34.411,97
2.096.757,70	29/12/00	29/12/00	6,20313	9,20313	31/12/00	3	1.608,06	3.143,12
							Sub-total	1.558.062,23
Principal (US\$)	Data	Período INÍCIO	Libor 6 Meses %	Juros Libor + 3%	Período FIM	Número de dias	Receita de Juros Lei 9.430/96	Juros IN SRF - R\$
520.101,94	30/11/99	30/11/00	6,70313	9,70313	30/11/00	30	4.205,51	8.494,10
5.589.714,92	31/12/99	30/12/00	6,20313	9,20313	30/12/00	1	1.428,97	2.793,06
							Sub-total	11.287,16
							Total	3.347.116,53

Observa-se neste recálculo que foi retificado o equívoco apontado pela interessada, adotando-se a taxa *Libor* em conformidade com a data de cada contratação, o que gerou outra distribuição dos juros dentro do ano-calendário fiscalizado. Constatou-se, também, que diversamente do procedimento inicial, no qual os ajustes calculados em dólares americanos (US\$) foram convertidos em reais pela taxa de câmbio vigente em 31/12/2000, ao reconstituir os cálculos, a autoridade lançadora converteu os ajustes à taxa de câmbio vigente na data de cada período de cálculo, sempre inferior àquela verificada ao final do período.

Ao assim proceder, a base de cálculo autuada foi reduzida, mas passou a se conformar ao que dispõem os atos legais e normativos citados na fundamentação legal da exigência:

Lei nº 9.430, de 1996

Art.22.Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

§1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados à base de cálculo do imposto de renda devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado.

§4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.

[...]

Art.28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Instrução Normativa SRF nº 38, de 1997

Art. 25. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em Dólares pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referir os juros.

§ 1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§ 2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertidos em Reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§ 3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados ao lucro real, presumido ou arbitrado e à base de cálculo da CSLL.

§ 4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.

§ 5º Nos pagamentos de juros em que a pessoa física ou jurídica remetente assumo o ônus do imposto, o valor deste não será considerado para efeito do limite de dedutibilidade.

Como se vê destes termos, os juros devem ser calculados pelo período a que se refeririam, razão pela qual a aplicação da taxa *Libor* deve observar o termo inicial do

contrato até dali a 6 (seis) meses (art. 22, *caput* da Lei nº 9.430/96). Acrescido o *spread* de 3% ao ano, os juros assim determinados devem ser convertidos pela taxa de câmbio da *data do termo final do cálculo dos juros*, como expresso no art. 22, §2º da Lei nº 9.430/96.

Neste sentido, inclusive, também foi redigida a Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que tratou este cálculo com mais detalhes:

Art. 27. [...]

§ 8º Para efeito dos limites a que se referem o caput deste artigo e o § 1º deverá ser utilizada a taxa Libor vigente na data do termo inicial do contrato, devendo ser alterada a cada 183 dias, até a data do termo final do cálculo dos juros.

Não há reparos, portanto, à decisão na parte em que exonerou as exigências incidentes sobre a base tributável de R\$ 71.810,85.

Em recurso voluntário, a contribuinte nada opôs à admissibilidade parcial do ajuste relativo ao mútuo firmado com *Bonlat Financing Corporation* – em impugnação foi pleiteada a redução do ajuste a R\$ 3.322.542,61 (fl. 1288) e na diligência sua recomposição montou R\$ 3.347.116,53 – limitando-se a questionar a validade da legislação que estabeleceu seus ajustes, bem como da decisão recorrida que deixou de apreciar suas alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade de tais normas.

Do confronto entre os textos que fundamentam a exigência, observa-se que a Instrução Normativa, no que concerne ao ajuste aqui em debate, limita-se a reproduzir os dispositivos legais. Assim, se a Lei nº 9.430/96, ao estabelecer tais limites ou juros mínimos em contratação com pessoas vinculadas, ofendeu disposições do CTN ou da Constituição Federal, tais argumentos não são passíveis de apreciação em instâncias administrativas de julgamento, como inclusive já está firmado em Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, não prospera a arguição de nulidade da decisão recorrida por ter deixado, também, de apreciar estas alegações.

Por todo o exposto, ausentes outros reparos à exigência remanescente, o presente voto é no sentido de REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida, e NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntário e de ofício relativamente a este item da autuação.

10) DECORRÊNCIAS

Ao final de sua defesa, a recorrente ainda abordou os seguintes aspectos, pertinentes ao mérito da exigência:

10.a) *Dedutibilidade de PIS, COFINS, IRRF:*

Pretendeu a recorrente que as exigências de IRPJ e CSLL fossem recalculadas, para admitir-se a dedução de valores a título de PIS, COFINS e IRRF que fossem

mantidos no presente julgamento, bem como a dedução de multas pelo descumprimento de obrigação acessória.

Ocorre que, embora o regime de competência seja a regra para determinação dos valores que integram a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, há exceções previstas em lei, e uma delas é a estipulada no art. 41 da Lei nº 8.981/95, que alcança os *tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN*. Deflui daí que os valores lançados de ofício, sujeitos a recurso administrativo e efetivamente questionados administrativamente, não são dedutíveis enquanto sua exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151, inciso III do CTN. Somente no período de apuração em que tais tributos tiverem a sua exigibilidade restaurada, a sua dedução será possível.

Ressalte-se que o lançamento, à época em que formalizado não era exigível, em razão do prazo concedido para sua discussão administrativa.

De fato, a doutrina processual civil é forte no sentido de que a suspensão dos efeitos da sentença se dá com a mera recorribilidade do ato judicial: prolatada e publicada a sentença, seus efeitos já se encontram suspensos, independentemente da interposição da apelação. A efetiva interposição do recurso recebido no efeito suspensivo altera o título da suspensão dos efeitos da sentença. Enquanto cabível o recurso, durante o prazo estipulado pela legislação, a regra é que se produza o também o efeito suspensivo.

Neste sentido são as lições de Nelson Nery Jr. e Rosa Maria Andrade Nery (in Código de Processo Civil Comentado, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1997, p. 716), bem como de Vicente Greco Filho (in Direito Processual Civil Brasileiro, São Paulo, Saraiva, 2000, v. 2, p. 296).

Logo, se a exigência não fosse impugnada, nem mesmo assim a interessada poderia deduzir os valores por ela apontados na apuração do IRPJ e da CSLL lançados. Na linha do que até aqui exposto, expirado o prazo de impugnação, sem que esta fosse interposta, a contribuinte poderia, sim, deduzir os valores exigidos na apuração do IRPJ e da CSLL, mas no período em que tais tributos tiverem a sua exigibilidade restaurada, e não retroativamente, no período de apuração ao qual se refere a exigência.

Em consequência, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário no que tange à pretendida dedução.

10.b) Da Necessidade de Cancelamento dos Juros Moratórios Calculados com Base na Ilegítima Taxa SELIC:

A utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora não ensejaria maiores discussões por ser objeto de Súmula do CARF:

Súmula CARFnº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Em verdade, esta matéria já se encontrava antes sumulada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes (Súmulas nº 4 do 1º e 3º Conselhos de Contribuinte, e nº 3 do 2º Conselho de Contribuintes), a ensejar a aplicação do que disposto no Anexo II do Regimento Interno do CARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

Todavia a questão tornou-se tormentosa em razão das recentes alterações regimentais, que não só determinaram o sobrestamento do julgamento administrativo das matérias em debate no Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, como também a impuseram a observância do que assim decidido por este e pelo Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos.

É o que consta do Anexo II do Regimento Interno do CARF, a partir da alteração promovida por meio da Portaria MF nº 586/2010:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."

Ocorre que, relativamente à utilização da taxa SELIC para fins tributárias, o Superior Tribunal de Justiça, embora no âmbito de um dos Estados Membros da Federação, abordou a controvérsia sob o rito dos recursos repetitivos e nos seguintes termos, extraídos da ementa do acórdão publicado em 25/11/2009, proferido nos autos do REsp 879844 / MG:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (Precedentes: AgRg no Ag 1103085/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/08/2009, DJe 03/09/2009; REsp 803.059/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 24/06/2009; REsp 1098029/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 29/06/2009; AgRg no Ag 1107556/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2009, DJe 01/07/2009; AgRg no Ag 961.746/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2009, DJe 21/08/2009).

3. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.

4. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 582461, cujo thema iudicandum restou assim identificado:

"ICMS. Inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo. Princípio da vedação do bis in idem. / Taxa SELIC.

Aplicação para fins tributários. Inconstitucionalidade. / Multa moratória estabelecida em 20% do valor do tributo. Natureza confiscatória."

5. Nada obstante, é certo que o reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

6. Com efeito, os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

7. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso Especial provido. Acórdão submetido ao regime do art.543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

De outro lado, como acima mencionado, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral no âmbito do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, da aplicação da taxa SELIC para fins tributários, mas associada a outros temas pertinentes à legislação fiscal de outro Estado Membro da Federação. Transcreve-se, abaixo, a ementa do acórdão de 23/10/2009:

TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. Inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo. Princípio da vedação ao bis in idem. TAXA SELIC. Aplicação para fins tributários. MULTA. Fixação em 20% do valor do tributo. Alegação de caráter confiscatório. Repercussão geral reconhecida. Possui repercussão geral a questão relativa à

inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo, ao emprego da taxa SELIC para fins tributários e à avaliação da natureza confiscatória de multa moratória.

O referido recurso ainda pende de julgamento, mas é relevante observar que, restando vencido o Ministro Relator Cezar Peluso, ao votar pelo não reconhecimento da repercussão geral, no que foi acompanhado apenas pelo Ministro Joaquim Barbosa, os votos declarados em favor deste reconhecimento, pelos Ministros Marco Aurélio e Ellen Gracie, apenas mencionaram o cabimento da repercussão geral relativamente às outras duas matérias tratadas no recurso extraordinário – inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo e validade da multa moratória de 20% - nada mencionando acerca dos questionamentos dirigidos à aplicação da taxa SELIC, aspecto somente citado no relatório e na ementa acima transcrita.

Admitindo-se, porém, a validade desta decisão, poder-se-ia cogitar de três soluções possíveis para o litígio em torno da utilização da taxa SELIC, nestes autos, para cálculo dos juros de mora: manutenção da exigência em razão da aplicação da súmula CARF nº 4, manutenção da exigência em razão da aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça, sobrestamento do julgamento em razão da decisão do Supremo Tribunal Federal.

A escolha, dentre elas, se faz pelo critério da especialidade: considerando que as decisões dos Tribunais Superiores têm em conta hipóteses fáticas nas quais a aplicação da taxa SELIC é determinada por lei estadual, deve prevalecer aqui a aplicação da Súmula CARF nº 4, que especificamente trata da aplicação de legislação no âmbito federal.

O presente voto, portanto, é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, declarando legítimo o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

10.c) Da Ilegalidade da Incidência de Juros SELIC Sobre a Parcela da Multa

Quanto aos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, inicialmente observo que a mencionada inovação perpetrada após a emissão da decisão de 1ª instância, consistente em alteração dos *critérios jurídicos do lançamento dos encargos acessórios*, em verdade, seria motivo para sequer se apreciar esta matéria no contencioso administrativo fiscal.

Isto porque a inexistência de qualquer referência, no lançamento, a esta incidência decorre do fato de ela não integrá-lo, e ser motivada por eventos posteriores a ele. Logo, não só é desnecessária a sua indicação no Auto de Infração, como também sua aplicação não deveria ser objeto de discussão nesta esfera de julgamento.

Curvo-me, porém, ao entendimento dos colegiados desta casa, que admitem a discussão desta matéria no julgamento administrativo dos autos de infração, e, no mérito, adoto as razões de decidir da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner expressas em voto vencedor em julgamento proferido em 11/03/2010 na Câmara Superior de Recursos Fiscais, formalizado no Acórdão nº 9101-00.539:

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre relator no tocante à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

De fato, como bem destacado pelo relator, - o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma noíma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito."

Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo:Malheiros, 2002, p. 74).

Dai, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu - vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

Converte-se em crédito tributário a obrigação principal referente à multa de ofício a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

"Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente.

A obrigação tributária principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de - tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art. 950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo 13 - previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§ 3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou este E. colegiado quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL — A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Nesse sentido, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

A jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8

Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 04/12/2008

Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008

Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte e DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional para considerar aplicável a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, devidos à taxa Selic.

Por tais razões, este voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

CONCLUSÕES

O demonstrativo abaixo evidencia os efeitos do presente voto no crédito tributário exigido, considerando que:

- A exclusão integral das infrações submetidas à multa qualificada de 150% enseja, no âmbito do IRPJ e da CSLL, a utilização dos prejuízos/bases negativas do período e anteriores para redução das infrações mantidas e submetidas à multa de 75%, e a conseqüente exoneração parcial do crédito tributário calculado originalmente sobre estas parcelas;
- Da mesma forma, a parcela isenta do adicional de IRPJ imputada no cálculo decorrente das infrações submetidas à multa qualificada de 150% passa a ser utilizada no cálculo do IRPJ devido sobre as infrações mantidas e submetidas à multa de 75%, ensejando a exoneração parcial do crédito tributário originalmente apurado sem considerar esta parcela de isenção;
- No âmbito da apuração da CSLL:
 - Considerando que as infrações mantidas são inferiores à base de cálculo negativa do período, a parcela remanescente desta é utilizada para determinação dos créditos tributários correspondentes às infrações cuja decisão de 1ª instância foi parcialmente anulada e cujo recurso de ofício foi acolhido;
 - O acolhimento parcial do recurso de ofício não resulta em crédito tributário exigível, na medida em que a infração restabelecida é inferior à base de cálculo negativa do período;
 - A infração que aguarda nova decisão de 1ª instância é inferior à base de cálculo negativa do período que remanesce após a utilização para redução das demais infrações mantidas e restabelecidas no período;
 - Na medida em que a base de cálculo negativa originalmente apurada no período é superior às infrações mantidas, restabelecidas e que aguardam nova decisão, resta integralmente desconstituída a utilização de bases de cálculo negativas de períodos anteriores, efetivada no lançamento, pelo valor de R\$ 298.813,53, devendo ajustar-se os sistemas de controle da Receita Federal para disponibilização do referido valor.

Processo nº 16327.002212/2005-00
Acórdão nº 1101-00.622

S1-C1T1
Fl. 17.813

IRPJ		Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada		Restabelecido		Mantido	
Infrações com multa de 150%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
1b	Glosa de custos	31.758.156,00	-	150%	31.758.156,00	75%	-	-	-	-	-
1c	Pgto s/ Causa	31.758.156,00	31.758.156,00	150%	-	-	-	-	-	-	-
	Total	63.516.312,00	31.758.156,00	150%	31.758.156,00	75%	-	-	-	-	-
	Prej. Período	(4.705.964,73)								-	-
	Comp. Prej.	(1.929.662,99)								-	-
	Valor tributável	56.880.684,28	31.758.156,00	150%						-	-
	IRPJ (15%)	8.532.102,64	4.763.723,40	150%						-	-
	Adic. (10%)	5.664.068,43	3.175.815,60	150%						-	-
	Total a 150%	14.196.171,07	7.939.539,00	150%	6.256.632,07	75%				-	-
Infrações com multa de 75%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
5	Dev. não comp.	93.101.916,10	205.477,26	75%	92.896.438,84	75%	-	-	-	-	-
6	Desc. não comp.	242.275.987,08	2.939.359,55	75%	239.336.627,53	75%	-	-	-	-	-
3	Passivo Fictício	8.877.000,00	-	75%	8.877.000,00	75%	-	-	-	-	-
4	Glosa desp. fin.	20.056.567,57	-	75%	15.933.233,44	75%	3.394.955,52	75%	-	728.378,61	75%
2	Pagto s/ Causa	217.533.915,62	-	75%	217.533.915,62	75%	-	-	-	-	-
9	Preço Transf.	3.601.049,24	71.810,85	75%	-	-	-	-	-	3.529.238,39	75%
8	Custos não nec.	13.633.460,36	2.234.478,79	75%	-	-	-	-	2.234.479,79	11.398.981,57	75%
	Total a 75%	599.079.895,97	5.451.126,45	75%	574.577.215,43	75%	3.394.955,52	75%	2.234.479,79	15.656.598,57	75%
	Prej. Período	-					-			(4.705.964,73)	75%
	Comp. Prej.	-					-			(1.929.662,99)	75%
	Infrações Comp.				6.635.627,72	75%					
	Valor tributável	599.079.895,97	5.451.126,45	75%	581.212.843,15	75%	3.394.955,52	75%	2.234.479,79	9.020.970,85	75%
	IRPJ (15%)	89.861.984,40	817.668,97	75%	87.181.926,47	75%	509.243,33	75%	335.171,97	1.353.145,63	75%
	Adic. (10%)	59.907.989,60	545.112,65	75%	58.121.284,32	75%	339.495,55	75%	223.447,98	878.097,09	75%
	Isenção Adic.				24.000,00	75%					
	Total a 75%	149.769.973,99	1.362.781,61	75%	145.327.210,79	75%	848.738,88	75%	558.619,95	2.231.242,71	75%
	Principal total	163.966.145,06	9.302.320,61		151.583.842,86	75%	848.738,88	75%	558.619,95	2.231.242,71	75%

Multa Isolada		Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada		Restabelecido		Mantido	
7	Arq. Magnet.	13.665.997,91	13.665.997,91	-	-	-	-	-	-	-	-

CSLL		Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada		Restabelecido		Mantido	
Infrações com multa de 150%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
1b	Glosa de custos	31.758.156,00	-	150%	31.758.156,00	75%	-	-	-	-	-
1c	Pgto s/ Causa	31.758.156,00	31.758.156,00	150%	-	-	-	-	-	-	-
	Total	63.516.312,00	31.758.156,00	150%	31.758.156,00	75%	-	-	-	-	-
	BCN Período	(24.593.927,96)			(24.593.927,96)	75%				-	-
	Comp BCN	(298.813,53)			(298.813,53)	75%				-	-
	Valor tributável	38.623.570,51	31.758.156,00	150%	6.865.414,51	75%				-	-
	CSLL (8%)	3.089.885,64	2.540.652,48	150%	549.233,16	75%				-	-
	Adicional	368.313,88	302.845,37	150%	65.468,51	75%				-	-
	Total a 150%	3.458.199,52	2.843.497,85	150%	614.701,67	75%				-	-
Infrações com multa de 75%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
5	Dev. não comp.	93.101.916,10	205.477,26	75%	92.896.438,84	75%	-	-	-	-	-
6	Desc. não comp.	242.275.987,08	2.939.359,55	75%	239.336.627,53	75%	-	-	-	-	-
3	Passivo Fictício	8.877.000,00	-	75%	8.877.000,00	75%	-	-	-	-	-
4	Glosa desp. fin.	20.056.567,57	-	75%	15.933.233,44	75%	3.394.955,52	75%	-	728.378,61	75%
2	Pagto s/ Causa	217.533.915,62	-	75%	217.533.915,62	75%	-	-	-	-	-
9	Preço Transf.	3.601.049,24	71.810,85	75%	-	-	-	-	-	3.529.238,39	75%
8	Custos não nec.	13.633.460,36	2.234.478,79	75%	-	-	-	-	2.234.478,79	11.398.981,57	75%
	Total a 75%	599.079.895,97	5.451.126,45	75%	574.577.215,43	75%	3.394.955,52	75%	2.234.478,79	15.656.598,57	75%
	BCN do Período	-					(3.394.955,52)	-	(2.234.478,79)	(15.656.598,57)	-
	Comp BCN	-					-	-	-	-	-
	Infrações Comp.				19.051.554,09	75%					
	Valor tributável	599.079.895,97	5.451.126,45	75%	593.628.769,52	75%	-	-	-	-	-
	CSLL (8%)	47.926.391,68	436.090,12	75%	47.490.301,56	75%	-	-	-	-	-
	Adicional	7.362.328,62	62.046,90	75%	7.300.281,72	75%	-	-	-	-	-
	Total a 75%	55.288.720,30	498.137,02	75%	54.790.583,28	75%	-	-	-	-	-
	Principal total	58.746.919,82	3.341.634,87	75%	55.405.284,95	75%	-	-	-	-	-

Processo nº 16327.002212/2005-00
Acórdão n.º 1101-00.622

S1-C1T1
Fl. 17.814

COFINS			Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada		Restabelecido		Mantido	
			Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
1a	Rec. Export.	35.350.992,00	35.350.992,00	150%	-	-	-	-	-	-	-	-
	Infrações com multa de 75%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
5	Dev.não comp.	93.101.916,10	205.477,26	75%	92.896.438,84	75%	-	-	-	-	-	-
6	Desc.não comp.	242.275.987,08	2.939.359,55	75%	239.336.627,53	75%	-	-	-	-	-	-
3	Passivo Fictício	8.877.000,00	8.877.000,00	75%	-	75%	-	-	-	-	-	-
	Valor tributável	379.605.895,18	47.372.828,81		332.233.066,37	75%	-	-	-	-	-	-
	COFINS (3%)	11.388.176,86	1.421.184,86		9.966.991,99	75%	-	-	-	-	-	-

Contribuição ao PIS			Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada		Restabelecido		Mantido	
			Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
1a	Rec. Export.	35.350.992,00	35.350.992,00	150%	-	-	-	-	-	-	-	-
	Infrações com multa de 75%		Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M	Principal	M
5	Dev.não comp.	93.101.916,10	205.477,26	75%	92.896.438,84	75%	-	-	-	-	-	-
6	Desc.não comp.	242.275.987,08	2.939.359,55	75%	239.336.627,53	75%	-	-	-	-	-	-
3	Passivo Fictício	8.877.000,00	8.877.000,00	75%	-	75%	-	-	-	-	-	-
	Valor tributável	379.605.895,18	47.372.828,81		332.233.066,37	75%	-	-	-	-	-	-
	PIS (0,65%)	2.467.438,32	307.923,39		2.159.514,93	75%	-	-	-	-	-	-

Pagamento			Recomposição	IRRF (35%)	M	Exonerado DRJ		Exonerado RV		Decisão Anulada	
						Principal	M	Principal	M	Principal	M
2	14/01/2000	5.994.253,88	9.221.929,05	3.227.675,17	75%	-	-	3.227.675,17	75%	-	-
2	18/01/2000	9.598.016,51	14.766.179,25	5.168.162,74	75%	-	-	5.168.162,74	75%	-	-
2	31/01/2000	22.469.639,19	34.568.675,68	12.099.036,49	75%	-	-	12.099.036,49	75%	-	-
2	31/01/2000	5.117.936,66	7.873.748,71	2.755.812,05	75%	-	-	-	-	2.755.812,05	75%
2	16/02/2000	6.277.001,87	9.656.925,95	3.379.924,08	75%	-	-	3.379.924,08	75%	-	-
2	28/02/2000	38.035.554,63	58.516.237,99	20.480.683,26	75%	-	-	20.480.683,26	75%	-	-
2	29/02/2000	15.261.000,00	23.478.461,54	8.217.461,54	75%	-	-	8.217.461,54	75%	-	-
2	13/03/2000	5.000.184,62	7.692.591,72	2.692.407,10	75%	-	-	5.000.184,62	75%	-	-
2	14/03/2000	8.200.629,54	12.616.353,14	4.415.723,60	75%	-	-	8.200.629,54	75%	-	-
2	16/03/2000	5.280.866,45	8.124.409,92	2.843.543,47	75%	-	-	5.280.866,45	75%	-	-
2	31/03/2000	22.080.709,30	33.970.322,00	11.889.612,70	75%	-	-	11.889.612,70	75%	-	-
2	31/03/2000	5.136.351,37	7.902.079,03	2.765.727,66	75%	-	-	-	-	2.765.727,66	75%
2	17/04/2000	5.310.853,40	8.170.543,69	2.859.690,29	75%	-	-	2.859.690,29	75%	-	-
2	30/04/2000	7.875.077,83	12.115.504,35	4.240.426,52	75%	-	-	4.240.426,52	75%	-	-
2	30/04/2000	5.434.675,30	8.361.038,92	2.926.363,62	75%	-	-	-	-	2.926.363,62	75%
1d	30/04/2000	10.371.628,80	15.956.352,00	5.584.723,20	150%	-	150%	5.584.723,20	75%	-	-
2	03/05/2000	5.000.090,25	7.692.446,54	2.692.356,29	75%	-	-	2.692.356,29	75%	-	-
2	17/05/2000	5.190.078,33	7.984.735,89	2.794.657,56	75%	-	-	-	-	2.794.657,56	75%
1d	30/05/2000	10.770.537,60	16.570.057,85	5.799.520,25	150%	-	150%	5.799.520,25	75%	-	-
2	31/05/2000	14.619.955,43	22.492.239,12	7.872.283,69	75%	-	-	-	-	7.872.283,69	75%
1d	30/06/2000	10.615.989,60	16.332.291,69	5.716.302,09	150%	-	150%	5.716.302,09	75%	-	-
2	03/07/2000	8.967.232,98	13.795.743,05	4.828.510,07	75%	-	-	4.828.510,07	75%	-	-
2	17/08/2000	5.053.745,25	7.774.992,69	2.721.247,44	75%	-	-	2.721.247,44	75%	-	-
2	14/11/2000	5.174.219,77	7.960.338,11	2.786.118,34	75%	-	-	2.786.118,34	75%	-	-
2	29/12/2000	6.455.843,06	9.932.066,25	3.476.223,19	75%	-	-	3.476.223,19	75%	-	-
Totais		249.292.071,62		134.234.192,41		-	150%	123.649.354,26	75%	19.114.844,59	75%

Em resumo, diante de todo o exposto, o presente voto resulta em ANULAR PARCIALMENTE a decisão recorrida e DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntário e de ofício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 16327.002212/2005-00
Acórdão n.º **1101-00.622**

S1-C1T1
Fl. 17.815

CÓPIA