



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

Processo nº 16561.000192/2007-13
Recurso nº 176.690 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-00.571 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas financeiras
Recorrentes PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS (responsável tributária solidária em lançamento formalizado contra Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda, atualmente denominada PRM Administração e Participações do Brasil Ltda)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003

DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.

EXONERAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CORRESPONDENTE. REGULARIDADE. Correta a decisão que afasta crédito tributário exigido em duplicidade sobre infrações submetidas à incidência tributária em outro lançamento, especialmente se há evidências de erro de cálculo no lançamento cancelado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.

ARGUMENTOS NÃO APRECIADOS NA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA. Válida a decisão na qual foram apreciados os argumentos de defesa apresentados em impugnação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

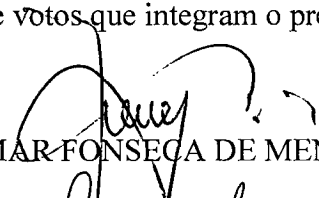
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. Deve ser conhecido o recurso interposto por sujeito passivo apontado em lançamento como responsável tributário solidário. CARACTERIZAÇÃO DE INTERESSE COMUM. SOCIEDADE DE FATO ENTRE EMPRESAS DE MESMO GRUPO EMPRESARIAL. RESULTADOS INFLUENCIADOS POR OPERAÇÕES INTERNAS. INSUBSISTÊNCIA. Não é possível imputar responsabilidade tributária a outra empresa de um mesmo grupo por crédito

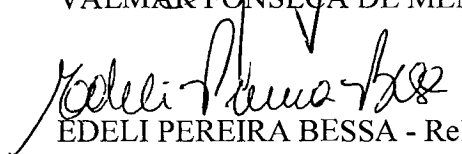
tributário significativamente influenciado por operações internas, sem maior aprofundamento acerca da efetividade destes ganhos, mormente depois de se ter questionado a existência daquelas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 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 afastar a imputação de responsabilidade tributária solidária à recorrente, sendo que relativamente a este último subitem votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, que fez declaração de voto, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.



VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.



EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

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

Relatório

PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS, já qualificada nos autos, foi apontada como responsável tributária solidária em autos de infração lavrados em 26/12/2007 para exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor total de R\$ 47.767.168,20, bem como na exigência de CSLL no valor total de R\$ 453.668.330,59, inicialmente formalizada nos autos do processo administrativo nº 16561.000191/2007-79, anexado a este.

Nos referidos lançamentos figurou como contribuinte PRM Administração e Participações do Brasil Ltda, CNPJ nº 05.372.236/0001-72 (antiga Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda), além de ter sido atribuída responsabilidade tributária solidária a PPL Participações Ltda, CNPJ nº 03.300.070/0001-53 (antiga Parmalat Participações do Brasil Ltda).

A exigência de R\$ 47.767.168,20 foi mantida em decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/São Paulo – I, assim como o foi a atribuição de responsabilidade tributária solidária às pessoas jurídicas antes citadas, motivo da interposição de recurso voluntário pela responsável solidária inicialmente apontada. A decisão recorrida também está submetida a reexame necessário em razão da declaração de improcedência do lançamento originalmente formalizado nos autos do processo administrativo nº 16561.000191/2007-79, no valor total de R\$ 453.668.330,59.

A motivação das exigências está expressa no Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização de fls. 357/362.

Consta, ali, que durante o procedimento fiscal foram analisados direitos e obrigações vertidos para o patrimônio da PRM em razão da cisão parcial da PPL, ocorrida em 31/07/2002, com respaldo nos seguintes documentos, segundo informação prestada pela fiscalizada: "*cópia dos contratos firmados com Parmalat Capital Finance no valor de R\$ 670.355.914,79 (EU237.337.816,09) – correspondente a um direito vertido na cisão - ; Exterbanca S/A (treze contratos) no valor de R\$ 629.905.812,06 e da Bonlat Financing Corporation (dois contratos) no valor de R\$39.450.092,73*" – correspondentes a obrigações vertidas na cisão.

A autoridade fiscal questionou a comprovação da origem destes valores, afirmando que a fiscalizada (PRM) apenas apresentara:

3.1) *carta datada de 1º/07/2002, firmada pelos então diretores dessa Empresa, Andrea Ventura e Fabio Conti Medugno, dirigida à Parmalat Capital Finance, dizendo que para o crédito de EU237.337.816,09 "will be maintained fees on Libor 6, plus 3%, as of July 01, 2002 (fls. 124);*

3.2) *uma centena de notas promissórias, compondo um total de quinze (15) operações (e não 15 promissórias, como constou erroneamente no Termo Fiscal de 08/11/2007), totalizando R\$567.343.332,13 (e não R\$629.905.812,06 como declarado por V.Sas.), emitidas por Parmalat Participações do Brasil Ltda (atual PPL Participações Ltda.) em favor de BAC Florida Bank e, na maior parte dos*

casos, tendo como beneficiária a Institución Financiera Externa Exterbanca S/A (Uruguay) S/A (fls. 152 a 318);

3.3) dois contratos em que figuram, como mutuante, Bonlat Financing Corporation, de Cayman, e como mutuária Parmalat Participações do Brasil Ltda, o primeiro no valor de US\$10 milhões e o segundo, de US\$5 milhões, números que, somados e convertidos para reais pelo dólar de venda na data do balanço que serviu de base à cisão em 30/06/2002 (R\$2,8444) totalizam R\$42.666.000,00, em desacordo portanto com o valor apropriado por V.Sas. na cisão (fls. 159 e fls. 164)

A autoridade fiscal também apurou que os saldos destas obrigações foram zerados na PPL em 30/06/2002, bem como que, apesar das dívidas, a PRM nunca possuiu contas bancárias ou de aplicações financeiras em seu nome, não sendo possível identificar pagamentos feitos pela autuada. Pagamentos, quando ocorreram, foram feitos com *recursos que transitaram pelo Banco do Brasil de Nova York em conta em nome de Parmalat Participações do Brasil Ltda (PPL).*

Considerando que a fiscalizada não havia respondido às intimações acerca da existência destes pagamentos, concluiu a autoridade lançadora que o passivo existente em 31/12/2002 e em 31/12/2003 permanecia em aberto até o Termo lavrado em 21/11/2007. Posteriormente, porém, em 13/12/2007, a fiscalizada informou que *o passivo da PRM perante a Exterbanca foi quitado, sendo que o passivo junto à Bonlat permanece pendente de pagamento*

De outro lado, observou a autoridade lançadora que a origem do dinheiro contabilizado como dívida pela PPL, e na seqüência, pela PRM, era desconhecida, ressaltando que, aparentemente, as respectivas operações foram intermediadas pela Exterbanca, desativada pelo menos desde fins de 2003, mas que era proibida de operar com recursos provenientes do Uruguai e com pessoas ali residentes, por se tratar de "sociedad financiera de inversion - SAFI", ou melhor, uma IFE, associação financeira que funciona nos mesmos moldes de uma SAFI, conforme art. 390 da compilação exibida no "site" do Banco Central do Uruguai.

Afirmou a autoridade fiscal não saber como e onde foram aplicados tais recursos, mas apenas que sua destinação seria estranha às atividades operacionais do Grupo Parmalat no Brasil. Registrou ter a fiscalizada aduzido que este tema *já foi e continua a ser discutido diretamente entre o fisco e a PPL nos diversos processos administrativos em curso*, muito embora a continuidade desta discussão fosse o tema central deste processo administrativo.

A Fiscalização estranhou, ainda, o fato de inexistir expressa anuência dos supostos credores para a transferência da dívida, pois os créditos não eram numerosos, nem sem importância, de forma que a providência, numa transação normal, seria medida de cautela e conforme o art. 299 do Código Civil. A fiscalizada observou que a transmissão de ativos e passivos na cisão é regulada pelos arts. 229 e 233 da Lei das S A, não sendo necessária a anuência do credor, que tem o direito de questionar a operação em 90 (noventa) dias.

Relatou a autoridade fiscal que, mesmo sem aquela anuência, a PPL teria se isentado de qualquer responsabilidade pelo passivo cindido, fazendo constar no item cinco da alteração que aprovou a cisão, que a PRM lhe sucederia *na proporção que lhe foi atribuída na cisão, em todos os bens, direitos e obrigações.*



De outro lado, o ato de constituição da Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda. (PRM) não mencionou tal obrigação e o parágrafo 1º do art. 5º diz que "a responsabilidade dos sócios é limitada ao capital social", de R\$ 1 milhão, muito inferior à dívida, e acompanhado, apenas, da escrituração, no ativo, de um suposto crédito a receber de Parmalat Capital Finance, no valor de R\$ 670.355.914,79 (EU\$237.337.816,09), cuja veracidade e liquidez não foram provadas.

Destacou a autoridade fiscal, ainda, que relativamente aos valores supostamente emprestados pela Exterbanca, os pagamentos deveriam ocorrer nos escritórios do Credit Suisse First Boston, a mesma instituição com a qual a PPL concertou, em janeiro de 2002, a emissão de EU\$500milhões em títulos no mercado internacional, operação qualificada como "fraudulenta" pelos advogados da atual PPL.

Ressalvou, porém, que as operações realizadas com o Credit Suisse e Exterbanca, a ampla movimentação de ativos e passivos entre empresas do grupo sem a cabal comprovação de sua origem e liquidez, as cisões/incorporações com o abandono de dívidas no passivo de outras empresas (Zircônia, Carital e a própria PRM), conforme o Termo de Constatação e Encerramento Parcial de Fiscalização do processo 16561.000071/2007-71, formam um quadro em que se insere a ficção do passivo autuado nesta e em outras fiscalizações do Grupo Parmalat, o que não significa atribuir ao atual gestor da PPL e da PRM ou a seus advogados qualquer responsabilidade por fatos anteriores à sua presença nas duas empresas.

A autoridade fiscal desmereceu esclarecimentos prestados pela fiscalizada acerca de pagamentos efetuados por meio de conta corrente bancária mantida junto ao Banco do Brasil em Nova Iorque, bem como relativos a empréstimos externos contratados com a Exterbanca, tudo informado na DIPJ, na medida em que tal seria insuficiente para assegurar a legalidade das operações, somente aferível frente à documentalção de suporte que permita conhecer *(a) o objeto da negociação, (b) o valor negociado, (c) as partes envolvidas, (d) a data do negócio, (e) o efetivo pagamento/recebimento do valor negociado, (f) a natureza do gasto, que deve ser compatível ou manter coerência com as atividades da empresa - em uma palavra, deve permitir a identificação do propósito negocial.*

Acrescentou a autoridade lançadora que a PRM foi formalmente constituída para ser uma "holding" e como tal está inscrita no CNPJ, sendo, portanto, de se esperar que coordenasse as atividades de duas ou mais empresas subordinadas. Todavia, a PRM nunca possuiu empresa subordinada; ao contrário: na prática, era subordinada a outra "holding", a atual PPL, uma vez que a última parecia ser a grande movimentadora de recursos do Grupo Parmalat no Brasil.

Afirmou que a PRM, mesmo sem possuir qualquer fonte própria de receitas e sem ter uma única conta bancária, "herdou", através da já mencionada cisão da PPL, milhões de reais em dívidas. Novamente destacou a inexistência de anuência dos credores das obrigações transferidas e, quanto às disposições da Lei das S/A, acrescentou que a fiscalizada não apresentou cópia da publicação dos atos da cisão.

Concluiu, assim, que o passivo é de origem duvidosa, pois a mutuante é quase sempre a Exterbanca que, como associação IFE, tinha de buscar recursos fora do Uruguai, tudo indicando que não dispunha de recursos para fazer os empréstimos: *encerrou 2001 com perdas de US\$357mil; 2002 com prejuízo superior a US\$2 milhões; 2003 com perdas da ordem de US\$1 milhão; e, em 12 de dezembro 2003 comunicou ao governo*

uruguaio o encerramento de atividades, conforme o Comunicado n.º 2004/175. Demais disto, anteriormente, a IFE Exterbanca já tinha sido alvo de investigação pela "Comisión Especial Investigadora sobre Hechos Ilícitos Vinculados con el Lavado de Dinero", da Câmara dos Deputados da Argentina ("informelavado.com").

Asseverou também que não se sabe a origem do passivo atribuído à Bonlat, a não ser dois contratos de mútuo, assinados, salvo erro, por Carlos de Souza Monteiro e Marilza Natsuco Imanichi, representando a PPL e por outra pessoa (que também representava a Parmalat Finance Corporation BV), não identificada (apesar do valor do contrato!), talvez Fausto Tonna, pela Bonlat Financing Corporation.

Por fim, destacou que o dinheiro referente a tais passivos nunca chegou a ser aplicado nas atividades operacionais de qualquer empresa do Grupo Parmalat no Brasil, e firmou a ocorrência de passivo fictício, reforçado pelo fato de, na prática, a única atividade "operacional" da PRM ter sido: a) acolher uma dívida que nunca foi sua; e b) contabilizar os consequentes juros passivos e variação cambial passiva, como se a legislação permitisse que uma empresa pudesse ser criada com o único objetivo de receber dívidas de outra.

Ressaltando que a PPL já responde pelas demais autuações decorrentes dos fatos narrados, formalizou, aqui, as exigências de IRPJ e CSLL decorrentes da glosa das despesas apropriadas pela PRM em decorrência dos passivos mencionados, quais sejam:

a) no ano-calendário de 2002: juros passivos e despesas bancárias, declarados na linha 36 da ficha 06A, "Outras Despesas Financeiras", no valor de R\$15.113.343,34 (fls.010); base legal: art. 249, inciso I; art. 251, parágrafo único; art.299, §§1º e 2º, art.374, inciso I, todos do RIR/99;

b) no ano-calendário de 2002: variações cambiais passivas das operações liquidadas declaradas na linha 31 da ficha 09A, somando R\$92.311.273,93 (fls.011); houve glosa de idêntico valor declarado na linha 25 da ficha 17 (fls.012); base legal: art. 8º da Lei n.º 9.249/95; art. 9º da Lei n.º 9.718/98; art. 251 e parágrafo único, 299 e §§ 1º e 2º, 377 e 378, do RIR/99; art. 30 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001;

c) no ano-calendário 2003: juros passivos e despesas bancárias, declarados na linha 36 da ficha 06A, "Outras Despesas Financeiras", no valor de R\$9.622.166,69 (fls.018); base legal já indicada;

d) no ano-calendário 2003: variações cambiais passivas das operações liquidadas declaradas na linha 31 da ficha 09A, somando R\$95.930.248,33 (fls.019); houve glosa de idêntico valor declarado na linha 25 da ficha 17 (fls.012); base legal acima identificada;

Além disso, a CSLL, incidente sobre as variações cambiais supra indicadas, foi alvo de auto de infração em separado, objeto do processo administrativo nº 16561.000191/2007-79, posteriormente anexado a este.

Na sequência, no mesmo Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização, firmou-se o vínculo de solidariedade entre a PRM e a PPL em virtude da cisão, com fundamento no art. 132 do CTN, art. 233 e parágrafo único da Lei das S/A, art 5º, § 1º, "b", do Decreto-lei n.º 1598/77, e art. 207 do RIR/99.



Estabeleceu-se também o vínculo de solidariedade entre a PRM e a recorrente com fundamento no art. 124, I do CTN, porque caracterizado interesse comum em razão dos fatos assim descritos pela Fiscalização:

41) O vínculo decorre do reconhecimento de ocorrência da hipótese prevista no Código Tributário Nacional:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

“I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

“.....”

42) A caracterização do interesse comum começa pela constatação de que, na época dos fatos geradores a que se refere o auto de infração, a PRM, a PPL e a Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, obedeciam a um mesmo controle societário.

43) Conforme Declaração Integrada de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) entregue em 2006 à SRF, o controle da Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos pertencia em 99,87% à Parmalat Empreendimentos e Administração Ltda., CNPJ 04.780.981/0001-98, por sua vez controlada pela Parmalat Participações do Brasil Ltda. (81,82%), a Dairy Holding Limited (9,09%) e a Food Holdings Limited (9,09%);

44) Figuravam como controladores da Parmalat Participações do Brasil a Parmalat Food Holdings (UK) Limited (7,34%) e a Parmalat SpA (92,66%);

45) Em resumo, é possível concluir que a Parmalat SpA, sediada na Itália, controlava, pelo menos até 2003, a Parmalat S/A Indústria de Alimentos através da Parmalat Participações do Brasil Ltda. e da Parmalat Empreendimentos e Administração Ltda.

46) A Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda, atual PRM, foi criada em 31/07/2002 como resultado da cisão parcial do patrimônio líquido da já mencionada Parmalat Participações do Brasil Ltda, atual PPL.

47) Tanto a PPL (cindida) quanto a PRM (incorporadora do patrimônio cindido) eram (e ao que parece ainda são) controladas pelos mesmos sócios estrangeiros (fls. 331): Parmalat SpA e Parmalat Food Holdings (UK) Limited, ambos então representados pelo Sr. Carlos de Souza Monteiro, na época um dos principais gestores do Grupo Parmalat no Brasil;

48) Nesta condição, o referido Carlos de Souza Monteiro assinou sozinho, representando todas as partes, tanto a alteração do contrato social da PPL, aprovando a cisão (fls. 086 a 089), quanto o instrumento de constituição da PRM (fls. 090 a 094). Aprovou igualmente o laudo de avaliação do patrimônio líquido efetuado por Exacto Auditoria Sociedade Civil, CNPJ 87.924.072/0001-03 (fls. 083 a 085)

49) E este é o segundo elemento de caracterização do “interesse comum” a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN: as mesmas pessoas se revezavam no comando das diferentes empresas do Grupo Parmalat no Brasil, tais como Gianni Grisendi, Carlos de Souza Monteiro, Marilza Natsuco Imanichi, Andréa Ventura, Fabio Conti Medugno e Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior.

50) As pessoas que participaram da gestão da Parmalat no Brasil estão identificadas na consulta efetuada por esta Auditoria a respeito da “solidariedade de fato” existente entre as empresas do Grupo, e que mereceu acolhida por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN). Referida consulta constitui o Anexo ao presente auto de infração.



51) Um terceiro aspecto na caracterização do “interesse comum” diz respeito às atividades desenvolvidas tanto pela PRM quanto pela PPL, ambas inscritas no cadastro nacional de pessoas jurídicas como “holdings”.

52) A este respeito, vale citar, por exemplo, o artigo “A Holding Pura Como Sociedade Simples”, do professor Ronald Sharp Júnior, da Escola da Magistratura e do IBMEC do Rio de Janeiro, que pode ser consultado em <http://www.irtdpjbrasil.com.br/Holding.htm>:

“... a holding pura (sem exercer outras atividades, a não ser o mero controle de outras sociedades) somente tem uma atuação interna, direcionada às relações mantidas com as sociedades controladas. Relações internas ... são, com apoio em TAVARES BORBA, as “que têm lugar entre acionistas, destes para com a sociedade e ainda entre os controladores e a administração da sociedade, enquanto as relações externas são as que se desenvolvem entre a sociedade e os terceiros que com ela contratam ou de alguma forma se relacionam.” (Direito Societário, 8a ed., Renovar, p. 508).

“Por maior que seja o modo pelo qual organiza suas atividades, a holding pura sempre se restringirá a uma face interna e as eventuais contratações com terceiros também têm por mira produzir efeitos para a autuação no âmbito interno das relações societárias, e não ao mercado.” (Grifei.)”

53) Aqui não é o espaço adequado para uma discussão sobre a natureza econômico-jurídica de uma “holding”. Interessa salientar apenas que age exclusivamente no interesse de seus sócios, pessoas físicas ou jurídicas, vale dizer, do grupo econômico a que pertence

54) Isto é tanto mais verdade quando se sabe que tanto a PRM quanto a PPL não possuíam um único centavo de receita própria. Esta situação confirmada pelo atual administrador da PPL e liquidante da PRM, Osvaldo Coltri Filho, em resposta (fl. 352) ao perito judicial que atua no Processo 583.00.2005.068091-1/49, em andamento na 1ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais, no Fórum João Mendes.

55) E este é um quarto aspecto na caracterização do “interesse comum” referido no inciso I do art. 124: a falta de receitas próprias; ou seja: a ausência desse elemento básico de sobrevivência das pessoas, inclusive e até com maior razão das pessoas jurídicas, evidencia a total falta de autonomia tanto da PRM quanto da PPL.

56) Trata-se de duas empresas inteiramente dependentes dos recursos que pudessem receber do único braço da Parmalat SpA que possuía fontes permanentes e significativas de receitas, no País, mercê de sua expressiva participação no mercado de produtos alimentícios, a Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos.

57) Em outras palavras, PRM e PPL, dada a sua completa dependência econômico-financeira da Parmalat Brasil, só podiam existir e funcionar para atender os interesses que a Parmalat Brasil representava. Por outro lado, a Parmalat Brasil financiava a PRM e a PPL na medida em que as atividades de tais empresas atendiam a seus interesses (assim como, no passado, financiou empresas como a Zircônia e Carital).

58) Destarte, configura-se uma sociedade de fato entre PRM, PPL e Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, como descrita no Código Civil:

“Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

“Parágrafo único. A atividade pode restringir-se à realização de um ou mais negócios determinados”.



Registra a autoridade julgadora que a mencionada **consulta e seus anexos I e 2 constam às fls. 489 a 506 do ANEXO III e seus elementos constam nos ANEXOS I, e II e fls. 425 a 488 do ANEXO III. O resumo da consulta é o seguinte:**

“CONSULTA À PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

**PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS, CNPJ
89.940.878/0001-10, MPF 08.1.71.00-2006-00006-5**

**PPL PARTICIPAÇÕES LTDA. (ex-Parmalat Participações do Brasil Ltda.), CNPJ
03.300.070/0001-53, MPF 08.1.71.00-2004-00016-5**

**PARMALAT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA.,
CNPJ 05.372.236/0001-72, MPF 08.1.71.00-2004-00017-3**

**CARITAL BRASIL LTDA., CNPJ 44.764.595/0001-27, MPF 08.1.71.00-2004-
00015-7**

**ZIRCÔNIA PARTICIPAÇÕES L LTDA., CNPJ 49.647.647/0001-07, MPF
08.1.71.00-2005-00084-3**

(...)

"Reestruturação societária"

7) O "Organigrama Societário Parmalat Finanziaria SpA" (fls.014) mostra as afiliações no Brasil em 31/12/2003. Entre elas não constam ... Carital e Zircônia.

8) Mas nem sempre foi assim.

(...)

9) Em 01/11/1972, consta a abertura no cadastro nacional de pessoas jurídicas da Parmalat Brasil Administração e Participações Ltda., 44.764.595/0001-27. A alteração contratual de 14/03/1994 informa (fls.121) que Parmalat SpA detinha 99,99% das quotas e que o restante pertencia a Gianni Grisendi. Em 1997, Parmalat Netherlands BV já figurava como sócia de Parmalat Brasil Administração e Participações Ltda. que, em julho de 1997, teve sua razão social alterada para Parmalat Participações Ltda (fls.204).

10) Em 12/04/1982, consta a abertura do CNPJ 49.647.647/0001-07, Yolat Indústria e Comércio de Laticínios Ltda., nome alterado em 18/11/1996, para Parmalat Indústria e Comércio de Laticínios Ltda. (fls.367).

11) Em 13/11/1997, Coopers & Lybrand, Biedermann, Bordasch Auditores Independentes expedem laudo de avaliação dos bens, direitos e obrigações (fls.399) a serem transferidos de Parmalat Indústria e Comércio de Laticínios Ltda., CNPJ 49.647.647/0001-07 para aumento de capital de Lacesa S/A Indústria de Alimentos, com CNPJ 89.940.878/0001-10, tendo por base balanço patrimonial levantado em 30/09/1997 sob responsabilidade da própria empresa cindida.

12) Em assembléias realizadas em 21/11/1997 (fls.408) e 30/01/1998 (fls.426), a Lacesa aprovou, no bojo do "plano de reestruturação societária das Empresas Parmalat", a incorporação dos bens cindidos de:

12.1) Parmalat Indústria e Comércio de Laticínios Ltda., CNPJ 49.647.647/0001-07;

12.2) Spam Representações Ltda., 22.268.361/0001-58;

12.3) Laticínios Betânia S/A Indústria, Pecuária e Agricultura, 07.358.095/0001-03;

12.4) Cia. Pernambucana de Laticínios - COPEL, 24.159.154/0001-89;

12.5) Companhia Potiguar de Laticínios - CPL, 12.695.938/0001-52;

12.6) Dugiba Ind. Sergipana Latic. Ltda., 13.141.981/0001-39;

- 12.7) Vallac Vale do Rio de Contas Latic.Ltda., 16.314.460/0001-24;
12.8) BBL - Betânia Brasil Laticínios Ind. Ltda., 41.452.897/0001-71;
12.9) Laticínios San Rafael Ltda., 31.158.240/0001-00;
12.10) Lacta Laticínios de Alagoas Ltda., 12.947.404/0001-76;
12.11) Garanhuns Industrial S/A - GISA, 10.229.615/0001-48.

13) Como representante de todas as empresas acima relacionadas; bem assim da Yolat Goiás Indústria e Comércio Ltda., e Parmalat Participações Ltda., assina a ata Gianni Grisendi. (fls.422 e 423)

14) Em dezembro de 1998 (vide organograma de fls. 028), o grupo era controlado no Brasil pela Parmalat Participações Ltda., CNPJ 44.764.595/0001-27, que por sua vez tinha como quotistas a Parmalat SpA (78,83% do capital), a NewCivil Ltd. (21,16%) e Gianni Grisendi (0,01%). A Parmalat Participações Ltda. detinha 99,99% (o outro sócio era Gianni Grisendi) da Parmalat Indústria e Comércio de Laticínios Ltda., CNPJ 49.647.647/0001-07 que, por sua vez, controlava outras empresas do grupo, entre as quais:

- 14.1) Cilpe Indústria e Comércio de Laticínios Ltda., 10.877.843/0001-24 (99,99% e o restante com Gianni Grisendi), que por seu turno controlava a Garanhuns Industrial S/A - GISA, 10.229.615/0001-48;
14.2) Companhia Potiguar de Laticínios - CPL, 12.695.938/0001-52 (98,99%, sendo o restante do capital atribuído a Gianni Grisendi e a Henrique Girão);
14.3) Lacta Laticínios de Alagoas Ltda., 12.947.404/0001-76 (99,99% e 1,01 % pertencente a Gianni Grisendi);
14.4) Laticínios Betânia S/A Indústria, Pecuária e Agricultura, 07.358.095/0001-03;
14.5) Spam Representações Ltda., 22.268.361/0001-58 (76,88%, 23,10% de Parmalat SpA e as demais quotas de Gianni Grisendi);
14.6) Laticínios San Rafael Ltda., 31.158.240/0001-00 (99,00% e 1,00% de Gianni Grisendi);
14.7) Dugiba Ind.Sergipana Latic. Ltda., 13.141.981/0001-39 (99,00% e 1,00% de Gianni Grisendi);
14.8) Cia.Pernambucana de Laticínios - COPEL, 24.159.154/0001-89 (98,40%, 1,00% de Gianni Grisendi);
14.9) Vallac Vale do Rio de Contas Latic.Ltda., 16.314.460/0001-24 (99% e 1%);
14.10) Betânia Brasil Laticínios Ind. Ltda. - BBL, 41.452.897/0001-71 (99% e 1%);
14.11) Alimba Representações Ltda., 15.847.981/0001-84 (99,99% e o restante de Gianni Grisendi);
14.12) Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, 89.940.878/0001-10, com suas ações distribuídas entre os nomes supra mencionados, e que controlava outras três empresas: Cia. Brasileira de Laticínios, 10.483.444./0001-89, Batávia S/A, 02.232.390/0001-22, e Etti Nordeste Industrial S/A, 08.255.093/0001-07.

Parmalat Participações do Brasil Ltda.

(...)

Carital e Zircônia

(...)

Interesse comum

28) A existência do interesse comum não fica, pois, evidenciada apenas pelo **rodízio das mesmas pessoas físicas como dirigentes** das diversas empresas envolvidas. Cumpre observar também:

28.1) os **contratos de mútuo, que freqüentemente não identificam corretamente as partes** envolvidas no respectivo lançamento contábil, pois uma terceira empresa (como Wishaw Trading, Bonlat e Parmalat Capital Finance) assume os pólos ativo ou passivo da transação;

28.2) as cessões de crédito, em que uma empresa do grupo ora assume dívidas de outra ora transfere créditos a outra;

28.3) transferências bancárias entre empresas do grupo;

28.4) **pagamentos efetuados por uma empresa de contas pertencentes a outra;**

28.5) **apropriação como despesa de gastos de responsabilidade de outra; a operação passava a ser considerada mútuo, ainda que não houvesse nenhum contrato para formalizar a dívida;**

28.6) **a informalidade dos contratos de mútuo: em geral uma única pessoa assina simultaneamente pelo mutuante e pelo mutuário; não consta a assinatura de testemunhas nem de qualquer registro em cartório;**

28.7) **a impossibilidade de comprovar o efetivo trânsito de dinheiro em relação a vários dos contratos de mútuo exibido pelos contribuintes, seja por falta das respectivas telas PCAM seja por se tratar de transações realizadas fora do país por outras empresas do Grupo Parmalat.**

(...)

Consulta

35) Considerando que, dentre as empresas sob fiscalização desta Delegacia Especial de Assuntos Internacionais (DEAIN), a única que ainda parece dispor de alguma liquidez para saldar débitos tributários é a Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, **indagamos** a essa Procuradoria da Fazenda Nacional se os fatos aqui descritos, inclusive os constantes dos ANEXOS 1 e 2, permitem que se conclua pela existência de **solidariedade tributária de Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos em relação aos débitos deixados pelas demais empresas** arroladas no preâmbulo;

36) Adicionalmente, submetemos à apreciação dessa PFN "Termo de Declaração e de Entrega de Documentos" (fls.025), assinado pelo diretor da Carital Brasil Ltda., Francisco Estevão Rincon Mungioli. Entre os documentos entregues, figura carta do então Gerente Executivo Jurídico da Parmalat, Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior (fls.033), em que este informa que **a Justiça imputou à Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos a responsabilidade pelo pagamento de indenizações trabalhistas devidas a empregados de outras empresas do grupo**, a saber:

36.1) Processo n.º 94.001.105173-7, da 42ª Vara Cível do Rio de Janeiro, em nome de Eloar Oliveira Costa;

36.2) Reclamatória n.º 1603/93;

36.3) Reclamatória n.º 200S/96;

36.4) Reclamatória n.º 2192/96.

(...)” (grifou-se e negritou-se)

A resposta da PFN consta às fls. 509 a 516 do Anexo III, e sua conclusão é a seguinte:

“(…)

‘In casu’, verifica-se a partir dos fatos elementos fáticos descritos pela DEAIN uma verdadeira confusão entre as empresas do “Grupo Parmalat” fiscalizadas, aí incluindo a PARMALAT BRASIL S/A INDUSTRIA DE ALIMENTOS, o que leva à conclusão de que todas elas agiam numa simbiose tal, que é como se fossem uma única pessoa jurídica a atuar, caracterizando assim, para dizer o mínimo, uma comunhão de interesse econômico entre elas nas operações que realizaram (...).

Ou seja, a afinidade nos negócios demonstrada pelos fatos elencados, bem como identidade quanto ao escopo econômico, demonstram que, na verdade, todas as empresas em questão apresentam considerável confusão patrimonial, de localização física, de gestão, de negócios, etc.; enquanto, por outro lado, percebe-se individualização clara na concentração de débitos fiscais em relação à empresa menos favorecida a saldá-los.

Não há, no entanto, que se cingir o quadro apresentado aos tradicionais conceitos de grupos empresariais existentes na legislação pátria, que são:

(…)

O fenômeno que se está a caracterizar aqui... é o de um “grupo de fato” oriundo de empresas, que constituem uma só empresa, dada a comunhão de interesses econômicos existentes, facilmente perceptível pelas “confusões” já descritas entre patrimônio, negócios, gestão, localização física, etc.

Na associação que se está a considerar, a existência de diversas personalidades jurídicas é apenas mera formalidade: visa-se apenas separar o patrimônio exclusivamente no que interessa – concentrar débitos em pessoas jurídicas com menos patrimônio através de inúmeras operações societárias camufladas – enquanto a comunhão de interesses econômicos é flagrante.

(...)” (grifos e negritos do original)

A contribuinte (PRM) apresentou em sua impugnação os seguintes argumentos de defesa:

- Duplicidade na exigência de CSLL formalizada nos autos do processo administrativo nº 16561.000191/2007-79;
- Cerceamento do direito de defesa e nulidade porque não motivada a rejeição da documentação apresentada no curso do procedimento fiscal;
- Dedutibilidade das despesas independentemente do ingresso das divisas no país ou de sua liquidação no território nacional;
- Existência dos mútuos, muitos já pagos e outros objetos de demandas judiciais;
- Descaracterização da presunção de omissão de receitas fundada no indício de que os recursos não foram aplicados no Brasil;
- Regularidade dos mútuos em razão das atividades exercidas pela *holding*;
- Incompatibilidade entre a negativa de existência dos mútuos e a prova de sua liquidação, bem como em razão da exigência de Contribuição ao PIS e COFINS sobre as receitas financeiras daí decorrentes (processo administrativo nº 16561.000058/2006-31;

- Erro de cálculo no lançamento por considerar receitas financeiras tributáveis e despesas correlatas indedutíveis, além de não ter sido identificada a origem das variações cambiais passivas glosadas;
- Informação, durante o procedimento fiscal, de que a dívida com a Exterbanca foi quitada pela PPL em nome e em benefício da impugnante - tendo a PPL se tornado credora da impugnante - mas que a dívida com a Bonlat permanece;
- Necessidade de dedução, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL exigidos, dos valores a título de Contribuição ao PIS e COFINS eventualmente mantidos nos autos do processo administrativo nº 16561.000058/2006-31;
- Inaplicabilidade da taxa SELIC para cálculo de juros de mora, e da incidência destes sobre a multa de ofício.

A PPL, indicada como responsável tributária solidária, relatou a crise financeira enfrentada pelo Grupo Parmalat mundial e questionou a responsabilização da cindida pelas dívidas tributárias contraídas posteriormente pelas pessoas jurídicas que absorverem parte de seu patrimônio. Já a Parmalat, também apontada como responsável tributária solidária, abordou os seguintes aspectos:

- Nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, porque não teve notícia da fiscalização e o lançamento é carente de fundamentação jurídica e material para imputação de responsabilidade por interesse comum;
- Autonomia da Parmalat e da PRM, a impedir a obtenção de informações necessárias à defesa;
- Diferença entre os objetos sociais, inviabilizando a caracterização de interesse comum;
- Existência de decisão judicial transitada em julgado estabelecendo a ausência de responsabilidade da impugnante acerca das obrigações tributárias das antigas coligadas;
- Caracterização do art. 124, I, do CTN, apenas quando há vínculo direto com o fato gerador da obrigação tributária, e se as pessoas estão de um mesmo lado da relação jurídica, não se verificando apenas pela existência de dirigentes em comum ou pelo fato de pertencerem a um mesmo grupo;
- Inexistência de vínculo entre a glosa de despesas da PRM e a renda auferida pela Parmalat, ou o crescimento de seu patrimônio;
- Fundamentação da resposta dada pela PFN à consulta no fato de haver remessa de recursos ao estrangeiro, o que não restou aqui demonstrado;
- Incapacidade do controle indireto da *holding* ensejar subordinação administrativa e configurar interesse comum;
- Ausência de elementos caracterizadores de uma sociedade de fato entre PRM, PPL e Parmalat;



- Competência da DRJ para apreciar a imputação de responsabilidade tributária;
- Impossibilidade de a impugnante responder pelas multas, dada a pessoalidade da pena estabelecida constitucionalmente.

A Turma julgadora acolheu apenas a alegação de que houve duplicidade na formalização da exigência autuada sob nº 16561.000191/2007-79, rejeitando os demais argumentos, inclusive com respeito à imputação de responsabilidade tributária, em decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. MOTIVAÇÃO.

Não ocorreram as situações previstas nos incisos I e II do art. 59 e, portanto, nada há nos autos que dê causa à declaração de nulidade, pois as impugnações apresentadas demonstram que os fatos, as infrações imputadas e suas causas foram compreendidas. A fiscalização não aceitar, como probantes, documentos apresentados, não configura cerceamento do direito de defesa ou violação do princípio do contraditório ou da motivação, pois (I) não havia litígio instaurado e (II) as falhas da documentação comprobatória do passivo e da liquidação das operações foram apontadas. Preliminares indeferidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. TIPICIDADE CERRADA. ESTRITA LEGALIDADE

Não há previsão legal para dar notícia da fiscalização antes da atribuição de responsabilidade tributária solidária, de forma que não houve infração aos princípios da estrita legalidade, da tipicidade cerrada e da ampla defesa. Preliminar indeferida.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS.

A questão de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos já foi examinada. Preliminar indeferida.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

GLOSAS. MÚTUOS NO EXTERIOR SEM “FECHAMENTO” DE CÂMBIO. INFRAÇÃO À LEI. DESPESAS DESNECESSÁRIAS. DESPESAS BANCÁRIAS, COM JUROS E COM VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS DAS OPERAÇÕES LIQUIDADAS.

Mútuos no exterior cujos recursos não ingressaram no País e cujo câmbio não foi “fechado” configuram infração à lei cambial, de forma que as despesas decorrentes não são dedutíveis, por não serem necessárias, normais e usuais. Correta a glosa das despesas bancárias, com juros e com a variação cambial passiva deduzida na apuração das bases de cálculo. Lançamento procedente.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O voto referente ao IRPJ aplica-se ao seu reflexo.

CSLL. PROCESSO APENSADO. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

Lançamento improcedente, por duplicidade.

ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA À PPL E À PARMALAT.

A confusão - de patrimônio, de localização física, de gestão, de negócios, etc. - configura o interesse comum referido no artigo 124, inciso I, do CTN, que autoriza a atribuição de responsabilidade tributária solidária.

A decisão de primeira instância foi cientificada à Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, por via postal, em 26/01/2009 (fl. 1252). Já a tentativa de ciência postal à PRM e à PPL não se efetivou, retornando as correspondências com a informação de *Mudou-se* (fls. 1253/1254), motivo da afixação de edital para ciência da decisão referida em 20/02/2009, o qual foi desafixado em 09/03/2009 (fls. 1255).

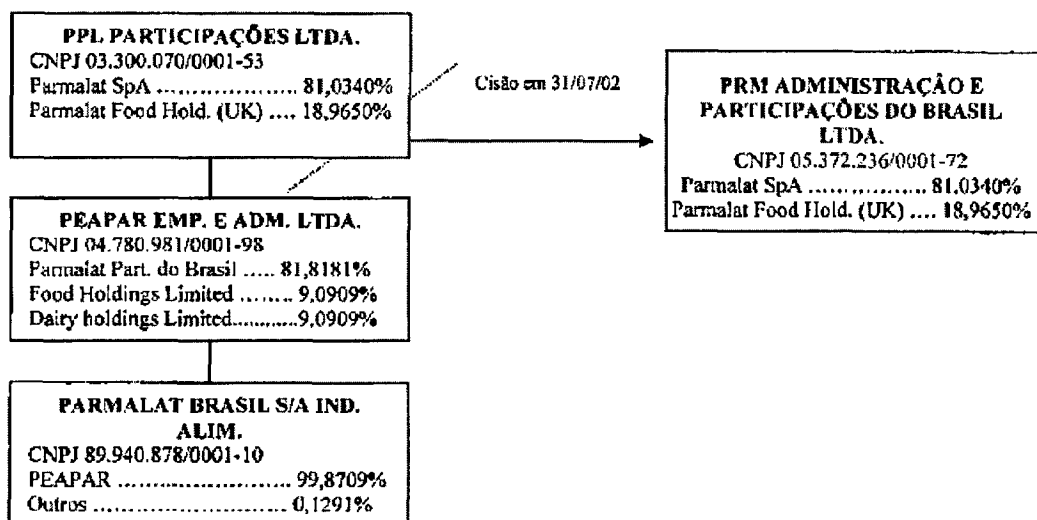
Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 20/02/2009 (fls. 1256/1302 e 1327/1373) no qual, inicialmente, relata o procedimento fiscal desenvolvido e a duplicidade de exigência da CSLL.

Destaca que a autuação *combatida tem como contribuinte a empresa PRM, sobre a qual recaiu todo o procedimento de Fiscalização que resultou nos Autos de Infração lavrados*, sem que a recorrente tivesse notícia desse procedimento fiscalizatório. Afirma que foi surpreendida com o lançamento e sua indicação como responsável solidária, que não mantém vínculo societário direto com a autuada e, assim, *não tem acesso a quaisquer informações e documentos que seriam imprescindíveis à plena defesa da acusação de mérito lançada contra a PRM.*

Assevera que, mesmo ante a dificuldade *de compreender as acusações descritas nos Autos de Infração*, apresentou impugnação alegando a nulidade do lançamento por cerceamento ao seu direito de defesa, e opondo-se à aplicação do art. 124, I do CTN, bem como à responsabilização pelas multas aplicadas e pelos juros incidentes a partir do protocolo da impugnação. Descreve a abordagem destes argumentos na decisão recorrida e passa a expor os motivos de sua discordância.

Inicialmente, apresenta organograma com a *configuração do grupo societário a que pertencia a Recorrente nos anos calendário de 2002 a 2003*, e reitera que *não possuía vínculo direto societário com a PRM à época dos fatos relacionados no auto de infração:*





Ressalta também a diferença entre os objetos sociais da Recorrente e da PRM. Enquanto a primeira tem por objeto a exploração da indústria e o comércio de produtos alimentícios em geral, a segunda dedica-se à administração de bens próprios, como “holding de instituições não financeiras”. Entende que esta incompatibilidade entre as atividades econômicas desempenhadas pelas duas sociedades torna ilógico o juízo de que haveria interesse comum entre as empresas nos atos praticados pela PRM.

Passa, então, a relatar a crise financeira ocorrida em sua matriz italiana ao final de 2003, a intervenção judicial em 11/02/2004, o requerimento de concordata preventiva aprovada em 10/08/2004, o pedido de recuperação judicial em 24/06/2005 e sua aprovação pelos credores em 22/12/2005, e pelo Juízo da Recuperação em 07/02/2006. Isto para consignar que em 26/05/2005 seu controle societário foi adquirido por Lácteos do Brasil S A, deixando de existir qualquer relação de subordinação entre a Recorrente e a antiga matriz italiana.

Este seria o contexto no qual, em paralelo, a Receita Federal do Brasil tenta lhe impingir a responsabilidade por supostas infrações tributárias realizadas por empresas por simplesmente terem guardado, em algum momento no passado, qualquer relação societária, com a antiga matriz italiana. Assevera que não há efetiva comprovação do motivo pelo qual haveria um “interesse comum” entre essas empresas, bem como que não houve qualquer tentativa de responsabilização dos Administradores da PRM da época autuada, que poderiam esclarecer e responder às insinuações do Fisco Federal acerca da “suposta comunhão de interesses econômicos” com a recorrente.

Acrescenta que tal responsabilização envolveu créditos tributários de mais de R\$ 6 bilhões de reais, mencionando o inevitável comprometimento da sua credibilidade como companhia aberta e de seu patrimônio, e volta a abordar as razões da improcedência da imputação de responsabilidade solidária à Recorrente.

Aduz que, na impugnação, apresentou fundamentos visando demonstrar o descabimento de atribuição de co-obrigação solidária nestes autos, em razão da flagrante nulidade dos Autos de Infração em razão do cerceamento à ampla defesa da Recorrente.

Apontou também ofensa aos princípios da legalidade estrita e tipicidade cerrada, dado que *não era possível identificar o substrato fático da atribuição de solidariedade passiva à Recorrente*, na medida em que a Fiscalização não apontou o *fundamento material do vínculo direto que justificaria a sujeição passiva da Recorrente*, e sequer demonstrou a *percepção, pela Recorrente, de algum tipo de benefício financeiro em virtude de operações realizadas com/pela PRM*.

Em seu entendimento, teria assim demonstrado o cerceamento ao seu direito de defesa, cujo exercício *pressupõe o amplo conhecimento das circunstâncias que justificam a acusação formulada*. Na medida em que a responsabilidade foi imputada com fundamento no art. 124, I do CTN, e reportando-se o lançamento à glosa de despesas financeiras, *a Recorrente deveria se defender da acusação (fruto de uma interpretação do Termo de Constatação) atinente ao seu interesse comum na aquisição desse acréscimo patrimonial, acobertado pela despesa glosada*.

Aduz ser *impossível a defesa contra acusações cujos contornos fático-probatórios não sejam explícitos*, e classifica de *singelo* o argumento adotado na decisão recorrida para afastar a arguição de nulidade. Afirmou a autoridade julgadora que *as questões de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos já foram enfrentadas e descartadas*, mas tal não ocorreu, pois somente foi analisado o *cerceamento do direito de defesa configurado pela falta de motivação para rejeição da documentação apresentada no curso da fiscalização*, argüido pela autuada (PRM).

Aponta, assim, a nulidade da decisão recorrida, por ter deixado de se pronunciar sobre as razões expostas na impugnação, reportando-se a jurisprudência administrativa e judicial.

Na seqüência, menciona *reconhecimento judicial da impossibilidade de responsabilização da Recorrente por débitos da PRM*, firmado no processo de recuperação judicial, do qual, inclusive, participou a União Federal.

Relata que no referido processo o seu controle societário, detido então pela Parmalat Participações do Brasil Ltda, atual PPL Participações Ltda, foi alienado à Lácteos do Brasil S A em abril/2006, fato que impõe a aplicação dos art. 60, parágrafo único, e 141, inciso II, ambos da nova Lei de Falências (Lei nº 11.101/2005).

Daí que, em 27/09/2006, a Lácteos do Brasil S A pleiteou, naquele processo, *a declaração incidental no sentido de que a empresa recuperada – a Recorrente – não se encontraria suscetível à responsabilização por obrigações de titularidade terceiros*. A primeira decisão judicial proferida afastou a responsabilidade da Lácteos do Brasil S A, mas em razão de embargos de declaração, restou expresso que *a LÁCTEOS e as unidades que adquiriu não são sucessoras, da vendedora, de qualquer ônus decorrentes de quaisquer obrigação, nos termos do art. 61, “caput” e parágrafo único, da Lei n. 11.101/05 e evidentemente que não dela mesma (sic)*.

Entende, assim, que *não pode ser considerada responsável, a qualquer título, por qualquer obrigação atribuída a empresas terceiras, incluindo a PRM, em vista de estar a Recorrente em processo de recuperação judicial*.

Discorda da exigência, expressa na decisão recorrida, de trânsito em julgado da decisão antes mencionada, pois tal ocorreu, na medida em que não houve qualquer recurso

interposto contra ela. Menciona que *insistir em imputar à Recorrente responsabilidade pelos supostos débitos tributários* aqui tratados caracterizaria afronta à decisão judicial, mas acrescenta que esta seria desnecessária, pois bastaria a aplicação da lei, nos dispositivos antes mencionados.

Passa a abordar, então, a inaplicabilidade do art. 124, I do CTN, discorrendo sobre os conceitos de sujeito passivo tributário, contribuinte e responsável, para abordar uma das *situações especialíssimas em que terceiros, que não o contribuinte nem o responsável* podem ser responsabilizados pelo adimplemento da obrigação tributária, dentre as quais está a responsabilidade solidária tratada no art. 124, I do CTN.

Contudo, para tanto, entende necessária a configuração de *um vínculo direto do responsável solidário com o fato gerador da obrigação tributária*, o que não restou provado nestes autos, na medida em que seria impossível a demonstração de algo que não ocorreu.

Discorre *sobre as condições sob as quais, em respeito ao princípio da legalidade, seria aplicável o art. 124*, abordando a *vagueza da expressão “interesse comum” e os riscos de sua demasiada aplicação*, concluindo que *a mera repercussão econômica, ou situações fáticas genéricas, desvinculadas da prática de atos específicos, não são suficientes para a cominação da solidariedade passiva tributária*.

Assim, na medida em que *em nenhum momento a Recorrente participou dos fatos descritos nos Autos de Infração, nem tampouco auferiu a renda que ensejou a lavratura dos presentes Autos de Infração*, inadmissível se mostra a atribuição de responsabilidade tributária solidária. A imputação contida no auto de infração é *tecnicamente incompatível* com a doutrina que menciona, pois, (i) *não existe, no direito tributário brasileiro, previsão para atribuição de responsabilidade solidária genérica, in abstracto, mas tão-somente com relação a certos e específicos fatos e/ou condutas; e (ii) a acusação formulada pela Fiscalização contra a PRM – glosa de despesas - é inconciliável com a relação direta legalmente exigida para a aplicação do artigo 124, I, do CTN*.

Acrescenta que a Procuradoria da Fazenda Nacional também se equivocou ao se pronunciar sobre a responsabilidade solidária da Recorrente, por abordar genericamente a hipótese, sem uma *abordagem individualizada de cada operação objeto dos Autos de Infração – cada despesa glosada - e a demonstração cabal da efetiva vinculação da Recorrente a cada uma delas*.

Entende que não há amparo na doutrina para a afirmação, contida na decisão recorrida, de que *o “interesse comum” não exige a participação direta do responsável nos fatos*. Discorda também de que estariam demonstradas *manobras societárias*, evidenciando *poder de comando, decorrente da “sociedade de fato”*, e questiona onde estaria demonstrado *o efetivo interesse da Recorrente no procedimento adotado pela PRM*.

Demais disto, *não há como estabelecer comunicação entre a glosa de despesas da PRM e a renda auferida pela Recorrente, ou o crescimento do seu patrimônio. Logo, é impossível a aplicação do artigo 124, I, no caso em tela*.

Todas essas operações e toda a renda delas decorrente, se alguma houve, atinem unicamente à contribuinte, PRM. Em consequência, o único patrimônio que poderia ter aumentado em razão da acusação fiscal, caso elas sejam procedentes, é o da PRM.

Manifesta sua ignorância quanto à afirmação contida, na decisão recorrida, no sentido de que, *se a renda auferida fosse diretamente da impugnante, seria ela o sujeito passivo direto e não indireto, como é neste caso*. Questiona o que seria *sujeito passivo indireto*, e afirma que a *Autoridade Julgadora não alcançou os argumentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação*.

Reprisa os fundamentos apresentados no Termo de Constatação, assevera já ter combatido os argumentos de mesmo controle societário e *revezamento das mesmas pessoas no comando das diferentes empresas do Grupo Parmalat no Brasil* e passa a complementar os questionamentos dirigidos à resposta da Procuradoria da Fazenda Nacional a consulta formulada pela Fiscalização.

Acrescenta que o escopo daquela consulta está nela expresso: *"interesse comum entre várias empresas na realização de operações econômicas (remessa de recursos ao estrangeiro)"*, fato inexistente nestes autos. Discorda da argumentação expressa na decisão recorrida, acerca do fato de as despesas financeiras glosadas decorrerem de recursos mutuados mantidos no exterior, constituindo *patrimônio espúrio* vertido à PRM em razão de cisão, com óbvio interesse da empresa que detinha poder de comando sobre as demais do Grupo, no caso, a Parmalat.

Afirma que inexistente qualquer prova de que a Recorrente teve interesse na cisão da PPL que veio a criar a PRM, e acrescenta que a Recorrente não possui relação societária direta com a PRM nem mesmo com a PPL.

Quanto aos argumentos da fiscalização de que o fato de as empresas PPL e PRM estarem inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas como *"holdings"* seria um elemento caracterizador do *"interesse comum"* da sociedade operacional, no caso, a Recorrente, aborda o motivo da constituição de uma holding – veículo de investimentos diretos, consubstanciados na participação no capital de outras sociedades – o qual reputa insuficiente para caracterizar o *"interesse comum"*, na medida em que não pressupõe subordinação administrativa.

Em seu entendimento, as *holdings* têm como aspecto próprio a participação econômica em atividade exercida por terceiro, e não o desenvolvimento de atividade produtiva ou comercial, sendo típica de tais sociedades a inexistência de receitas decorrentes de atividades produtivas, razão pela qual estas circunstâncias não podem se prestar a caracterizar o *"interesse comum"*.

Assevera que a Autoridade Julgadora não compreendeu seus argumentos, pois, *se a PRM não possui qualquer participação societária na Recorrente e se a mesma não participou dos fatos descritos nos Autos de Infração, com bem apontou a Autoridade Julgadora, onde está a caracterização de "interesse comum" capaz de justificar a aplicação do artigo 124, inciso I do CTN?* Acrescenta, ainda, que o fato de a PRM ser uma holding, e tal ser suficiente para caracterizar o *"interesse comum"*, foi apontado pela própria Autoridade Julgadora.

Ainda, aduz ser descabida a alegação de existência de sociedade de fato entre as empresas PRM, PPL e a Recorrente, pois nos termos da lei civil, tal exige o desenvolvimento de atividades a partir da contribuição comum de bens ou serviços pelas sociedades, além da partilha dos resultados obtidos. No caso, porém, PPL e PRM possuem objetos sociais distintos e as condições em que desenvolvem seus negócios, de forma autônoma

e independente, não conduz à conclusão de que todas configuram, materialmente, uma só empresa, inexistindo, também, partilha de resultados, mas apenas distribuição de resultados das sociedades operacionais às holdings, e não o contrário.

Seriam incongruentes os argumentos adotados pela Autoridade Julgadora para refutar a defesa neste ponto, pois *é obvio que a existência de objetos sociais distintos não autoriza dizer que não há interesse comum*, mas também não permite afirmar que há uma sociedade de fato. Demais disto, admitir que sempre há interesse comum em um Grupo de empresas, significaria responsabilizar qualquer empresa pelos débitos de todo o Grupo.

146. Por fim, no que se refere à suposta partilha dos resultados, que seria configurado com uma simples incorporação reversa a induzir expressivos valores de prejuízo fiscal e base negativa em benefício de uma empresa do Grupo com expressivos resultados, não pode a Recorrente concordar seja porque não houve no presente caso qualquer incorporação reversa, seja porque todas as empresas do Grupo, muito antes da crise iniciada na Itália, possuíam prejuízos fiscais significativos.

Invoca, ainda, os princípios do contraditório e da ampla defesa para ver assegurado o seu direito de questionar a sua indicação como responsável tributária solidária nestes autos, e aborda a *impertinência da cominação de solidariedade passiva com relação a multas sancionatórias impostas à PRM*, além de questionar o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC, e sua incidência sobre a multa de ofício.

Ao final, pede:

(i) A anulação da Decisão recorrida, haja vista que proferida em confronto aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

(ii) Sucessivamente, ou ainda em homenagem ao artigo 249, §2º do Código de Processo Civil:

a. a decretação da nulidade dos Autos de Infração, em razão da infração aos princípios da legalidade estrita, tipicidade cerrada e ampla defesa,

b. na remota hipótese dos autos de infração não serem declarados nulos, o que se admite apenas a título de argumentação, a exclusão da Recorrente do pólo passivo do Lançamento (art. 124, I, CTN), eximindo-a do recolhimento dos tributos, multas punitivas e juros moratórios exigidos, além da multa administrativa cominada;

c. adicionalmente, há que se reconhecer a impossibilidade de a Recorrente responder pelas multas aplicadas à contribuinte, PRM, em respeito à pessoalidade da pena;

d. por fim, caso nenhum dos pedidos acima seja deferido, requer a Recorrente seja afastada a aplicação da taxa SELIC sobre o principal e sobre a multa de ofício, incidente a partir do protocolo da Impugnação.

Demais disso, protesta a Recorrente pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar ainda mais todo o alegado no presente Recurso Voluntário.

177. Outrossim, a Recorrente pugna pelo direito de realizar sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento do recurso, razão pela qual requer, desde já, seja o seu patrono, Dr. Celso de Paula F. Costa, com escritório à Av. Brigadeiro Faria Lima, nº 3.199, 11º Andar CEP. 01951-000 - São Paulo - SP, intimado da data a ser designada.

Ao encaminhar os autos para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a autoridade preparadora registrou que *não houve interposição de Recurso Voluntário pelo*

contribuinte PRM ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA, e pelo responsável solidário PPL PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ: 03.300.070/0001-53.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 1400/1432), no qual ressalta a preclusão temporal do direito de recurso pela contribuinte PRM e pela responsável PPL e apresenta seu entendimento de que seriam improcedentes as alegações da recorrente.

Seriam válidos os lançamentos formalizados, porque atendidos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, na medida em que o Sr. Auditor Fiscal descreve pormenorizadamente os fatos que levaram a autuação, elencando discriminadamente os dispositivos legais descumpridos pelo contribuinte, bem como a justificativa fática e legal para a co-responsabilização da recorrente, e ainda encontra-se anexo ao 'Termo de Constatação' a resposta de Consulta proferida pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 500/510) confirmando os elementos, trazidos pela fiscalização.

E, não obstante o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 apenas cogite de nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente, ressalta que os argumentos de defesa apresentados pela recorrente demonstram que a mesma compreendeu perfeitamente as razões de fato e o enquadramento legal em que se fundou a autuação, o que contradiz a acusação de insuficiência de elementos demonstrativos da natureza das infrações que lhe foram imputadas.

Opõe-se à alegação de que a glosa de despesas deduzidas indevidamente pela PRM na apuração do seu lucro real, não é "situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal", posto que, ao deduzir indevidamente despesas na apuração do lucro real a PRM reduziu ilegalmente o fato gerador do IRPJ e CSLL, mascarando o acréscimo patrimonial observado em sua contabilidade. Assim, a co-responsabilização se verificou porque se configurou claramente dos fatos expostos que ambas empresas lucraram com a omissão perpetrada, ou melhor, ambas as empresas auferiram benefício indevidos mascarando a completude do fato gerador do IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2002 e 2003.

Aborda os requisitos para caracterização da responsabilidade solidária por interesse comum (art. 124, I, do CTN), colaciona definição de interesse comum por Rubens Gomes de Souza e destaca jurisprudência a evidenciar que o interesse comum das pessoas não é revelado somente pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador.

Em suas palavras:

O interesse da recorrente na dedução indevida de IRPJ e CSLL efetivada pela PRM vislumbra-se facilmente, tendo em vista que as empresas estavam economicamente ligadas, pois a PRM não possuía receita própria, necessitando de uma braço financeiro forte a ser exercido pela PARMALAT que apropriava-se costumeiramente de despesa de gastos de responsabilidade da autuada. Percebe-se, pois, evidente confusão que, per sei, justifica a responsabilização da recorrente.

A constituição da PRM e sua inscrição no CNPJ como "holding" corrobora o intuito negocial comum existente entre ela e a recorrente. Ora, como uma empresa que é criada tão-somente com o objetivo de administrar um grupo delas (conglomerado), poderia arcar com todas as despesas descritas anteriormente? Nada mais óbvio de

que sua atuação, que serve em benefício às outras empresas do grupo Parmalat, fosse sustentada por outra componente do grupo que detenha a força do capital, papel detido pela PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS.

Reproduz doutrina e afirma que *o interesse jurídico revela-se através de uma atitude voltada ao atendimento de uma necessidade, seja ela, econômica, moral ou social. E, no campo subjetivo, dele estruturam-se em direitos que o tutelam. Difere, portanto, de interesse coincidente, posto que neste vínculo visa apenas atender a uma necessidade específica, o que não se perfaz no caso em tela. Conclui, assim, que no interesse comum as pessoas interessadas são ligadas por circunstâncias fáticas externas formadoras de solidariedade, ou seja, há entre elas uma consciência de grupo, ainda que tácita.*

No presente caso, *a fiscalização verificou inúmeros elementos fáticos que comprovam a consciência de grupo exigida, estando correta a decisão recorrida que entendeu serem suficientes estes argumentos para imputação da responsabilidade solidária. Complementa que a resposta de consulta formulada à esta Procuradoria agrega elementos contundentes à comprovação da responsabilidade solidária que incumbe a recorrente.*

Destaca que a corresponsabilização não decorre apenas do fato de a recorrente pertencer ao mesmo grupo econômico da autuada – imputação inclusive já refutada pelo Superior Tribunal Justiça –, mas sim porque *inúmeros documentos comprovam a existência de uma intrínseca relação negocial fática entre as empresas. A solidariedade exsurge de forma clara e evidente, quando configuramos a consciência de grupo utilizada nas operações anteriormente descritas.*

Relativamente à responsabilidade pelas multas aplicadas, aduz que o art. 136 do CTN impõe a responsabilidade objetiva tanto ao contribuinte, quanto aos responsáveis, e tal somente não se verifica se a lei dispuser ao contrário.

Por fim, defende a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, bem como a sua incidência sobre a multa de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicia-se pelo reexame necessário da decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/São Paulo-I, na parte em que exonerou a exigência de CSLL inicialmente formalizada no processo anexo nº 16561.000191/2007-79, no valor de R\$ 453.668.330,59.

Observou a autoridade julgadora que esta exigência foi formalizada em duplicidade, quando considerada aquela presente nos autos do processo principal nº 16561.000192/2007-13. E, de fato, a mesma glosa de variações cambiais passivas consta nos dois lançamentos, consoante descrição extraída dos correspondentes autos de infração:

a) Processo nº 16561.000192/2007-13, fls. 373/374

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Exclusões efetuadas na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) em 2002 e 2003, relativas às variações cambiais passivas, operações liquidadas, objeto de glosa nesse auto de infração em virtude de serem despesas desnecessárias, decorrência de mútuos cujos respectivos valores de principal não entraram no Brasil para aplicação nas atividades operacionais das empresas do Grupo Parmalat instaladas no País, conforme termo de constatação e encerramento de fiscalização anexo, que é parte integrante deste auto de infração.

[...]

<i>Fato Gerador</i>	<i>Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>Ocorrência</i>		
<i>31/12/2002</i>	<i>R\$ 92.311.273,93</i>	<i>75,00</i>
<i>12/2002</i>		
<i>31/12/2003</i>	<i>R\$ 95.930.248,33</i>	<i>75,00</i>
<i>12/2003</i>		

b) Processo anexo nº 16561.000191/2007-79 (fl. 433)

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS, OPERAÇÕES LIQUIDADAS

Exclusões efetuadas na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) em 2002 e 2003, relativas às variações cambiais passivas, operações liquidadas, objeto de glosa nesse auto de infração em virtude de serem despesas desnecessárias, decorrência de mútuos cujos respectivos valores de principal não entraram no Brasil para aplicação nas atividades operacionais das empresas do Grupo Parmalat instaladas no País, conforme termo de constatação e encerramento de fiscalização anexo, que é parte integrante deste auto de infração.

[...]

<i>Fato Gerador</i>	<i>Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>Ocorrência</i>		

31/12/2002	R\$ 92.311.273,93	75,00
12/2002		
31/12/2003	R\$ 95.930.248,33	75,00
12/2003		

Por sua vez, o Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização que instrui o processo anexo nº 16561.000191/2007-79 (fl. 428), além de não trazer qualquer justificativa para a exigência em separado da CSLL, afirma a identidade dos fatos constantes em ambos os processos:

36) A contribuição social sobre o lucro líquido, incidente sobre as variações cambiais supra indicadas, foi alvo de auto de infração em separado. Base legal- Art 2º e §§ da Lei 7.689/88; art 47 e parágrafos 1º e 2º da Lei 4.506/1964 (art.299 do RIR/99); art.19 da Lei 9249/95; art.1º da Lei 9.316/96; art.28 da Lei 9430/96; arts. 6º e 30 da Medida Provisória nº 2158-35/2001;art. 37 da Lei nº 10 637/02.

[...]

62) Considerando que os elementos de prova são os mesmos, o Processo 16561.000.191/2007-79, relativo a contribuição social sobre o lucro líquido está sendo apensado ao Processo 16561.000.192/2007-13.

E o demonstrativo de cálculo da exigência formalizada nos autos do processo administrativo nº 16561.000192/2007-13 não deixa dúvidas quanto ao cômputo da glosa de variações cambiais passivas naquela apuração:

PA 16561.000192/2007-13	2002	2003
Despesas Financeiras	15.113.343,34	9.622.166,69
Variações Cambiais Passivas	92.311.273,93	95.930.248,33
Total de Infrações	107.424.617,27	105.552.415,02
Prejuízo do Período	(86.064.319,32)	(67.612.279,11)
Valor Tributável pelo IRPJ	21.360.297,95	37.940.135,91
IRPJ (15%)	3.204.044,69	5.691.020,39
Adicional (10%)	2.112.029,80	3.770.013,59
IRPJ total	5.316.074,49	9.461.033,98
BCN do Período	(86.822.098,42)	(67.612.279,11)
Valor Tributável pela CSLL	20.602.518,85	37.940.135,91
CSLL (8% e 9%)	1.648.201,50	3.414.612,23
Adicional (1%)	206.025,18	-
CSLL Total	1.854.226,68	3.414.612,23

Apenas acrescenta-se que, mais do que duplicar a imputação da infração antes mencionada, o lançamento cancelado na decisão de 1ª instância incorreu em um segundo erro, pois ao invés de adotar o valor das variações cambiais como base de cálculo e, após ajustes, submetê-lo à alíquota aplicável, considerou-o como CSLL devida, como se vê dos demonstrativos de fls. 429/430, o que justificou o montante principal exigido de R\$ 188.241.522,26, que acrescido de multa e juros de mora resultou no crédito tributário exonerado de R\$ 453.668.330,69.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, foi ele interposto por pessoa jurídica indicada como responsável tributária no lançamento, e, deve ser conhecido, até porque se adotou como fundamento o art. 124, I do CTN, que trata das pessoas solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário, colocando-as no mesmo plano de exigência do crédito tributário em que se encontra o contribuinte, sem qualquer benefício de ordem, como estabelecido no parágrafo único daquele dispositivo.

Assim, em que pese normalmente se designe tais pessoas como responsáveis, de forma a diferenciá-las dos contribuintes – conceito reservado, em regra, àqueles que figuram na hipótese de incidência como praticantes do fato gerador –, a definição do art. 124, I do CTN acaba por estabelecer a pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária, equiparando tais pessoas a contribuintes, sem qualquer distinção no vínculo obrigacional estabelecido entre eles e a Fazenda Pública.

Por tais razões, é desnecessário designar a recorrente como interessado no processo administrativo, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.784/99, pois seu direito de defesa no âmbito administrativo está garantido pelo próprio Decreto nº 70.235/72, na condição de *autuado*, apontado em auto de infração ou notificação de lançamento, qualificação atribuída não só ao contribuinte, como também ao responsável tributário caracterizado na forma do art. 124, I do CTN.

Oportuno registrar, ainda, que a própria Receita Federal do Brasil reconheceu amplamente o direito de defesa aos responsáveis tributários, com a publicação da Portaria RFB nº 2.284/2010, em 30 de novembro de 2010, da qual se extrai:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.

Assim, o presente voto é no sentido de CONHECER do recurso voluntário apresentado por PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS, apontada como responsável tributária nos lançamentos formalizados nestes autos.

Inicialmente a recorrente argúi a nulidade da decisão recorrida, por ter deixado de se pronunciar sobre a alegação de cerceamento ao seu direito de defesa. Assevera que a decisão recorrida expressou que *as questões de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos já foram enfrentadas e descartadas*, mas tal não ocorreu, pois somente foi analisado o

cerceamento do direito de defesa configurado pela falta de motivação para rejeição da documentação apresentada no curso da fiscalização, argüido pela autuada (PRM).

Importa, assim, reproduzir, na íntegra, a abordagem a respeito do tema, contida na decisão recorrida:

PRELIMINARES.

As impugnações, tempestivas, trazem as seguintes preliminares: nulidade por duplicidade e erro na aplicação da alíquota no lançamento de CSLL do processo apensado, de n.º 16561.000191/2007-79 e nulidade deste processo por:

1 - cerceamento do direito de defesa configurado pela falta de de motivação para a rejeição da documentação apresentada no curso da fiscalização, sendo que a fiscalização admite, indiretamente, que recebeu documentação que comprova a maior parte do passivo;

2 - violação dos princípios do contraditório e da motivação, bem como do art. 2º da Lei nº 9.784/99 e do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, pois a autuação se basearia na presunção de que as operações não teriam sido provadas.

A nulidade do auto de infração é regulada pelos artigos 59 a 61 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações do art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

[...]

Verifica-se que não ocorreram as situações previstas nos incisos I e II do art. 59 e, portanto, nada há nos autos que dê causa à declaração de nulidade, visto que as minuciosas impugnações apresentadas demonstram que as infrações imputadas e suas causas foram bem compreendidas.

Não configura cerceamento do direito de defesa ou violação do princípio do contraditório ou da motivação, a fiscalização não aceitar, como probantes, documentos apresentados, pois:

1 - não havia litígio instaurado, sendo, portanto, inaplicável o princípio do contraditório;

2 - as falhas da documentação comprobatória do passivo e da liquidação das operações foram apontadas, de forma que inexiste a alegada falta de motivação para a rejeição dos documentos.

Não encontra respaldo nos fatos relatados no TC a alegação de que a fiscalização admitiu, indiretamente, que a documentação recebida comprovaria a maior parte do passivo. Preliminares de nulidade indeferidas.

[...]

PARMALAT.

PRELIMINARES.

A impugnação da Parmalat traz alegações de nulidade por:

1 - infração aos princípios da estrita legalidade, da tipicidade cerrada e da ampla defesa, pois não teve notícia da fiscalização; e

2 - o lançamento não apresentar a descrição precisa dos fatos, provocando o cerceamento da defesa.

As questões de nulidade já foram examinadas. Não há previsão legal que imponha o dever de notificar a realização de fiscalização em terceiro previamente à atribuição de responsabilidade tributária solidária. Preliminar indeferida.



As questões de nulidade por falta de descrição precisa dos fatos já foram enfrentadas e descartadas. Preliminar indeferida.

[...]

Como se vê, as razões expostas pela autoridade julgadora vão além do agora alegado. Com relação aos argumentos de defesa apresentados, naquela ocasião, pela recorrente, disse o relator que não havia, aqui, atos ou termos lavrados por pessoa incompetente, nem despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, até porque as impugnações apresentadas demonstravam a compreensão dos fatos imputados. Acrescentou, ainda, inexistir o *dever de notificar a realização de fiscalização em terceiro previamente à atribuição de responsabilidade tributária solidária*.

Claro está que a autoridade julgadora não vislumbrou qualquer vício na imputação de solidariedade passiva à recorrente, ou mesmo qualquer deficiência no fundamento material adotado para tanto. Entendeu que a recorrente se manifestou validamente contra a motivação da responsabilidade que lhe foi imputada, e assim rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento.

Por tais razões, é de se REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida.

E, na medida em que a recorrente reitera e complementa sua defesa no sentido da nulidade do lançamento, na parte em que a coloca como responsável tributária solidária das exigências formalizadas, cumpre reapreciar estes argumentos.

Aduz a recorrente que seria nulo o lançamento em razão da impossibilidade de se defender do mérito da exigência, por não ter *acesso a quaisquer informações e documentos que seriam imprescindíveis à plena defesa da acusação de mérito lançada contra a PRM*, na medida em que não mantém vínculo societário direto com a autuada.

Todavia, esta preliminar confunde-se com o próprio mérito da responsabilidade tributária que lhe foi imputada, fundamentada, como já se disse, na existência de uma sociedade de fato entre as empresas do Grupo Parmalat, submetidas a controle comum. Assim, é necessário primeiro avaliar se tal acusação procede, para só depois discutir se houve, ou não, cerceamento ao seu direito de defesa quanto ao mérito da exigência.

Como relatado, a autoridade lançadora afirmou existir interesse comum, na forma do art. 124, I do CTN, e expôs os motivos de fato e de direito para assim concluir. E, nestes fundamentos, resta evidente que vislumbrou-se, dentre outros aspectos, a existência de uma sociedade de fato entre a recorrente, a autuada (PRM) e a outra responsável tributária (PPL), além de estarem elas submetidas a controle comum.

A recorrente debate todos estes aspectos, a confirmar que a imputação de responsabilidade tributária está formalmente estabelecida. Formalmente, portanto, não há evidência de qualquer prejuízo à sua defesa.

Para caracterizar o *interesse comum* mencionado no art. 124, I do CTN, a autoridade lançadora desenvolveu quatro argumentos, que a recorrente pretendeu desconstituir. Necessária, portanto, a análise individualizada de cada um deles para, na sequência, determinar se tais argumentos, quando confirmados e mantidos, prestam-se a caracterizar a

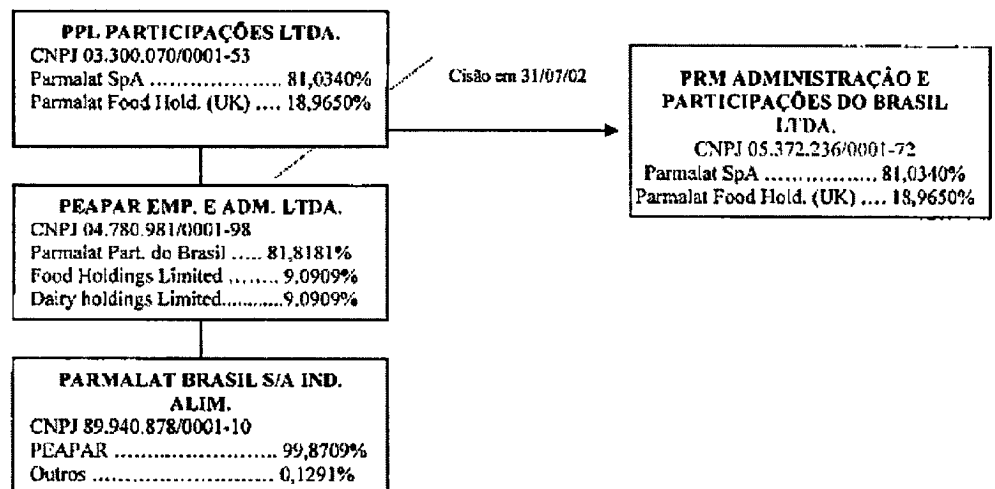
responsabilidade tributária solidária da recorrente pelos créditos tributários remanescentes nestes autos.

Controle comum

Afirmou a autoridade lançadora que PRM, PPL e Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos *obedeciam a um mesmo controle societário*, qual seja, a Parmalat SpA, sediada na Itália.

Argumenta a recorrente que *não possuía vínculo direto societário com a PRM à época dos fatos relacionados no auto de infração*. Todavia, esta não foi a acusação fiscal, a qual evidenciou o controle comum por parte da italiana Parmalat SpA, dado que esta controlava diretamente a PRM e a PPL, e indiretamente a recorrente, por meio da Parmalat Empreendimentos e Administração Ltda.

O organograma com a *configuração do grupo societário a que pertencia a Recorrente nos anos calendário de 2002 a 2003*, apresentado no recurso voluntário, apenas confirma os fatos apresentados pela Fiscalização:



Comando exercido pelas mesmas pessoas físicas

A recorrente não aborda este aspecto diretamente. Menciona que o contradisse, mas isto possivelmente porque procurou evidenciar a inexistência de controle comum, como antes demonstrado.

De outro lado, a autoridade lançadora reportou-se à consulta formulada à Procuradoria da Fazenda Nacional, e no Anexo 1 daquele documento, juntado às fls. 492/496 do Anexo III destes autos, evidenciou que Andréa Ventura e Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior atuaram na administração de ambas as empresas em 2002, bem como que a eles se juntou Fábio Conti Medugno em 2003.

As informações relativas à autuada e à recorrente estão, a seguir, transcritas:

05.372.236/0001-72		Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda (fls. 343 a 366)	Responsáveis
31/07/2002	Parmalat SpA (81,08%), Parmalat Food Holdings (UK) Ltd. (18,96%) e Carlos de Souza Monteiro constituem a empresa com capital de R\$ 1.000.000,00. Carlos de Souza Monteiro assina como representante simultaneamente de todos os interessados		Carlos de Souza Monteiro
31/07/2002	Laudo de avaliação emitido em 31/07/2002 para dar suporte à transferência de passivo de R\$ 670.355.914,79 para a empresa recém criada		Silvino Guinzani
31/07/2002	Parmalat Participações do Brasil Ltda aprova a cisão parcial de seu patrimônio no valor de R\$ 670.355.914,79, para Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda. Carlos de Souza Monteiro assina como representante simultaneamente de todos os interessados que são os mesmos controladores da incorporadora.		Carlos de Souza Monteiro
20/11/2002	Contrato de mútuo fenerático, no valor de R\$ 850.000.000,00 no qual Parmalat Participações do Brasil Ltda figura como mutuante e Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda, como mutuária. Apesar da denominação "fenerático", "não serão devidos juros nem qualquer outros encargos pela mutuária". A Parmalat Participações do Brasil Ltda é representada por Andréa Ventura e Fábio Conti Medugno; a outra empresa por Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior		Andréa Ventura, Fábio Conti Medugno e Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior
1º/11/2003	Adaptação do contrato social ao novo Código Civil		Fábio Conti Medugno e Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior

89.940.878/0001-10		Lacesa S/A Indústria de Alimentos atual Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos (fls. 399 a 488)	Responsáveis
[...]	[...]		[...]
29/04/2002	Eleição dos seguintes membros para o Conselho de Administração: Ricardo Gonçalves (presidente), Roque Dalcin (vice-presidente), Andréa Ventura, Marco Dalpozzo, RNE nº [...], Carlos Borges da Costa, RG [...], e Mízael José Domingues Massa, RG [...].		Andréa Ventura, Carlos Borges da Costa, Marco Dalpozzo, Mízael José Domingues Massa, Ricardo Gonçalves, Roque Dalcin
03/05/2002	Eleição da Diretoria: diretor-presidente, Ricardo Gonçalves; diretor de relações com investidores, Ariovaldo Green Rodrigues; diretor jurídico, Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior.		Ariovaldo Green Rodrigues, Paulo Carvalho Engler Pinto Júnior, Ricardo Gonçalves
13/12/2002	Eleição para o Conselho de Administração de Andréa Ventura. Reforma dos estatutos		Andréa Ventura
28/04/2003	Eleição dos seguintes membros para o Conselho de Administração: Ricardo Gonçalves (presidente), Andréa Ventura (vice-presidente), Ivan Delfin Zorzo, Fábio Conti Medugno, RG nº [...], Patrícia Maria Barbieri, RG [...], e Ingrid Emilie Theresia Schwarz Ribeiro de Mendonça, RG [...].		Andréa Ventura, Fábio Conti Medugno, Ingrid Emilie Theresia Schwarz Ribeiro de Mendonça, Ivan Delfin Zorzo, Patrícia Maria Barbieri, Ricardo Gonçalves

62

08/05/2003	Eleição da Diretoria: diretor-presidente Ricardo Gonçalves, Andréa Ventura, Carlos Borges da Costa, Marco Pinto Júnior; diretor administrativo e financeiro, Andréa Dalpozzo, Mizael José Ventura; diretor, Marco Dalpozzo, RNE nº [...]; diretor, Carlos Domingues Massa, Ricardo Borges da Costa, RG [...]; diretor, Mizael José Domingues Gonçalves, Paulo Roberto Massa, RG [...]; diretor, Paulo Roberto de Oliveira Andrade, de Oliveira Andrade, RG [...]; diretor, José Antonio do Prado Fay, RG [...]	Andréa Ventura, Carlos Borges da Costa, Marco Dalpozzo, Mizael José Ventura, Ricardo Domingues Massa, Paulo Roberto Gonçalves, Paulo Roberto de Oliveira Andrade, Ricardo Gonçalves
18/09/2003	Eleição para o Conselho de Administração de Ana Paula Madeira Gabrielli Karsten	Ana Paula Madeira Gabrielli Karsten

Ao formular a consulta antes referida à Procuradoria da Fazenda Nacional, a autoridade lançadora mencionou o referido Anexo 1 nos seguintes termos:

22) O ANEXO 1 à presente consulta resume, tendo por base cópia dos contratos sociais e outros documentos fornecidos pelas empresas, as transformações acima referidas assim como as posteriores ocorridas até 2003 das atualmente denominadas Wishaw Trading S/A (fls.076), Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, PPL Participações Ltda. (fls.216), Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda. (fls.343), e Zircônia Participações Ltda. (fls.367). No caso de Carital Brasil Ltda. (fls.119), juntamos também breve relato expedido pela Junta Comercial do Estado de São Paulo. (fls.189)

23) O exame de tais documentos indica a existência ou bem de uma administração centralizada ou bem de administrações descentralizadas porém agindo em torno de um interesse comum, cuja finalidade última só poderia ser determinada com exatidão se fosse possível estabelecer os destinatários finais dos muitos milhões de dólares transitados pela contabilidade das empresas do grupo em dezenas de transações, muitas das quais com início e/ou finalização fora do Brasil.

24) A existência de um grupo econômico com interesses comuns pode ser constatada também no entrosamento das diversas empresas com a Wishaw Trading S/A. Observe-se, por exemplo, conforme histórico no Anexo 1 (fls.489), como todos os sócios expedem simultaneamente de países diferentes (Brasil, Paraguai, Venezuela e Itália) cartas idênticas designando Andrea Ventura e Fábio Conti Medugno, que já ocupavam cargos de direção no Brasil, como presidente e vice-presidente, respectivamente, da Wishaw. (fls.104)

Nenhum destes fatos foi objetivamente abordado pela recorrente.

Atuação da PRM e da PPL como “holdings”

Observou a autoridade fiscal que uma “holding” age exclusivamente no interesse de seus sócios, ou seja, do grupo econômico a que pertence. De outro lado, aduz a recorrente que uma holding é constituída para ser veículo de investimentos diretos, consubstanciados na participação no capital de outras sociedades, e como tal não pressupõe subordinação administrativa, razão pela qual este fato seria insuficiente para caracterizar o “interesse comum”.

A subordinação administrativa, de fato, não decorre da participação de uma holding no capital social de uma empresa. Mas esta não foi a acusação fiscal neste ponto, que buscou evidenciar a referida subordinação nos itens anteriores, quando tratou do controle comum e do comando das empresas exercido pelas mesmas pessoas físicas.

Ao abordar este aspecto, a autoridade lançadora apenas procurou enfatizar o íntimo relacionamento entre as holdings e o grupo econômico a que pertence, como mais um

elemento, e não o único, que caracterizaria o interesse comum. De outro lado, a recorrente não logrou desconstituir esta evidência.

Sociedade de fato

A autoridade fiscal destacou que a PRM e a PPL *não possuíam um único centavo de receita própria*, esta classificada como *elemento básico de sobrevivência de qualquer pessoa*. Assim, concluiu a Fiscalização pela *completa falta de autonomia da PRM quanto da PPL*, e conseqüente dependência *dos recursos que pudessem receber do único braço da Parmalat SpA que dispunha no País de fontes permanente e significativas de receitas, mercê de sua ampla e notória presença no mercado de produtos alimentícios, a Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos*.

Considerando, portanto, que a *Parmalat Brasil financiava a PRM e PPL na medida em que as atividades de tais empresas atendiam a seus interesses*, estaria configurada uma *sociedade de fato entre PRM, PPL e Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos*, como descrito no art. 981 do Código Civil.

Asseverou a recorrente que *as holdings têm como aspecto próprio a participação econômica em atividade exercida por terceiro, e não o desenvolvimento de atividade produtiva ou comercial*, sendo típica de tais sociedades a inexistência de receitas decorrentes de atividades produtivas, razão pela qual estas circunstâncias não podem se prestar a caracterizar o “interesse comum”.

Aduziu, ainda, ser *descabida a alegação de existência de sociedade de fato entre as empresas PRM, PPL e a Recorrente*, pois nos termos da lei civil, tal exige o *desenvolvimento de atividades a partir da contribuição comum de bens ou serviços pelas sociedades*, além da *partilha dos resultados obtidos*. No caso, porém, PPL e PRM possuíam *objetos sociais distintos e as condições em que desenvolvem seus negócios, de forma autônoma e independente, não conduz à conclusão de que todas configuram, materialmente, uma só empresa*, inexistindo, também, *partilha de resultados*, mas apenas *distribuição de resultados das sociedades operacionais às holdings*, e não o contrário.

A discussão acerca da finalidade econômica de uma *holding* é irrelevante no presente caso. A abordagem feita pela autoridade lançadora não se prestou a firmar o interesse comum apenas em razão de a empresa autuada ter sido assim constituída, mas sim porque não possuía ela *um único centavo de receita própria*, a ensejar sua dependência *dos recursos que pudessem receber* da recorrente.

Tem razão a recorrente quando assevera que não haveria porque se exigir de uma *holding* a apuração de receitas decorrentes de atividades produtivas, pois estas não constituem seu objeto social. Desta forma, a constatação fiscal deve ser interpretada de uma forma mais ampla, ou seja, no sentido da inexistência de qualquer outra receita operacional, auferida autonomamente pela PRM, nos períodos fiscalizados.

Como visto, a exigência decorreu de glosa de despesas de juros passivos e variações cambiais passivas, por meio da qual apurou-se base tributável positiva para incidência de IRPJ e CSLL, e não mera redução de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas. Logo, é evidente que receitas foram auferidas pela PRM, cumprindo apenas avaliar se elas se prestariam a descaracterizar a dependência de recursos afirmada pela Fiscalização.



Para compreensão do ocorrido, traz-se a seguinte consolidação da apuração do resultado tributável, informada pela autuada nas DIPJ, nos períodos fiscalizados, em confronto com o resultado das glosas promovidas pela Fiscalização:

Apuração informada na DIPJ		2002	2003
Lucro Bruto		-	-
Variações Cambiais Ativas		209.239.616,26	46.873.594,86
Outras Receitas Financeiras		21.352.499,82	27.757.223,12
Despesas Operacionais		(816.065,81)	(1.351.818,04)
Variações Cambiais Passivas		(147.958.766,26)	(11.055.657,67)
Outras Despesas Financeiras		(15.113.343,34)	(9.622.166,69)
Lucro Operacional		66.703.940,67	52.601.175,58
CSLL		(6.003.354,66)	(1.269.248,59)
Lucro Líquido antes do IRPJ		60.700.586,01	51.331.926,99
Adições	CSLL (*)	6.003.354,66	1.269.248,59
	Preço de Transferência	28.433,17	9.400.289,00
	Variações Cambiais Passivas	147.958.766,26	11.055.657,67
	VCA - Oper. Liquidadas	37.651,67	1.263.810,81
	Trib. Contr. Ex. Suspensa	757.779,10	870.631,02
Exclusões	Variações Cambiais Ativas	(209.239.616,26)	(46.873.594,86)
	VCP - Oper. Liquidadas	(92.311.273,93)	(95.930.248,33)
Prejuízo Fiscal		(86.064.319,32)	(67.612.279,11)

(*) Em 2003, adição apontada na linha de outras exclusões, mas com efeito positivo

Apuração Fiscal		2002	2003
Lucro Bruto		-	-
Variações Cambiais Ativas		209.239.616,26	46.873.594,86
Outras Receitas Financeiras		21.352.499,82	27.757.223,12
Despesas Operacionais		(816.065,81)	(1.351.818,04)
Variações Cambiais Passivas		(147.958.766,26)	(11.055.657,67)
Outras Despesas Financeiras		-	-
Lucro Operacional		81.817.284,01	62.223.342,27
CSLL		(6.003.354,66)	(1.269.248,59)
Lucro Líquido antes do IRPJ		75.813.929,35	60.954.093,68
Adições	CSLL (*)	6.003.354,66	1.269.248,59
	Preço de Transferência	28.433,17	9.400.289,00
	Variações Cambiais Passivas	147.958.766,26	11.055.657,67
	VCA - Oper. Liquidadas	37.651,67	1.263.810,81
	Trib. Contr. Ex. Suspensa	757.779,10	870.631,02
Exclusões	Variações Cambiais Ativas	(209.239.616,26)	(46.873.594,86)
	VCP - Oper. Liquidadas	-	-
Lucro Real		21.360.297,95	37.940.135,91

Vê-se, daí, que o resultado tributável foi influenciado, predominantemente, pela contabilização de receitas financeiras, na medida em que as variações cambiais ativas praticamente não o afetaram, dada sua exclusão, com posterior adição de pequenas parcelas correspondentes a operações liquidadas, possivelmente em razão da adoção do regime de caixa, como permitido pelo art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Cabe recordar, porém, que a empresa autuada originou-se de cisão da PPL, na qual lhe foram vertidas obrigações desconstituídas pela autoridade lançadora, bem como direitos, junto à Parmalat Capital Finance, cuja autenticidade, embora não investigada com maior profundidade, foi colocada em dúvida, nos seguintes termos:

O Termo de Constatação e Encerramento de Fiscalização (TC), de fls. 357 a 362-verso dá conta de que:

1 - intimada a comprovar o passivo, a PRM apresentou:

a) carta datada de 01/07/2002, dos então diretores da PRM, Andrea Ventura e Fabio Conti Medugno, dirigida à Parmalat Capital Finance, dizendo que "will be maintained fees on Libor 6, plus 3%, as of July", para o crédito de EU237.337.816,09;

[...]

O ato de constituição da Parmalat Administração e Participações do Brasil Ltda. não faz qualquer menção a tal obrigação; o parágrafo primeiro do art.5º (fls.091) diz apenas que "a responsabilidade dos sócios é limitada à totalidade do capital social", R\$1milhão, muito inferior ao total da dívida assumida. Mas mesmo este capital não representa qualquer liquidez efetiva (pois, como já mencionado, a empresa nunca possuiu contas bancárias), sendo apenas contrapartida de um suposto crédito a receber de Parmalat Capital Finance.

Por sua vez, o Balanço Patrimonial da fiscalizada, expresso em suas DIPJ, apresenta a seguinte constituição ao final dos períodos autuados:

BALANÇO PATRIMONIAL	2002	2003
ATIVO		
CIRCULANTE		
Impostos a Recuperar	-	50.878,05
Despesas do Exercício Seguinte	2.908.027,36	-
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		
Créd. Pessoas Ligadas	900.948.030,87	917.649.599,32
TOTAL DO ATIVO	903.856.058,23	917.700.477,37
PASSIVO		
CIRCULANTE		
Financiamentos a Curto Prazo	416.813.479,66	10.433.192,75
Imp. Taxas e Contrib a Recolher	58.286,71	-
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO		
Financiamentos a Longo Prazo	5.888.838,04	-
Créd. Pessoas Ligadas	412.633.734,05	785.333.755,30
Deb. Fisc. CSLL - Difer. Temporárias	6.003.354,66	4.734.106,07
Deb. Fisc. IRPJ - Difer. Temporárias	16.663.985,17	13.140.294,65
Outras Contas	757.779,10	1.628.410,07

BALANÇO PATRIMONIAL	2002	2003
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Capital Social	1.000.000,00	1.000.000,00
Lucros Acumulados	44.036.600,84	101.430.718,53
TOTAL DO PASSIVO + PL	903.856.058,23	917.700.477,37

Além das contas transitórias de impostos a recuperar e despesas do exercício seguinte, o único ativo da empresa é aquele representado por créditos com pessoas ligadas, o qual, na DIPJ, está detalhado, nos seguintes termos:

a) 2002, Ficha 45 – Ativos no Exterior:

TIPO DE ATIVO:

OUTROS BENS E DIREITOS

PAIS:

CAYMAN, ILHAS

DISCRIMINAÇÃO:

CREDITO INTERCIA - PARMALAT CAPITAL FINANCE

VALOR EM 30/06/2002 : 670.355.914,79

VALOR EM 31/12/2002 : 900.948.030,87

b) 2003, Ficha 54 – Ativos no Exterior

TIPO DE ATIVO:

OUTROS BENS E DIREITOS

PAIS:

CAYMAN, ILHAS

DISCRIMINAÇÃO:

CREDITO INTERCIA - PARMALAT CAPITAL FINANCE

VALOR EM 31/12/2002 : 900.948.030,87

VALOR EM 31/12/2002 : 917.649.599,32

Há evidências suficientes, portanto, de que o ativo informado na DIPJ é aquele vertido à autuada na cisão parcial da PPL.

Por sua vez, a variação deste ativo entre 30/06/2002 e 31/12/2002 (R\$ 900.948.030,87 – R\$ 670.355.914,79 = R\$ 230.592.116,08) corresponde, exatamente, à variação cambial ativa e à receita financeira informadas para o período (R\$ 209.239.616,26 + R\$ 21.352.499,82 = R\$ 230.592.116,08). E, na medida em que a variação cambial ativa foi

excluída do lucro real, tem-se que a receita financeira de R\$ 21.352.499,82 é a principal origem da base tributável de R\$ 21.360.297,95 em 2002.

Já em 2003, não se chega à mesma correspondência de valores. O ativo referido se elevou em R\$ 16.701.568,45, ao passo que as variações cambiais ativas e receitas financeiras do período totalizam R\$ 74.630.817,98 (R\$ 46.873.594,86 + R\$ 27.757.223,12). Seria possível, porém, que a oscilação negativa do dólar americano naquele ano-calendário resultasse em registros de variação cambial passiva superiores às receitas de variação cambial ativa, ensejando um saldo final inferior ao saldo inicial somado às receitas financeiras e variações cambiais ativas.

Observa-se na evolução do valor da dívida vertida na cisão (R\$ 670.355.914,79), mediante conversões no sítio do Banco Central do Brasil (<http://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>), que praticamente toda a variação cambial ativa verificada em 2002 foi anulada em razão da deflação da moeda americana em 2003:

a) 30/06/2002:

Resultado da Conversão

Conversão de: REAL/BRASIL (790)

Valor a converter: 670.355.914,79

Para: DOLAR-DOS-EUA (220)

Resultado da conversão: 235.675.683,73

Data cotação utilizada: 28/06/2002

Taxa: 2,8444 REAL/BRASIL (790) = 1 DOLAR-DOS-EUA (220)

O cálculo efetuado tem caráter informativo e não substitui as disposições da norma cambial brasileira para casos específicos de conversão.

b) 31/12/2002:

Resultado da Conversão

Conversão de: DOLAR-DOS-EUA (220)

Valor a converter: 235.675.683,73

Para: REAL/BRASIL (790)

Resultado da conversão: 832.524.352,78

Data cotação utilizada: 31/12/2002

Taxa: 3,5325 REAL/BRASIL (790) = 1 DOLAR-DOS-EUA (220)

O cálculo efetuado tem caráter informativo e não substitui as disposições da norma cambial brasileira para casos específicos de conversão.

c) 31/12/2003:

Resultado da Conversão

Conversão de: DOLAR-DOS-EUA (220)

Valor a converter: 235.675.683,73

Para: REAL/BRASIL (790)

Resultado da conversão: 680.725.644,89

Data cotação utilizada: 31/12/2003

Taxa: 2,8884 REAL/BRASIL (790) = 1 DOLAR-DOS-EUA (220)

O cálculo efetuado tem caráter informativo e não substitui as disposições da norma cambial brasileira para casos específicos de conversão.

Assim, ressalvado algum erro na atualização do ativo contabilizado, para que o saldo de crédito com pessoas ligadas apresentasse o saldo informado na DIPJ em 31/12/2003 (R\$ 917.649.599,32, em face de Parmalat Capital Finance), a se considerar as receitas financeiras incorridas desde a constituição da PRM com a cisão em 30/06/2002 (R\$ 21.352.499,82 e R\$ 27.757.223,12), necessário seria que outro direito tivesse sido contabilizado com a mesma devedora.

De toda sorte, é desnecessário esclarecer esta dúvida, pois as demais evidências já permitem concluir que os resultados tributáveis apurados pela autuada foram significativamente afetados, também no âmbito das receitas contabilizadas, por operações realizadas dentro do Grupo Parmalat.

E, embora a relevância destes valores corrobore a afirmação fiscal de que a PRM não tinha qualquer autonomia, confirmando sua dependência do Grupo Parmalat, no presente caso esta dependência acaba por colocar em dúvida não só as despesas glosadas pela Fiscalização, como também as receitas reconhecidas pela autuada (PRM).

Ou seja, para se imputar à recorrente a responsabilidade pelo crédito tributário apurado contra a PRM, em decorrência da dependência desta em relação àquela pela inexistência de *receita própria*, necessário seria que as análises fiscais fossem aprofundadas, para validar os efeitos positivos das demais operações realizadas dentro do Grupo Parmalat, ou expurgar aqueles sem a devida comprovação, e só assim aferir qual crédito tributário restou devido pela PRM, para daí perquirir da sua dependência de *recursos que pudessem receber* da recorrente, e justificar a busca de garantias para os valores devidos ao Fisco.

É certo que, em regra, as ações fiscais são dirigidas à confirmação das parcelas redutoras do lucro, incumbindo ao sujeito passivo o ônus de desconstituir receitas espontaneamente incluídas na base tributável.

Todavia, no presente caso, a dúvida acerca da existência do ativo vertido em favor da autuada na cisão foi um dos argumentos adotados pela Fiscalização para desconstituição dos passivos transferidos naquela mesma ocasião, especificamente no ponto em que se estranhou a inexistência de qualquer anuência dos credores para a cessão da dívida da PPL para a PRM, esta constituída com capital social de apenas R\$ 1 milhão.

Logo, a inexistência de receitas próprias da PRM, ou melhor, de receitas autônomas, independentes do Grupo Parmalat, não opera, especificamente no presente caso, unicamente em favor da imputação de responsabilidade tributária solidária à recorrente, dada a dúvida que lança sobre a efetiva existência de bases tributáveis nos períodos fiscalizados.

Embora vários elementos presentes nos autos apontem para uma relevante conexão entre a recorrente e a autuada, é nítida a contradição entre argumentos adotados pela Fiscalização para fundamentar a exigência (resultado tributável decorrente de glosa de despesas decorrentes de passivo fictício, vertido em cisão juntamente com ativo duvidoso) e para imputar responsabilidade tributária solidária à recorrente (inexistência de receitas autônomas da PRM).



Caso se estivesse, aqui, apreciando o mérito da exigência, já seria possível, com tais evidências, declarar sua improcedência em razão da incerteza acerca dos valores que se prestaram como base tributável do lançamento.

Recorde-se, porém, que somente se chegou a este ponto da análise em decorrência da arguição, por parte da recorrente, de nulidade do lançamento contra ela formalizado na condição de responsável tributária, vez que caracterizado cerceamento ao seu direito de defesa, por não ter *acesso a quaisquer informações e documentos que seriam imprescindíveis à plena defesa da acusação de mérito lançada contra a PRM*. Como dito, a análise desta preliminar exigia que, antes, se formasse juízo acerca da existência, ou não, de sociedade de fato entre as empresas do Grupo Parmalat, submetidas a controle comum.

Para além disso, a recorrente somente debateu o vínculo de responsabilidade que lhe foi atribuído. Coerentemente com a alegação de cerceamento ao seu direito de defesa, não abordou o mérito da exigência, de modo que este, em princípio, só restaria convalidado se confirmada a existência de sociedade de fato, e caracterizada a preclusão quanto à possibilidade de discussão dos aspectos materiais do crédito tributário no âmbito administrativo.

Contudo, na medida em que estes aspectos materiais do crédito tributário se confundiram com um dos elementos caracterizadores da sociedade de fato, reforçando a existência desta, mas desmerecendo a base impositiva da exigência, não é possível prosseguir na análise do vínculo de responsabilidade ignorando que o objeto da relação obrigacional não reúne as condições essenciais para sua exigibilidade.

Como antes exposto, os fundamentos apresentados pela autoridade lançadora são contraditórios: se existe uma total dependência da autuada em relação ao Grupo Parmalat, hábil a integrar a fundamentação da responsabilidade tributária atribuída a outras empresas do Grupo por interesse comum, a determinação do crédito tributário, neste contexto, não poderia se limitar à desconstituição dos efeitos negativos das operações postas em dúvida, e deveria ter tido em conta, também, as receitas decorrentes de operações realizadas dentro do Grupo.

Em consequência, não é possível imputar responsabilidade tributária a outra empresa do referido Grupo por crédito tributário relativo a IRPJ e CSLL incidentes sobre acréscimo patrimonial significativamente influenciado por operações internas, sem maior aprofundamento acerca da efetividade destes ganhos, mormente depois de se ter questionado a existência daquelas operações.

Relevante expressar o entendimento de que este órgão julgador não tem competência para desconstituir o lançamento relativamente aos demais autuados, na medida em que estes, embora cientificados por edital, não recorreram da decisão que declarou improcedentes as impugnações por eles apresentadas, e o recurso voluntário apresentado pela responsável tributária em epígrafe limitou-se a questionar este vínculo, como antes demonstrado.

Veja-se, inclusive, que nestas circunstâncias, a Portaria RFB nº 2.284/2010 determina que se prossiga na cobrança do crédito tributário relativamente aos demais autuados que integram a discussão administrativa do lançamento:

Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.



§ 1º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante.

§ 2º Os autos somente serão encaminhados para julgamento depois de transcorrido o prazo para apresentação de impugnação ou recurso para todos os autuados ou impugnantes, conforme o caso.

§ 3º No caso de impugnação quanto ao crédito tributário e quanto ao vínculo da responsabilidade e, posteriormente, recurso voluntário apenas no tocante ao vínculo, a exigência quanto ao crédito tributário torna-se definitiva para os demais autuados que não recorreram.

§ 4º A desistência de impugnação ou recurso não prejudica os demais autuados que também impugnaram ou recorreram.

§ 5º A decisão definitiva que afasta o vínculo de responsabilidade opera efeitos imediatos.

§ 6º Se um dos autuados pedir parcelamento ou compensação do crédito tributário lançado, aplica-se o disposto no art. 5º ou no art. 6º, respectivamente.

[...]

Art. 9º Não cumprida a exigência e nem impugnado o crédito tributário lançado, será declarada a revelia para todos os autuados.

Parágrafo único. No caso de impugnação apenas do vínculo de responsabilidade, a revelia se opera em relação aos demais que não impugnaram o lançamento.

Art. 10. O crédito tributário será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em dívida ativa, somente após o término do prazo de cobrança amigável para todos os obrigados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que houver pendência de julgamento exclusivamente quanto ao vínculo de responsabilidade, caso em que o encaminhamento deverá ocorrer em relação aos autuados que não discutem o vínculo. (negrejou-se)

Diante deste contexto, cabe aqui apenas decidir se a vinculação da recorrente à presente exigência, como responsável tributária, deve subsistir ou não. A continuidade da exigência do crédito tributário em relação às demais autuadas que não recorreram deve ser decidida no âmbito do controle de legalidade que incumbe às autoridades administrativas encarregadas da cobrança do crédito tributário já definitivamente constituído em relação àquelas autuadas.

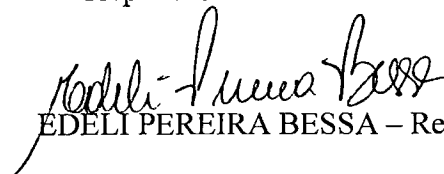
Assim, por todo o exposto, e também tendo em conta o disposto no art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, é dispensável concluir a apreciação da arguição de nulidade do lançamento apresentada pela recorrente, pois deve-se DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para afastar a responsabilidade tributária solidária que lhe foi imputada.

Em resumo, o presente voto é no sentido de:

- a) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;
- b) CONHECER do recurso voluntário apresentado por PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS, apontada como responsável tributária nos lançamentos formalizados nestes autos;



- c) REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida;
- d) DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para afastar a imputação de responsabilidade tributária solidária à recorrente.


EDELÍ PEREIRA BESSA – Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO

No que tange a sujeição passiva com base no art. 124 do CTN, é preciso, antes de qualquer consideração a respeito do caso concreto, a análise do texto legal para determinação de seu alcance, *in verbis*:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Da leitura do art. 124, percebe-se seu aspecto didático, adequado ao status de norma geral (lei nacional), bem como à natureza de código.

Conforme o inciso I, são solidárias as pessoas que se coloquem na mesma posição (*tenham interesse comum*), no que tange ao fato gerador. Assim, por exemplo, os co-proprietários de imóvel são devedores solidários do IPTU ou os co-adquirentes de imóvel são devedores solidários do ITBI. Ou seja, são solidários aquelas pessoas que co-realizam o fato gerador.

Já o inciso II diz que são solidários aquelas pessoas apontadas na lei (da União, ou Estados, ou Municípios, no que pertine aos seus tributos respectivamente). Assim, por exemplo, se a legislação estadual estabelecer, o vendedor do imóvel será devedor solidário do ITBI com o comprador.

Ou seja, mesmo não realizando conjuntamente o fato gerador (inciso I), a solidariedade pode decorrer da lei (inciso II).

Como visto, com a exegese proposta, o art. 124 de tão didático poderia ser tido como desnecessário. O que serviria de argumento para pretender que a expressão “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” alcançasse outras pessoas além daquelas que estejam na mesma posição em relação ao fato gerador.

Mas, mesmo com a interpretação didática propugnada, o art. 124 tem forte razão para existir, o que sustenta a interpretação defendida e afasta outras. Primeiro, ele divide e distingue os casos de solidariedade que existem em razão dos fatos tributáveis (inciso I) daqueles que existem em razão da lei e de fatos não tributáveis (inciso II). Segundo, garante que a solidariedade só decorra da lei, quer pela realização da hipótese de incidência do tributo (inciso I), quer pela realização da previsão legal de solidariedade estabelecida pelo legislador do ente tributante por razões de administração tributária (inciso II).

Enfim, ao dizer “*interesse comum*”, o CTN diz interesse idêntico. Se o interesse é idêntico, significa que as pessoas co-realizam o fato gerador.



Deste modo, se percebe que é incabível pretender sustentar, como quis o fiscal, que ambas as empresas estejam na mesma posição em relação aos fatos geradores de tributos de uma das empresas. Os fatos tributáveis realizado por uma das empresas são delas e outras empresas não têm participação nestes fatos, embora possam ter laços com a infratora.

O sistema jurídico e o direito tributário reconhece a personalidade jurídica das pessoas jurídicas. Os atos e fatos de uma empresa são delas e de mais ninguém. Não se confundem com os atos e fatos de outras empresas. Dessarte, fica claro que uma empresa não pode ficar na mesma posição em relação ao fato tributável de outra empresa.

De outra banda, é preciso registrar que não há o menor sentido em se pretender que “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” signifique algo diferente que a mesma posição em relação ao fato gerador. Admitir tal possibilidade é admitir que o CTN pretendesse criar uma instabilidade nas relações jurídicas.

Ou seja, não é razoável imaginar que uma norma geral, voltada a regular a produção normativa tributária dos entes da federação ou a estabelecer alguns padrões normativos de âmbito nacional, fosse deixar ao aplicador da lei (da União, dos Estados e dos Municípios) um espaço tão grande para interpretação. Pretender que o aplicador da lei pudesse definir, com toda a sua subjetividade, o que seria “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*” é o equivalente a pretender que o Código Tributário Nacional visasse a instabilidade das relações jurídicas.

As pessoas têm infinitos interesses e podem comungar algum destes interesses em uma situação que seja o fato gerador de algum tributo, sem que estejam na posição do sujeito passivo. Por exemplo, o corretor de imóveis, e talvez até o tabelião que lavra a escritura, pode ter interesse na venda e nisso seu interesse coincide com o interesse do comprador e o interesse do vendedor. Mas, cada um deles é uma pessoa distinta e ocupa uma posição jurídica diferente na compra e venda do imóvel e tem motivações próprias da posição que ocupam.

Não é possível confundir vontade parecida, interesse coincidente, desejo semelhante, ou qualquer outra proximidade de intenção, com *interesse comum na situação que constitua o fato gerador*. Por isso, não é possível atribuir ao inciso I do art. 124 do CTN o condão de estabelecer a solidariedade em razão da semelhança de vontades ou coincidência de interesses. A própria frouxidão que resultaria de tal interpretação é suficiente para refutá-la.

Deste modo, não fosse pelo próprio texto, até por segurança jurídica, é preciso entender que o art. 124 ao mencionar “*interesse comum*” diz interesse idêntico e isso significa que para serem solidários as pessoas precisam co-realizar o fato gerador.

De outra banda, o IRPJ anual e/ou trimestral é um tributo, por definição, realizado por uma única pessoa. Se acaso mais de uma pessoa co-realizam o fato gerador do IRPJ, elas deixam de ser sujeitos passivos e transformam-se em sócias da empresa (de direito ou de fato) que realizou o fato gerador. Ou seja, não há como aplicar a solidariedade determinada no inciso I, do artigo 124 do CTN ao IRPJ anual e/ou trimestral, pois este tributo pressupõe um único sujeito passivo.



Assim, por estas razões, no que tange a responsabilização com base no art. 124 do CTN, voto pelas conclusões, para afastar a responsabilização solidária da recorrente.



Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro