

2x2 H1
R04 2A



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

Processo nº 19515.003182/2004-31
Recurso nº 161.058 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-00.155 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrentes DRJ SÃO PAULO I - SP e PARMALAT BRASIL S/A INDÚSTRIA DE ALIMENTOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

PRAZO DECADENCIAL. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Em se tratando de fato jurídico-tributário cuja tributação é condicionada a procedimento de ofício da autoridade fiscal, não há que se falar em atividade de lançamento por parte do contribuinte, sujeito a aplicação do prazo decadencial estabelecido no art. 150 do CTN, pelo qual se homologa a atividade, independentemente da natureza do tributo. Se o contribuinte contabiliza pagamentos que pela natureza não estariam sujeito à retenção de IR-Fonte, porém, a fiscalização logra comprovar que os valores tiveram outra destinação, essa sim sujeita a tributação (pagamentos sem causa), o lançamento só pode se dar de ofício, à luz do art. 149 do CTN, sendo que o prazo decadencial é o definido no art. 173, inciso do mesmo Código.

PRELIMINARES DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

A inexistência de fatos que impeçam a autuada de se defender plenamente afastam a caracterização de preterição do direito de defesa. Tendo o lançamento obedecido ao disposto no art. 59 do Decreto 70.235/72, eventuais inconsistências ou precariedade na instrução fiscal podem ser corrigidas no julgamento de mérito.

OMISSÃO DE RECEITAS. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO LEGAL - CARACTERIZAÇÃO INDIRETA - ÔNUS DO FISCO.

Compete à autoridade lançadora embasar com provas ou indícios a ocorrência de omissão de receitas não verificada diretamente e nem decorrente de presunção legal.

PAGAMENTOS SEM CAUSA - CARACTERIZAÇÃO - ÔNUS DO FISCO.

Para se caracterizar a infração de pagamento sem causa, de que trata o art. 304 do RIR/99, a autoridade fiscal deve demonstrar que houve pagamentos ou créditos efetuados pelo contribuinte a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes sem a indicação da operação ou a causa que deu origem ao rendimento ou sem individualização do beneficiário do rendimento no comprovante de pagamento.

OMISSÃO DE RECEITAS - COMPROVAÇÃO DE AUMENTO DE CAPITAL NA EMPRESA INCORPORADA.

Havendo provas nos autos da comprovação da origem do aumento de capital na empresa incorporada, subscrito por empresas estrangeiras, e ainda, levando-se em conta que se existisse infração praticada pela empresa incorporada, a apuração dos respectivos tributos deveria ser efetuada separadamente, deve ser cancelado o respectivo lançamento.

DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS NÃO COMPROVADAS - OMISSÃO DE RECEITAS - CARACTERIZAÇÃO - NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO - APRESENTAÇÃO PARCIAL.

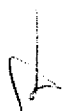
Caracterizam receitas omitidas os valores relativos a devoluções de mercadorias não comprovadas, uma vez que os valores registrados a este título diminuem diretamente a receita declarada. Cabível a exoneração parcial de omissão de receitas decorrente das devoluções de mercadorias não comprovadas, diante do exame e validação pela fiscalização de notas fiscais de devolução que comprovam parcialmente as devoluções contabilizadas e que não foram desqualificadas por outros elementos clara e regularmente solicitados durante a ação fiscal e a diligência, bem como, diante das cópias das notas fiscais apresentadas com o recurso voluntário.

EMPRESA INDUSTRIAL - CUSTOS DE PRODUÇÃO - NECESSIDADE - GLOSA TOTAL DE CUSTOS - IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de empresa industrial, que necessariamente necessita incorrer em custos de produção, descabe a glosa total de custos, sob pena de, por decorrência lógica, se considerar obrigatório o lançamento com base no lucro arbitrado e improcedente qualquer lançamento realizado com base no lucro real. Deve ser exonerada também a parcela de custos que excedeu o valor declarado pelo sujeito passivo como dedutível na apuração do resultado tributável.

GLOSA TOTAL DE DESPESAS FINANCEIRAS - INCONSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Havendo evidências nos autos, da existência de despesas financeiras, cabe à autoridade administrativa, após o necessário aprofundamento da ação fiscal, glosar despesas que, efetivamente, não fossem dedutíveis, uma vez que na atividade de lançamento, compete à autoridade fiscal a prova da matéria que consubstancia o ato. Também deve ser exonerada a parcela das despesas financeiras que foram glosadas além do valor declarado pelo sujeito passivo como dedutível na apuração do resultado tributável.



TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Aplica-se o decidido em relação ao tributo principal às contribuições decorrentes, seja por se tratar dos mesmos fatos, seja em razão de tributação reflexa, devido à estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

PAGAMENTO SEM CAUSA - CARACTERIZAÇÃO DO ATO - ÔNUS DA PROVA.

A caracterização pela fiscalização, mediante provas, de que ocorreu pagamento é pressuposto material para o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, de que trata o *caput* do art. 61 da Lei 8.981/95.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

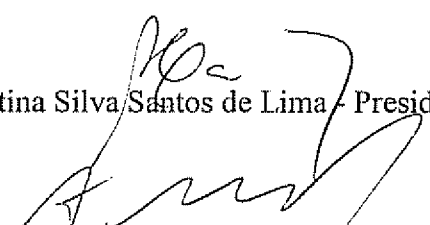
Ano-calendário: 1999

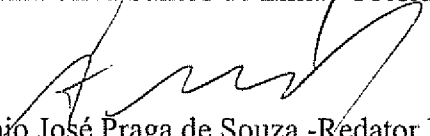
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - PIS - COFINS.

No lançamento por homologação, conforme o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação será ele de cinco anos a contar do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que não corresponde à situação dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário: a) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, acolher a preliminar de decadência do PIS e COFINS até fatos geradores de 11/99; b) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência do IRRF de fatos geradores até 14.12.99, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (Relatora) e André Ricardo Lemes da Silva, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio José Praga de Souza; e c) no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter o valor de R\$ 11.969.609,33, relativo a omissão de receitas por falta de comprovação de devolução de mercadorias, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Albertina Silva Santos de Lima - Presidente e Relatora


Antonio José Praga de Souza - Redator Designado

EDITADO EM:

06 AGO 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio José Praga de Souza, Frederico Augusto Gomes de Alencar e os

Conselheiros suplentes convocados Roberto Armond Ferreira da Silva, André Ricardo Lemes da Silva e Adriana Giuntini Viana.

Relatório

I – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de autos de infração do IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e IRRF, lavrados em 14.12.2004, relativos ao ano-calendário de 1999, em razão de omissão de receitas, (TVF nº 1, fls. 631/635), pagamentos sem causa (TVF nº 2, de fls. 656/660), despesas financeiras não comprovadas (TVF nº 3, de fls. 706/710), devolução não comprovada de mercadorias vendidas (TVF nº 4, fls. 718/722) e glosa de custos (TVF nº 5, fls. 725/729). O valor do crédito tributário à época do lançamento supera R\$ 10,7 bilhões. A multa de ofício é de 75%. A ciência dos autos ocorreu em 15.12.2004, conforme Aviso de Recebimento de fls. 830. O lucro foi apurado com base no regime do lucro real anual.

Omissão de Receitas – Termo de Verificação nº 1 (fls. 636/655) – Valor tributável: R\$ 3.951.926.256,86 – Termo de Constatação Fiscal de fls. 574/604.

Em razão de falta de apresentação dos comprovantes das operações registradas no ativo realizável a longo prazo (fls. 454/510), bem como, das operações registradas como obrigações com financiamentos (fls. 511/528), a fiscalização concluiu pela caracterização de omissão de receitas:

a) R\$ 3.368.603.035,42, relativo a valores creditados no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos cuja origem ou causa não foram justificadas, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda;

b) Valor de R\$ 36.573.221,44, referente a valores creditados nas contas contábeis de débitos de financiamentos não comprovados:

c) Valor de R\$ 546.750.000,00, relativo a valor creditado referente aos contratos com Dairy Holdings Ltd e Food Holdings Ltd nos valores de US\$ 150.000,00 cada (na descrição dos fatos contida na folha de continuação do auto de infração consta que houve **omissão de receita da incorporada** – Parmalat Administração Ltda). Base legal: art. 24 da Lei 9.249/95, art. 249, II, 251 e § único, 278, 279 e § único, 280 e 288 do RIR/99). Foram exigidos o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

Pagamentos sem causa – Termo de Verificação nº 2 (fls. 656/705) – valor tributável: R\$ 2.343.097.177,94 – Termo de Constatação Fiscal, de fls. 605/617.

Com base nos registros contábeis não comprovados, os quais, foram debitados no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício dos valores, como pagamentos sem causa (R\$ 2.343.097.177,94). Consignou que não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações e ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento, e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (art. 247, do RIR/94 e art. 304, do

  4

RIR/99). Os valores tributáveis estão demonstrados na planilha de fls. 661/682. Foram exigidos o IRPJ a CSLL e o IRRF. Como enquadramento legal, em relação à exigência do IRRF, foram citados os arts. 631 do RIR/94 e 674 do RIR/99, art. 61 da Lei 8.981/95. Os valores tributáveis e os períodos de apuração estão demonstrados na planilha de fls. 683/705.

Glosa de despesas financeiras – Termo de Verificação nº 3 (fls. 706/717) – Valor de R\$ 203.710.834,17 – Termo de Constatação Fiscal, de fls. 561/571.

A contribuinte foi intimada em 28.06.2004, a apresentar os comprovantes das operações registradas como encargos financeiros líquidos, totalizando a importância de R\$ 518.076.707,97 e composto de 526 itens. Após foi reintimada, tendo apresentou parcialmente a documentação. Após análise da mesma foi emitido relatório onde consta os documentos que não atenderam aos requisitos de dedutibilidade e legais para suporte aos registros contábeis. O total geral dos débitos e créditos é de R\$ 328.097.144,95 e o total das despesas indicadas no demonstrativo é de R\$ 204.634.905,49. Com base nos registros contábeis não comprovados, os quais foram debitados ao resultado do período, como encargos financeiros líquidos, foi efetuado lançamento de ofício como glosa de despesas financeiras. Enquadramento legal: art. 251 e § único, 299 e §§ 1º e 2º, art. 374, I, do RIR/99. O valor tributável está demonstrado na planilha de fls. 711/717. Foram exigidos o IRPJ e a CSLL.

Devolução não comprovada de mercadorias vendidas – TVF nº 4 (fls. 718/724) - Valor de R\$ 33.231.408,31. Termo de Constatação Fiscal de fls. 572/573.

Com base nos registros contábeis não comprovados, os quais foram creditados na conta contábil, devoluções de clientes (conta 2.01.01.04.04.01), a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício dos valores, como omissão de receitas. Valor de R\$ 33.231.408,31, conforme planilha de fls. 723/724. Base legal: art. 24 da Lei 9.249/95, arts. 249, II, 251 e § único, 278 a 280 e 288, do RIR/99. Também foram exigidos a CSLL, o PIS e a COFINS.

Glosa de custos – TVF nº 5 – fls. 725/735 – Valor tributável de R\$ 1.015.087.926,00 - Termo de Constatação Fiscal integra de fls. 560.

Com base nos registros contábeis não comprovados, foram glosados os custos, os quais foram debitados ao resultado do período, como custos de produção. Base legal: art. 249, I, 251 e § único, 289, 290, I, 292 e 300 do RIR/99. O valor tributável está demonstrado na planilha de fls. 730/735 e totaliza R\$ 1.015.087.926,01. Também foi exigida a CSLL.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DECISÃO DA TURMA JULGADORA

Apresentada impugnação, foi determinada diligência para que as autoridades autuantes diligenciassem junto à autuada para os seguintes fins:

a) indicassem qual a norma que caracteriza como omissão de receitas, os lançamentos a crédito não comprovados no ativo realizável em longo prazo e no passivo;

b) Demonstrassem a relação lógica entre lançamentos a crédito no ativo realizável em longo prazo não comprovados e omissão de receitas;



c) Informassem porque os valores que serviram para o aumento de capital da empresa Parmalat Administração S/A, subscrito pelas empresas Food Holdings Limited e Dairy Holdings Limited, conforme os docs. de fls. 1064 a 1066 e 1070 a 1072, foram considerados empréstimos destas duas últimas empresas à impugnante e tributados como omissão de receitas;

d) Indicassem quais são as contrapartidas contábeis dos lançamentos a débito nas contas de ativo que foram considerados pagamentos sem causa e quais as razões para caracterizar esses lançamentos não comprovados como pagamentos sem causa;

e) Informassem os motivos que os levaram a considerar que os valores tributados como pagamentos sem causa são custos/despesas não dedutíveis;

f) Verificassem se os documentos contidos nos volumes VII e VIII juntamente com outros documentos que a impugnante afirmara possuir, comprovam as devoluções de mercadorias relacionadas nos demonstrativos de fls. 723/724;

g) Verificassem se os documentos contidos nos volumes IX a XVI do processo, juntamente com outros documentos que a impugnante afirmara possuir, comprovam os custos glosados relacionados nos demonstrativos de fls. 730/735;

h) Verificassem se os documentos contidos no volume Anexo I do processo comprovavam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas e pagamentos sem causa, relacionados nas fls. 3 a 5 do mesmo volume, Anexo I, são simples transferências entre contas bancárias de titularidade da impugnante, confirmando a titularidade e contabilização das contas envolvidas nas alegadas transferências bancárias e intimando a autuada a esclarecer porque estas alegadas transferências entre contas de sua titularidade foram contabilizadas em ativo realizável em longo prazo e passivo;

i) Verificassem se os documentos contidos no volume Anexo 2 comprovavam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas, pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas, relacionados nas fls. 3 a 8 do mesmo volume Anexo 2, são transferências de resultados das filiais nos termos do art. 252 do RIR/99, intimando a autuada a esclarecer porque estas alegadas transferências de resultados ocorreram com lançamentos em contas de ativo realizável em longo prazo, passivo e despesas financeiras;

j) Verificassem se os documentos contidos nos volumes Anexos 3, 4 e 5, juntamente com as notas fiscais emitidas para a empresa Batavia que a impugnante afirma possuir, comprovam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas, pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas, relacionados nas fls. 65/67, 230/232, 400/402 e 409 do volume Anexo 3 e fl. 3 do volume Anexo 4 são empréstimos, cessões de créditos e assunções de dívidas tomados e cedidos em negócios realizados com outras empresas do grupo Parmalat, esclarecendo se o valor de R\$ 11.508.785,83, que representaria variação cambial passiva segundo a impugnante, foi tributado duas vezes, conforme os itens 491 e 515 de fl. 717, e se o item 1880 de fl. 655 de R\$ 545.031.916,83 é apenas um lançamento de estorno, conforme afirma a impugnante;

k) Verificassem se os documentos contidos nas fls. 4 a 61 do volume Anexo 6 comprovam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas, pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas, descritos e relacionados às fls. 949 a 955 da impugnação, são recebimentos de empréstimos bancários e pagamentos do principal e dos

 6

juros referentes a empréstimos bancários esclarecendo se o valor de R\$ 5.580.000,00 contido na tabela de fl. 953 e os valores de R\$ 860.000,00, R\$ 1.580.000,00 e R\$ 6.030.000,00 contidos na tabela de fl. 954, tributado três vezes cada um, se referem a lançamentos de estornos para corrigir lançamento em duplicidade incorretos, como afirmara a impugnante;

l) Verificassem se os documentos contidos nas fls. 63 a 114 do volume Anexo 6 comprovava que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas, pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas, descritos no item “VIII.F.5 Recolhimento de tributos – Anexo F” da impugnação (fls. 955 a 957) referem-se a pagamentos de PIS, COFINS e CPMF e a ressarcimento de IPI, intimando a autuada a esclarecer porque os alegados pagamentos de tributos e ressarcimentos de IPI foram contabilizados com débitos e com crédito no ativo realizável em longo prazo – crédito de financiamento;

m) Verificassem se os documentos contidos no volume Anexo 7 comprovam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receita e pagamentos sem causa são estornos de lançamentos erroneamente realizados;

n) Verificassem se os lançamentos contidos nos volumes Anexos 08, 09, 10 e 11 comprovam que os lançamentos contábeis considerados pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas e relacionados às fls. 03 e 04 do volume Anexo 08 referem-se a obrigações contratualmente assumidas pela autuada, ou por empresa sucedida pela autuada, perante a empresa Tetra Pak Ltda, e que se referem a fornecimento de equipamentos e produtos de embalagem longa vida, como afirmara a impugnante; e

o) Verificassem se os documentos contidos nos volumes Anexos 12 e 13 comprovam que os lançamentos contábeis considerados omissão de receitas, pagamentos sem causa e despesas financeiras não comprovadas e relacionados às fls. 04/06, 102/104, 162/164, 212, 265, 276, 296, 297, 322, 323, 343, 344 e 365 a 367 do volume Anexo 12 e fls. 04, 05, 13/15, 36 e 37 do volume Anexo 13 referem-se a dívidas regularmente assumidas, diretamente ou por repasse, perante vários bancos e uma empresa de leasing.

As autoridades que realizaram a diligência elaboraram a informação fiscal de fls. 3561/3621, que foi cientificada à interessada, tendo a mesma se manifestado.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente em parte. A mesma foi cientificada em 04.06.2007. O recurso voluntário foi interposto em 04.07.2007.

As principais ementas proferidas são as seguintes:

*INFRAÇÃO ATRIBUÍDA. CIÊNCIA E DESCRIÇÃO CLARA
CERCEAMENTO DE DEFESA INEXISTENTE.*

A ciência à contribuinte de auto de infração acompanhado de Termo de Verificação Fiscal que descreve claramente a infração que lhe é atribuída e a inexistência de fato que impeça a autuada de se defender plenamente afastam a caracterização de preterição do direito de defesa e ofensa aos princípios constitucionais do devido processo, contraditório e ampla defesa.

DECADÊNCIA. IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.



O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício crédito Tributário referente a imposto somente decai após o prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício crédito Tributário referente a contribuição para a Seguridade Social somente decai após o prazo de dez anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ser efetuado.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. NATUREZA OBJETIVA.

Em regra, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

OMISSÃO DE RECEITAS. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO LEGAL. CARACTERIZAÇÃO INDIRETA. ÔNUS DO FISCO.

Cabe à autoridade lançadora embasar com provas e indícios a ocorrência de omissão de receitas não verificada diretamente, nem decorrente de presunção legal.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE MÚTUO. CONTRATO E EFETIVIDADE DA ENTREGA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Caracterizam receitas omitidas os valores recebidos de empresa do mesmo grupo a título de mútuo quando não apresentado o contrato de mútuo e não comprovada a efetividade da entrega do numerário.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS DO FISCO.

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

DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS NÃO COMPROVADAS. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracterizam receitas omitidas os valores relativos a devoluções de mercadorias não comprovadas, já que valores registrados a este título diminuem diretamente a receita declarada.

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO. APRESENTAÇÃO PARCIAL. VALIDAÇÃO E



*FALTA DE DESCLASSIFICAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO
EXONERAÇÃO PARCIAL.*

Cabe a exoneração parcial de omissão de receitas decorrente das devoluções de mercadorias não comprovadas diante do exame e validação pela fiscalização de notas fiscais de devolução que comprovam parcialmente as devoluções contabilizadas e que não foram desqualificadas por outros elementos clara e regularmente solicitados durante a ação fiscal e a diligência.

*EMPRESA INDUSTRIAL CUSTOS DE PRODUÇÃO.
NECESSIDADE NOTÓRIA. GLOSA TOTAL DE CUSTOS
IMPOSSIBILIDADE.*

Descabe a glosa total de custos relativos a empresa industrial que notoriamente necessita incorrer em custos de produção, sob pena de, por decorrência lógica, considerar obrigatório o lançamento com base no lucro arbitrado e improcedente qualquer lançamento realizado com base no lucro real.

*DESPESAS FINANCEIRAS. CONSERVAÇÃO DOS
DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. OBRIGAÇÃO LEGAL
DO CONTRIBUINTE.*

Os comprovantes originais dos lançamentos realizados na escrituração contábil e fiscal devem ser conservados e exibidos pelo sujeito passivo enquanto não ocorrer a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

*DESPESAS FINANCEIRAS. VALOR DEDUZIDO. GLOSA
MAIOR. DESCABIMENTO.*

Deve ser exonerada a parcela das despesas financeiras que foram glosadas além do valor declarado pelo contribuinte como dedutível na apuração do resultado tributável.

*PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO
IDENTIFICADO. OPERAÇÃO INCOMPROVADA.
TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.*

Fica sujeita à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, ou, quando identificado, nas hipóteses em que não for comprovada a operação ou sua causa.

*PAGAMENTO SEM CAUSA. CARACTERIZAÇÃO DO ATO
ÔNUS DA FAZENDA PÚBLICA.*

A caracterização pela fiscalização, com provas ou indícios, de que ocorreu pagamento é pressuposto material do lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamento sem causa.

A TJ rejeitou as preliminares argüidas. Quanto ao mérito:



Omissão de receitas:

A Turma Julgadora consignou que conforme TVF nº 1, a fiscalização considerou omissão de receitas, créditos contábeis registrados no ativo realizável em longo prazo e como obrigações com financiamentos, assim não se trata de omissão direta, mas sim, há dificuldade em classificá-la, como uma das hipóteses de omissão decorrente de presunção legal ou omissão decorrente de presunção simples acompanhada de provas indiciárias, pois não há lei que trate destes lançamentos contábeis como omissão de receitas, nem há provas indiciárias no processo que embasem a omissão de receitas. Observa ainda, que o demonstrativo de omissão de receitas que acompanha este Termo (fl. 636) especifica uma parte dos valores creditados como referente a contratos com as empresas estrangeiras Dairy Holdings Ltd. e Food Holdings Ltd. Este último valor, além da impugnação geral à omissão de receitas, também foi impugnando especificamente pela contribuinte conforme subitens 6.26 e 6.27. Diante disso foram solicitados os esclarecimentos contidos nos itens A, B e C do despacho de diligência de fls. 2709 a 2.713.

Para o item da diligência que solicitou a indicação da norma que caracteriza como omissão de receitas os lançamentos a crédito não comprovados no ativo realizável em longo prazo e no passivo, concluiu que os art. 288 do RIR/99 e 24 da Lei 9.249/95 são a mesma norma e disciplinam o tratamento tributário que deve ser dado à receita omitida, seja ela verificada direta ou indiretamente, nada dizendo sobre lançamentos contábeis a crédito no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos.

Destaca que o art. 287 do RIR/99 por sua vez, não se relaciona com a omissão de receitas em discussão, pois trata de depósitos bancários cuja origem não é comprovada, e que a fiscalização deve ao menos realizar duas ações. Primeiro, comprovar geralmente com os extratos bancários que a fiscalizada foi beneficiária de depósitos ou créditos bancários, para em seguida intimá-la a comprovar a origem, sendo que nenhuma dessas duas ações foi realizada; mesmo que se concluísse que a indicação da fiscalização do fato contábil da escrituração do depósito bancário suprisse a primeira ação da fiscalização (comprovar que a contribuinte foi beneficiária de depósitos ou créditos bancários), o depósito bancário somente estaria caracterizado se houvesse um débito em conta de ativo, tipo de lançamento contábil que não está referido em nenhuma parte do processo.

Acrescenta que os auditores fiscais, no atendimento à diligência citaram o art. 188, I, letra “c” da Lei 6.404/76, que trata de um dos itens da Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos que as empresas sujeitas ao regime desta Lei, estão obrigadas a elaborar. Esse artigo não constava no enquadramento legal do auto de infração, nem nos TVF. O referido item “c” trata de um dos itens das origens dos recursos que são os recursos de terceiros, originários do aumento do passivo exigível em longo prazo, da redução do ativo realizável em longo prazo e da alienação de investimentos e direitos do ativo imobilizado. Apesar desse item se referir às contas que receberam créditos considerados não comprovados (passivo exigível em longo prazo e ativo realizável em longo prazo) não trata de previsão legal de omissão de receitas. Destaca que a Lei 6.404/76 não é uma lei tributária, mas sim comercial. Conclui que a omissão de receitas contida no processo, além de não ser uma omissão de receitas direta, também não pode ser uma omissão de receitas indireta decorrente de presunção legal, sendo portanto, uma omissão indireta decorrente de presunção simples.

A Turma Julgadora consigna que as autoridades fiscais constataram diante da não comprovação dos créditos no ativo realizável em longo prazo, a omissão de receitas



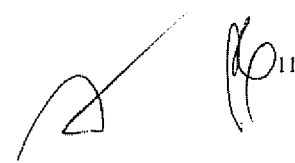
indireta por meio de um raciocínio lógico, deduzindo que, se houve redução do ativo realizável em longo prazo (lançamentos a crédito nestas contas) é porque o mesmo se realizou antecipadamente (no curto prazo), ou seja, houve antecipação de receitas que não foram oferecidas à tributação. Conclui que essa interpretação é possível mas não absoluta. Acrescenta que a contribuinte também apresenta seus argumentos para os lançamentos contábeis em questão que igualmente são verossímeis, como os descritos nos subitens 6.39 a 6.41, 6.46 a 6.48 e 6.50. Entende que não há prova cabal, nem ao menos indiciária de que se trata de recursos que ingressaram nos cofres da empresa, como os diligenciantes afirmam. Trata-se de presunção simples que precisa de outros elementos para ser confirmada, contudo, não há nos autos nenhum indício colhido pela fiscalização que confirme a omissão de receitas decorrente de presunção simples construída pela mesma fiscalização. Destaca que as outras normas que já constavam no TVF nº 1 e no item 2 (omissão de receitas) do auto de infração (art. 249, II, 251, § único, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99 e art. 24 da Lei 9.249/95) não tratam de omissão de receitas decorrente de presunção legal.

Consigna que o mesmo raciocínio serve para a análise dos lançamentos a crédito nas contas contábeis que representam obrigações com financiamentos que a fiscalização considerou receita omitida por não terem sido comprovados. Poder-se-ia argumentar que, como são contas de passivo, a intenção da fiscalização teria sido caracterizar estes lançamentos como manutenção no passivo de obrigações pagas e falta de comprovação do passivo, apesar de não constar no TVF nº 1 e no auto de infração, a norma que veicula essa presunção legal de omissão de receitas (art. 281, III, do RIR/99).

Destaca que o caso discutido não trata da hipótese contida na primeira parte do inciso III (manutenção no passivo de obrigações já pagas), pois não há prova ou ao menos indicação por parte da fiscalização que os lançamentos a crédito nas contas de passivo se referem a obrigações já pagas; quanto à segunda hipótese (obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada ou passivo fictício), o que a fiscalização deve fazer para que se caracterize a situação prevista em lei é intimar a contribuinte a comprovar o saldo de determinada conta de obrigação em determinada data; salienta que a lei fala em obrigação cuja exigibilidade não é comprovada e não em lançamentos contábeis não comprovados.

Aborda a omissão de receitas tratada no TVF nº 1, relativa aos valores recebidos das empresas Dairy Holdings Ltd. e Food Holdings Ltd. em dezembro de 1999 (US\$ 150 milhões de cada uma). Ao solicitar informações sobre estes valores (TIF cientificado em 20.09.2004, fls. 618), a fiscalização solicitou o contrato de empréstimo em língua estrangeira e traduzido por tradutor juramentado. A contribuinte juntou carta resposta de fls. 1062 e 1063 informando que os citados valores não foram emprestados para si pelas empresas estrangeiras, mas foram remetidos à empresa Parmalat Administração S/A, conforme os contratos de câmbio de fls. 619/624, não havendo relacionamento comercial entre a fiscalizada e as empresas estrangeiras.

Contudo, para responder ao solicitado na diligência (item C do despacho de fls. 2711), as autoridades fiscais lavraram o TI nº 2, por meio do qual solicitaram os atos constitutivos e alterações até o encerramento da empresa Parmalat Administração S/A, e os Livros Diário Geral e Razão Contábil do ano-calendário de 1999. Em resposta, a diligenciada apresentou a carta de fls. 2848 a 2853 acompanhada dos documentos de fls. 2854 a 3054, onde confirma o que anteriormente já declarara no sentido de que os valores foram remetidos pelas duas empresas estrangeiras para aumento de capital da empresa Parmalat Administração S/A. Ressalta a Turma Julgadora que isso já estava documentalmente comprovado no processo pelas



cópias das Atas de duas Assembléias da Parmalat Administração S/A de fls. 1064, 1065, 1070 e 1071, realizadas em 17.12.99 e 22.12.99, protocoladas e registradas na JUCESP à época dos fatos. Consigna que as autoridades lançadoras responderam dizendo que o aumento de capital foi considerado omissão de receitas, porque a atuada não comprovou a origem dos recursos oriundos de empresas localizadas em paraíso fiscal, conforme fl. 45 do Diário Geral nº 6, referente ao ano-calendário de 1999, da empresa Parmalat Administração Ltda, registrado na JUCESP em 30.09.99, mas somente autenticado em 05.09.2006, conforme documentos de fls. 2851 a 3.053.

Afirma a TJ que a fiscalização continuou não apresentando motivos que sustentem esta parcela do lançamento, pois ainda que se considerasse formalmente não comprovada a origem dos valores que foram utilizados para aumento de capital na empresa Parmalat Administração Ltda, o que não ocorreu diante dos extratos de Registro de Operações de Câmbio combinados com as Atas de aumento de capital e Boletins de subscrição de ações (fls. 1064/1075) não desqualificados pelas autoridades fiscais e que têm valor probante maior que o fato de a escrituração ter sido apenas autenticada em 05.09.2006, estes autos foram praticados na empresa Parmalat Administração Ltda, que não obstante tenha sido sucedida por incorporação pela atuada, responsável atual pelos tributos devidos pela incorporadora relativos aos fatos ocorridos antes da incorporação, a apuração dos valores devidos por ambas as empresas antes da incorporação deve ser apurada separadamente, regra que não foi respeitada neste lançamento, ou seja, a incorporação não retroage para fazer com que os resultados tributáveis anteriores sejam reapurados conjuntamente.

Acrescenta que, por outro lado, a própria diligenciada apresenta informação que não constava no processo quando afirma que **“a empresa Parmalat Administração S/A realizou contrato de mútuo com a Parmalat Brasil S/A – Indústria de Alimentos, no valor de US\$ 300 milhões em duas parcelas de US\$ 150 milhões cada, sendo contabilizados os juros e o IOF”** (fl. 2852). Esta informação consta também do fluxograma elaborado pela contribuinte de fl. 3043. Conclui que a própria diligenciada admite que os valores considerados receitas omitidas entraram em seu caixa, mas não apresenta o alegado contrato de mútuo, nem comprova a efetividade da transferência desses valores da Parmalat Administração S/A para si. Diante da falta de comprovação da origem e efetividade da entrega dos recursos (a mera contabilização não comprova estes aspectos), manteve esta parcela da omissão de receitas tratada no TVF nº 1.

Pagamentos sem causa – TVF nº 2

As autoridades fiscais consideraram pagamentos sem causa, registros contábeis não comprovados referentes a valores que foram debitados no ativo realizável em longo prazo e no passivo como obrigações com financiamento. Estes valores ensejaram os lançamentos do IRPJ, CSLL e IRRF.

Segundo a TJ, o tratamento tributário dos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado encontra-se disciplinado nos arts. 304 e 674 do RIR/99; o art. 304 trata dos efeitos do pagamento sem causa na apuração do lucro tributável pelo IRPJ e CSLL, pois determina sua não dedutibilidade, já o art. 674 trata da tributação exclusivamente na fonte pelo IRRF do pagamento sem causa. Para que seja aplicada a não dedutibilidade do pagamento sem causa no âmbito do IRPJ e CSLL prevista no art. 304 é necessário que exista importância declarada como paga ou creditada a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes. Entende que a princípio não está caracterizada esta situação, pois não há prova,



nem ao menos indicação de que os valores tributados (débitos no ativo realizável em longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos) se refiram ou tenham ligação com importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes. Por essa razão, foi elaborado o item E do despacho de diligência que solicitou que as autoridades diligenciantes informassem os motivos que as levaram a considerar que os valores tributados como pagamentos sem causa são custos/despesas não dedutíveis.

Considera que a resposta dos autores da diligência apresenta uma razão subjetiva e abstrata (em tese) como motivação para essa parcela do lançamento deixando de apresentar provas ou indícios, de que a hipótese prevista em lei (existência de importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes) tenha ocorrido na realidade. As autoridades fiscais partem de uma premissa (que as contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos tenham funcionado como contas de resultado) que não demonstram, nem comprovam nos autos. Da mesma forma, não demonstram e nem comprovam que os débitos realizados nestas contas são pagamentos e muito menos que se tratam de importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, primeiro requisito contido na lei para que se caracterize esta infração tributária. Também não foi comprovado, nem demonstrado, pela fiscalização que os débitos nas contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos são despesas que influíram o resultado, que acaso não comprovadas, seriam passíveis de glosa.

Explica que a infração de âmbito de tributação do IRRF prevista no art. 674 do RIR/99, pode ocorrer de duas maneiras: a primeira com a existência de pagamento a beneficiário não identificado e a segunda com a existência de pagamento a beneficiário identificado, mas sem comprovação da operação ou sua causa. Entende que em primeiro lugar é necessário que o fisco comprove que ocorreu o pagamento, caso contrário, não há como manter esta infração por falta de subsunção do ato, conforme diversos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.

Entendeu que no caso dos autos, não se vislumbra prova ou indício da materialidade do pagamento em lançamentos a débito em contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos. Por essa razão foi solicitada a informação da letra D contida no despacho de diligência (fl. 2711) para que a fiscalização informasse quais as contrapartidas contábeis dos lançamentos a débito nas contas de ativo que foram considerados pagamentos sem causa e quais as razões para caracterizar estes lançamentos não comprovados como pagamentos sem causa. Respondem os autores da diligência (fls. 3573/3577), com a definição do motivo do lançamento como a não apresentação da documentação suporte e quanto às contrapartidas contábeis informam que dos 551 registros de lançamentos a débitos nas contas de ativo, considerados pagamentos sem causa, localizaram no arquivo magnético contábil apenas 105 registros contendo as contrapartidas contábeis, que relacionaram de fls. 3574/3577 e que estão referenciados ao demonstrativo do TVF nº 2 pelo número do item. Além desse fato de somente ter sido identificado menos de um quinto das contas em que houve as contrapartidas dos débitos nas contas de ativo, esta identificação se deu apenas com o número da conta, sem a fiscalização ter informado qual o nome ou a classificação e natureza da conta contábil que foi creditada.

Conclui a TJ que mesmo após a diligência não está caracterizado que todos os valores considerados pagamentos sem causa sejam ao menos pagamentos, mas que a própria contribuinte, ao se defender da autuação, admite em várias passagens de sua impugnação,



conforme relatado acima nos subitens 6.46, 6.47, 6.49 e 6.50, que parte desses valores considerados pagamentos sem causa foram pagamentos, mas com causa e a beneficiários identificados, conforme comprovariam documentos juntados. Assim, haveria pagamentos entre os valores tributados pela fiscalização como pagamentos sem causa, conforme análise do histórico do lançamento contábil contido no demonstrativo elaborado pelas autoridades fiscais, de fls. 683 a 705 e que os relaciona às fls. 3708/3710.

Assim sendo, excluiu da base de cálculo sujeita ao IRRF a título de pagamentos sem causa, os valores relativos aos demais lançamentos contábeis para os quais não há qualquer prova ou indício de que se refiram a pagamentos. Os valores relacionados somente foram mantidos para o lançamento do IRF e não para fins de IRPJ e CSLL, pois somente as importâncias não comprovadas e pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, deveriam ser excluídas da base de cálculo desses tributos (IRPJ e CSLL), como pagamentos sem causa, o que definitivamente não foi caracterizado pela fiscalização, nem ao menos em relação aos valores constantes do quadro mencionado. Concluiu ainda que apesar do entendimento em tese da fiscalização de que as contas que receberam os lançamentos contábeis funcionaram como contas de resultado, não há prova ou indício de que estes lançamentos se refiram a despesas que influíram no resultado.

Quanto à alegação da impugnante de que os lançamentos contábeis a débito no ativo realizável a longo prazo, não podem representar pagamentos, diz a TJ, que a mesma não é absoluta, pois sua contrapartida credora pode ser as contas caixa ou bancos, o que efetivamente é uma saída de recursos (pagamento) da contribuinte. Em relação aos lançamentos contábeis a débito no ativo que estão relacionados no demonstrativo inserido na decisão, entendeu que o que está caracterizado é que houve a contrapartida credora em conta representativa de numerário face ao histórico destes lançamentos que contém a palavra “pagamento”.

Acrescentou a TJ que a impugnante apresentou algumas justificativas e documentos em relação aos valores que foram considerados pagamentos sem causa que, por se referirem também a glosa de despesas financeiras seriam analisados após a análise preliminar desta glosa.

Devolução não comprovada de mercadorias vendidas – TVF nº 4

Consta na decisão da Turma Julgadora que a empresa autuada alega na impugnação que o fato de ter contabilizado as devoluções em conta de passivo ao invés de conta redutora de ativo não representa omissão de receitas, que a não comprovação de devolução de mercadorias não é hipótese de presunção de omissão de receitas e que está à disposição para apresentar em diligência todas as notas fiscais de vendas e de devolução de mercadorias que possui, juntadas nos volumes VII e VIII do processo, por amostragem.

A Turma Julgadora entendeu que em relação à primeira alegação, a autuação não decorre do método de sua contabilização, que sequer foi mencionado pela fiscalização, mas sim de sua não comprovação. Em relação à segunda alegação, entendeu que esta já foi apreciada e desqualificada no item 48, pois a devolução de mercadorias não comprovada seria omissão de receita direta, não cabendo falar em presunção legal de omissão de receitas, que exige lei para sua aplicação. Assim, concluiu que deveria ser apreciado se a contribuinte possui documentos que comprovassem as devoluções de mercadorias consideradas não comprovadas pela fiscalização. Com esse objetivo, foi elaborado o item F do despacho de diligência que solicitou que as autoridades lançadoras verificassem se os documentos contidos nos volumes



VII e VIII, juntamente com outros que a impugnante afirmou possuir, comprovavam as devoluções de mercadorias.

A autoridade responsável pela diligência a intimou a apresentar, documentos que comprovassem as devoluções de vendas, individualizada por item a que se refere, e a apresentar as notas fiscais de devolução de todos os meses do ano-calendário, de todas as filiais, exceto as que já haviam sido juntadas ao processo. A contribuinte, em resposta, apresentou 133 caixas contendo documentos.

Consigna a Turma Julgadora que a fiscalização queria que a impugnante, em relação ao item 2 do Termo de Intimação, apresentasse somente as notas fiscais de devolução que compuseram o demonstrativo de “Devolução de Clientes não Comprovadas” e não todas as Notas Fiscais de devolução, mas que, contudo, a fiscalização no citado Termo, item 2, fls. 2795, determinou expressa e claramente que a diligenciada apresentasse “notas fiscais de devolução de todos os meses do ano-calendário de 1999, de todas as filiais, exceto as que já foram juntadas ao processo por ocasião da impugnação”. Esse critério foi alterado em 15.09.2006, menos de um mês da lavratura do auto de infração, da informação fiscal de fls. 3561 a 3621, que opinou pela manutenção da omissão de receitas decorrentes de devoluções não comprovadas de mais de R\$ 33 milhões.

Foi elaborado relatório de diligência, segundo o qual, a autuada apresentou notas fiscais de devolução originais no montante de R\$ 20.612.099,27, mas que, somente com essas informações não seria possível comprovar a reintegração aos estoques, conforme solicitado no Termo de intimação nº 3, item 1.

A Turma Julgadora consigna que em nenhum momento a fiscalização antes ou após o lançamento deixou claro que a autuada deveria comprovar a reintegração em estoque das mercadorias devolvidas, pois, pela maneira como foram redigidos os itens do Termo de Intimação nº 3, levou a crer que no item 1 se solicitou a comprovação da devolução de mercadorias objeto do lançamento no montante de R\$ 33 milhões com qualquer documento, inclusive com nota fiscal de devolução, já que o item utiliza o vocábulo documentos sem qualquer qualificação, e que o item 2 se referia a todas as notas fiscais de devolução referentes ao ano-calendário de 1999, inclusive as que não foram objeto do lançamento. Ressaltou que a diligenciada em suas duas primeiras manifestações sobre os pedidos contidos no Termo 3 não faz distinção entre os tipos de documentos que atenderiam os dois pedidos, conforme descrito no item 90. Diante disso, seria obrigação da fiscalização esclarecer exatamente a contribuinte sobre quais provas entendia que deveriam ser apresentadas para comprovar a discutida devolução de mercadorias, entretanto apenas foi esclarecido, que o item 2 se referia somente às notas fiscais de devolução referentes aos valores objeto do lançamento tributário, mas que, esse não foi um esclarecimento, mas mudança do que foi solicitado.

Diante do fato de que as autoridades diligenciantes em nenhum momento terem solicitado explicitamente que a autuada comprovasse a reintegração em estoque das mercadorias vendidas e do fato de que a própria fiscalização ter validado notas fiscais de devolução no montante de R\$ 20.612.099,27, entendeu com base no art. 29 do PAF e no contexto do processo relatado, que as notas fiscais de devolução são prova suficiente para comprovar parcialmente no mesmo valor a devolução de mercadorias. Considerou não ser razoável considerar inábeis documentos apresentados pela contribuinte para atender intimação fiscal com a motivação de que este mesmo contribuinte deixou de apresentar provas que confirmem os primeiros documentos, quando resta claro que esta segunda prova não foi

especificamente solicitada ao sujeito passivo. Assim, exonerou do lançamento, o valor de R\$ 20.612.099,27.

Glosa de custos – Termo de verificação nº 5

Destacou a Turma Julgadora que não faz sentido supor que um estabelecimento industrial, no exercício de suas atividades, não venha a ter custos relativos aos produtos vendidos, daí que não se pode admitir que se efetue a glosa integral desses valores. Se for admitida que a glosa de todos os custos foi corretamente realizada pela fiscalização, como consequência lógica, este lançamento deveria ser totalmente exonerado, inclusive quanto às infrações apuradas nos demais Termos de Verificação, pois glosa geral de custos não é compatível com apuração do IRPJ pelo Lucro real, mas sim, do lucro arbitrado, cuja base de cálculo, por não ser o lucro líquido ajustado, não leva em consideração os custos efetivamente incorridos, mas apenas, a receita bruta ou outros elementos contábil-fiscais, nos termos dos arts. 531 a 535, do RIR/99.

Ressaltou ainda que no caso em discussão há ainda um agravante que reforça a necessidade de exoneração de toda a parcela do crédito tributário lançado decorrente da glosa de custos, pois, enquanto que a contribuinte declarou custos no montante de R\$ 775.417.462,01, conforme cópia da DIPJ, de fl. 59, os agentes fiscais no auto de infração glosaram custos no montante de R\$ 1.015.087.926,01, ou seja, a fiscalização glosou custos que a contribuinte não declarou.

Por essas razões exonerou toda a parcela do lançamento decorrente da glosa de custos.

Glosa de despesas financeiras – TVF nº 3

Sobre a glosa de despesas financeiras, a contribuinte na impugnação apresentou diversas explicações e documentos para afastar a caracterização da incomprovação de despesas financeiras e dos pagamentos considerados sem causa, neste último caso, retomando a discussão que não foi encerrada no item 82. As alegações estão contidas nos subitens 6.39 a 6.50 e foram objeto dos itens H a O do despacho de diligência de fls. 2709 a 2713.

Em relação às respostas das autoridades diligenciantes, à exceção do contido nos subitens 10.L.1 e 10.L.2, nos quais os diligenciantes aceitam os documentos e/ou explicações a respeito de itens que compõe os demonstrativos de pagamentos sem causa e omissão de receitas que já foram exonerados por outros motivos, todos os demais documentos e explicações dados não foram aceitos pelos diligenciantes porque não eram documentos originais ou não foram exibidos os documentos originais.

A contribuinte em diversas passagens de sua manifestação sobre a diligência, contesta a exigência da fiscalização por diversos motivos sobre a necessidade apresentação de documentos originais. Considerou a Turma Julgadora que se estava diante da discussão da força probante de cópias simples de documentos ou a necessidade de apresentação de documentos originais.

Entendeu a Turma Julgadora que a lei é clara ao dizer que o fisco tem o direito de examinar documentos, livros, arquivos e papéis comerciais ou fiscais e que o contribuinte tem o dever de conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários



decorrentes das operações a que se refiram. A simples apresentação de cópias simples não tem o condão de afastar o direito de a fiscalização examinar os documentos originais. Considerou que os documentos apresentados não são hábeis para afastar a tributação decorrente da glosa de despesas financeiras e pagamentos sem causa que foram mantidos.

Ressaltou que o raciocínio que resultou na exoneração total da glosa de custos não pode ser aplicado à glosa de despesas financeiras, pois em tese, é possível admitir que uma empresa desenvolva suas atividades sem incorrer neste tipo de despesas quando utiliza apenas o capital próprio, no entanto, consignou que não é possível do ponto de vista jurídico, contábil e tributário que se glose despesas em montante superior ao que foi declarado pela contribuinte na apuração de seu lucro tributável. No caso, a contribuinte informou a título de despesas financeiras na Declaração de Rendimentos, o montante de R\$ 157.883.081,84 (soma das linhas 31, variações cambiais passivas, e 35, outras despesas financeiras), enquanto o valor glosado a título de despesas financeiras foi de R\$ 203.710.834,17. Concluiu que cabe a redução do valor glosado para o montante de R\$ 157.883.081,84, cabendo a exoneração do crédito tributário relativo à diferença de matéria tributária considerada indevidamente a maior.

Síntese

Da infração relativa a omissão de receitas descrita no TVF 1 foi mantido o valor tributável de R\$ 546.750.000,00, do TVF 4 foi mantido o valor de R\$ 12.619.309,04 e do TVF 3 relativo a glosa de despesas financeiras, foi mantido o valor de R\$ 157.883.081,84, representando a base tributável do IRPJ e CSLL de R\$ 717.252.390,88, que compensados os prejuízos de R\$ 1.929.662,99 (no lançamento) resultou no valor tributável para o IRPJ de R\$ 715.322.727,98, e compensada a base negativa do próprio período de R\$ 21.210.632,42 resultou no valor tributável para a CSLL de R\$ 696.041.758,46.

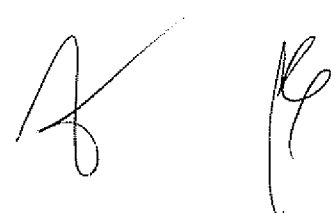
A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 04.06.2007 e o recurso voluntário foi apresentado em 04.07.2007.

III - RECURSO VOLUNTÁRIO

Entre outras preliminares, alega a recorrente que ocorreu a decadência para a contribuição para o PIS, COFINS e IRRF, cujo prazo de 5 anos já teria sido ultrapassado antes da lavratura dos autos.

Em relação ao prazo decadencial para lançamento do PIS, COFINS e IRRF, considera que deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e uma vez que a ciência dos autos se deu em 15.12.2004, a fiscalização não poderia alcançar qualquer obrigação tributária cujo fato gerador tivesse ocorrido anteriormente a 15.12.99.

Afirma que também configurou-se a decadência em relação às parcelas dos autos de infração relacionados às omissões de receita (TVF nºs. 1 e 4), por conta da configuração de verdadeira revisão do lançamento por parte da DRJ, da qual a recorrente somente tomou ciência em 04.06.2007, juntamente com a própria decisão, uma vez que diversos dos pontos nevrálgicos do lançamento foram alterados em virtude da diligência, tais como a fundamentação legal da acusação de omissão de receitas referentes a creditamentos no ativo realizável a longo prazo, os motivos para a caracterização de tais omissões de receita, etc. Cita diversos acórdãos, entre eles, o 102-47824.



A recorrente argumenta a preliminar de nulidade, porque a fiscalização teria desqualificado sumariamente documentos apresentados em 30.08.2004, sem qualquer tipo de justificativa, o que não configuraria a “verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação”, para os fins do art. 142 do CTN e que os documentos apresentados em 18.10.2004 não foram analisados pela fiscalização, e que não houve manifestação sobre os mesmos nos autos de infração. Acrescenta que os autos de infração são fruto de conduta ilegal adotada pela fiscalização, que promoveu a ilegal inversão do ônus da prova, constituindo o crédito tributário de maneira aleatória e furtando-se dos deveres que lhe incumbiam relacionados às diretrizes legais regentes da produção do lançamento.

Aponta dois vícios latentes em razão da realização da diligência: falta de motivação, quando da lavratura dos autos que acarretou cerceamento do direito de defesa da recorrente, uma vez que o objeto da diligência foi atribuir uma motivação ao injustificado lançamento.

Também argüi a nulidade dos autos de infração face à violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Caracterizaria a ausência de razoabilidade, a precariedade da instrução fiscal, bem como a postura cômoda de constituir crédito tributário por meio de glosas integrais de despesas e de custos.

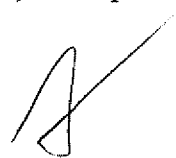
Sobre a falta de proporcionalidade aduz que se a fiscalização entendia de fato não ter a recorrente atendido satisfatoriamente às intimações formuladas, deveria ter realizado solicitações mais específicas, ou mesmo, ter procedido à intimação de terceiros, entretanto, esta abrigou-se sob a vaga e inconclusiva alegação de que não restaram outras alternativas para lavrar os autos.

Sobre o caráter confiscatório alega que por serem os autos de infração de grande vulto, quando decorrentes de procedimentos precários e incipientes, caracterizam claro evento confiscatório, de que trata o art. 150 do CTN.

Também argüi que em relação ao valor mantido relativo à infração de omissão de receitas descrita no TVF 1 (omissão de receitas: falta de apresentação dos comprovantes das operações registradas a crédito no ativo realizável a longo prazo, bem como, das operações registradas como obrigações com financiamentos) e TVF 4 (omissão de receitas por falta de comprovação de devolução de mercadorias), as acusações fiscais não foram tipificadas sob nenhuma das hipóteses de presunção legal de omissão de receitas, configurando, portanto, lançamentos fundamentados em presunção simples de omissão de receitas, não possuindo fundamento legal. Sobre a acusação de pagamentos sem causa comprovada, de que trata o TVF 2, diz ser descabida a conclusão da DRJ de que alguns pagamentos teriam sido supostamente assumidos pela recorrente.

Também apresenta argumentos sobre a acusação fiscal relacionada com os Termos de Verificação nº 1 (omissão de receita - restou valores creditados referentes aos contratos com Dairy Holdings Ltd e Food Holdings Ltd) e 4 (omissão de receita - devolução não comprovada de mercadorias vendidas). Inicialmente aborda os conceitos de presunção simples e presunção legal.

Aduz que as presunções simples de omissão de receitas não dão margem à inversão do ônus da prova. Tendo em vista que as parcelas de crédito tributário mantidas pela Turma Julgadora relacionam-se a casos típicos de presunção simples de omissão de receitas, o



ônus da prova cabe à fiscalização, bem como, a comprovação do fato gerador deve ser cabal, inequívoca e definitiva.

Argumenta que sobre o crédito tributário mantido relacionado com o TVF nº 1, no montante de R\$ 546.750.000,00, segundo a Turma Julgadora, teria relação com empréstimo contraído pela recorrente junto à PADM, e que teria sido confessado pela própria recorrente, mas não devidamente comprovado. Aduz que em primeiro lugar, a recorrente cometeu um erro de fato ao afirmar, por meio da declaração de fls. 1062/1063, que teria contraído empréstimo junto a sua controladora, Parmalat. Afirma, que conforme demonstrará, a operação efetivamente praticada entre a recorrente e a PADM foi uma legítima cessão de créditos, a qual não produziu qualquer efeito tributário.

Acrescenta que o valor mantido pela DRJ é composto de dois lançamentos contábeis nos valores de R\$ 272.700.000,00, de 22.12.99 e de R\$ 274.050.000,00 de 27.12.2009. Afirma que referidos lançamentos contábeis não são localizáveis na escrita contábil da recorrente e que na verdade, esses valores nunca transitaram nos livros da recorrente, uma vez que pertencem à contabilidade da PADM. Ademais, tais lançamentos contábeis já teriam sido apresentados anteriormente e submetidos à apreciação da DRJ, conforme se apreende do exame do razão de fls. 3035.

Salienta que a origem dos lançamentos contábeis é declarada já tendo sido objeto de plena comprovação nos autos, e que ademais, a própria DRJ reconheceu a origem de tais lançamentos contábeis (fls. 3703, item 68), afastando a possibilidade de acusação de omissão de receitas versando sobre aqueles.

Destaca que referidos lançamentos contábeis referem-se a aumento de capital de PADM integralizado por Food Holdings e Dairy Holdings. O histórico dessa operação é o seguinte:

a) a Parmalat Administração S/A deliberou em assembléia geral extraordinária realizada em 17.12.99, acerca do aumento de seu capital, mediante a emissão de um novo lote de ações no valor de R\$ 272.400.000,00, o qual seria totalmente subscrito por Food Holdings (fls. 1064/1065 e 2915);

b) Na sequência, a fim de integralizar sua participação, a Food Holdings Limited transferiu fundos para a PADM, a qual, no dia 22 de dezembro de 1999, celebrou com o Banco Chase Manhattan S/A contrato de câmbio para venda de moeda estrangeira (fls. 219 e seguintes);

c) No contrato de câmbio, em observância das normas cambiais pertinentes, a impugnante indicou que a natureza da operação era investimento direto no Brasil ("CELP – IV. DIR. BRASIL – PART. EMPRESAS NO PAÍS");

d) Em razão da variação cambial ocorrida entre a assembléia e o contrato de câmbio, internou-se a quantia de R\$ 272.700.000,00, o que, para que não restem dúvidas, não teria o condão de alterar a essência da transferência de capital (fls. 219 e seguintes);

e) Da mesma forma, em 22.12.99, a PADM deliberou, em assembléia, sobre o aumento de seu capital, mediante a emissão de um novo lote de ações no valor de R\$ 272.400.000,00, o qual haveria de ser totalmente subscrito por Dairy Holdings (fls. 1070/1071 e 2920);

f) Em ato subsequente, a fim de integralizar sua participação, a Dairy Holdings transferiu fundos para a PADM, a qual, no dia 24.12.99, celebrou com o Banco Chase Manhattan S/A contrato de câmbio para venda de moeda estrangeira (fls. 219 e seguintes);

g) No contrato de câmbio, indicou-se que a natureza da operação era investimento direto no Brasil;

h) Em virtude da variação cambial ocorrida entre a assembléia e o contrato de câmbio, internou-se a quantia de R\$ 274.050.000,00, o que, como salientado, não afetaria a natureza da transferência de capital. Afirmo estarem anexas, cópias dos documentos relativos à transferência em questão;

i) Ao receber os recursos atinentes à integralização de capital descrita, PADM transferiu tais recursos, a título de empréstimo, para a empresa Wishaw Trading.

Salienta que os únicos lançamentos contábeis que totalizam R\$ 546.750.000,00 são aqueles encontrados na escrituração da PADM, relativos ao seu aumento de capital integralizado por Food Holdings e Dairy Holdings.

A decisão da DRJ seria equivocada porque os lançamentos relativos ao aumento de capital em PADM têm origem devidamente comprovada nos autos, a qual, inclusive, não foi desafiada pela fiscalização, e foi reconhecida pela DRJ. Dessa forma, restaria inaplicável a presunção simples de omissão de receitas ao caso em tela, pois nenhum fato tributável estaria configurado.

Para sanar todas as dúvidas, em relação ao erro de fato de sua resposta de fls. 2852, informa que celebrou junto à PADM, operação de cessão de crédito, sem trânsito financeiro, a qual foi refletida pela contabilidade da recorrente, por meio do lançamento a crédito no ativo realizável a longo prazo, na conta referente à PADM, no montante de R\$ 527.529.283,23 (item 1880, fls. 655), tendo por objeto o crédito devido originalmente por PADM em face de Wishaw Trading. Colaciona aos autos o correspondente contrato de cessão de créditos. Observa que tal operação refere-se à cessão de um crédito, pela PADM a favor da recorrente, crédito esse diante de uma empresa estrangeira, no mesmo valor. O crédito foi debitado pela recorrente no ativo realizável a longo prazo, lançamento esse que, a despeito de ter origem plenamente comprovada pelo documento referido, já houvera sido devidamente cancelado pela decisão.

Assim, não teria ocorrido qualquer evento tributário, pois todos possuem comprovação expressa nos autos e ademais não representam fato gerador do IRPJ.

Conclui pela ausência de comprovação do suposto acréscimo patrimonial auferido pela recorrente, quanto às integralizações de capital realizadas por Dairy Holding e Food Holding em PADM.

Apenas, em atenção ao princípio da eventualidade, e a título argumentativo, a recorrente expõe as razões pelas quais entende ser descabida a presunção legal de omissão de receitas de que trata o TVF nº 1.

Em resposta ao quesito "A" da diligência, a fiscalização invocou, como novo fundamento para a acusação de omissão de receitas consignada no TVF 1, o art. 287 do



RIR/99, que veicula hipótese de presunção legal de omissão de receitas (art. 42 da Lei 9.430/96). Ao invocar esse dispositivo, a fiscalização quis presumir a ocorrência do fato gerador do IRPJ, assumindo que os fatos descritos no Termo mencionado seriam suficientes para autorizar este procedimento, entretanto, essa presunção seria totalmente inaplicável ao caso, uma vez que, essa presunção aplica-se em casos que envolvam crédito de recursos em conta de depósito, os quais não tenham origem devidamente comprovada pelo contribuinte.

Entretanto, conforme teria restado esclarecido, a transação da qual decorreria a base tributável mantida, atinente à capitalização de PADM por Food Holdings e Dairy Holdings, embora tenha envolvido trânsito financeiro, possui origem plenamente comprovada, não consubstanciando, portanto, o crédito em conta corrente indicado no art. 287 do RIR/99.

Ainda que se mirasse olhar à operação de cessão de crédito efetivada entre PADM e a recorrente, chegar-se-ia à mesma conclusão quanto à inaplicabilidade da presunção legal de omissão de receitas ora combatida, porque, tal cessão de créditos não envolveu trânsito financeiro, e portanto, não caracterizou crédito em conta corrente. Ou seja, não houve correspondência entre o fato-índice previsto na norma e o fato concreto verificado no mundo real.

Acrescenta que o art. 287 do RIR/99 não seria aplicável sob qualquer hipótese, porque a invocação a esse artigo ocorreu somente em sede de diligência, e nos termos do art. 146 do CTN, caracterizaria mudança de critério jurídico do lançamento vedado por lei.

A recorrente alega ser improcedente a presunção simples de omissão de receitas relativa a devolução de mercadorias não comprovadas, de que trata o TVF nº 4. Entende que por se tratar de acusação baseada em presunção simples, caberia à fiscalização comprovar não um fato qualquer (como a ausência de comprovação de devolução de mercadorias), mas sim o próprio e específico fato gerador da obrigação tributária, entretanto, nenhuma prova teria sido produzida pelo fisco em relação às devoluções alegadamente não comprovadas. Acrescenta que possui documentos comprobatórios das devoluções efetuadas, e que sempre deixou tais documentos à disposição pela fiscalização. Ilustra as suas alegações, com a apresentação de notas fiscais de venda e das devoluções ocorridas em 1999. Ressalta que as devoluções ocorreram de fato, no mesmo valor das vendas, não havendo motivo para se considerar a ocorrência de omissão de receitas, já que tais quantias se compensam. Cita acórdão 103-19.522.

Pagamentos sem causa – TVF nº 2

Aduz que parte do crédito tributário foi mantido sob a afirmação de que a recorrente teria admitido que teria efetuado pagamentos referentes a diversos dos lançamentos contábeis apontados no mencionado TVF. Salienta que a postura da fiscalização evidencia grave contradição, pois num primeiro momento atribui ao fisco o ônus de provar a ocorrência de pagamentos, os quais dariam ensejo à autuação de IRRF caso sua causa não fosse comprovada; ato contínuo, o órgão julgador baseia-se na escrituração contábil da recorrente, e chega à conclusão, jamais cogitada no processo, de que aquela escrituração seria a comprovação da existência efetiva dos pagamentos.

Acrescenta que ao se analisar melhor a lista de lançamentos contábeis referentes a pagamentos reconhecidos pela decisão, percebe-se, que a bem da verdade, o procedimento adotado foi precário, assim como todos os atos praticados pelas autoridades fiscais no processo. O critério utilizado para manter parcialmente os lançamentos de IRRF não



foi a efetividade dos pagamentos, mas a mera menção, no histórico dos lançamentos contábeis, à expressão “PGTO.”, ou “PGT.”

Salienta que a DRJ não possui competência para realizar e aprimorar o lançamento; se havia algum tipo de comprovação dos pagamentos efetuados na contabilidade da recorrente, o que é de se questionar, isso deveria ter sido apontado pela fiscalização, sendo defeso à DRJ adotar postura pró-ativa a ponto de conferir eficácia a um lançamento imprestável. Essa já seria razão suficiente para o não acolhimento da decisão. Ademais, o simples histórico do lançamento contábil não apresenta prova da efetividade do lançamento, pois se assim fosse, a contabilidade da recorrente, faria, sozinha, a prova de todas as despesas financeiras glosadas no processo, ou das operações consideradas como omissão de receita. A não ser em situações especiais, como é o caso de mútuos celebrados entre empresas ligadas (conta-corrente), a contabilidade não comprova os fatos a ela subjacentes.

Destaca que a decisão da DRJ é incoerente, por afirmar de um lado, que é ônus da fiscalização comprovar a efetividade dos pagamentos supostamente sem causa, e por outro lado, acreditar que a simples referência a siglas seria evidência bastante para efetuar o lançamento. Tal postura seria tão injustificável, que se verifica a existência de lançamentos contábeis, mantidos pela decisão como base tributável do IRRF que consistem em débitos em conta do ativo realizável a longo prazo. Indaga: Como é possível que um débito no ativo realizável a longo prazo represente pagamento?

Diz ser imperioso determinar o cancelamento da autuação do IRRF remanescente, uma vez que, seguindo a própria lógica da DRJ, também com relação aos lançamentos mantidos não houve comprovação da efetiva ocorrência de pagamentos.

Dentre os lançamentos mantidos pela decisão, como supostamente não comprovados, a despeito de terem sido apresentados os respectivos documentos comprobatórios no curso da fiscalização regular, cita os vários registros pertinentes às obrigações contratualmente assumidas com a Tetra Pak Ltda decorrentes de contratos de compra e venda, que inclusive teriam sido juntados ao processo.

Em atenção ao princípio da eventualidade, a recorrente pinça alguns exemplos que demonstrariam a total impossibilidade de manutenção do critério adotado, pois os pagamentos foram feitos com causa e identificação dos favorecidos.

Destaca que a Turma Julgadora, assim como, a fiscalização, desconsiderou os documentos que juntara no processo a fim de comprovar a origem dos lançamentos contábeis objeto deste tópico, sob a alegação de que tais documentos não possuiriam valor probante, por se tratarem de cópias simples (não autenticadas), e que há vasta jurisprudência no sentido de que documentos em cópias simples fazem prova, não podendo ser desconsiderados.

Toma como exemplo, o lançamento realizado em 31.07.99. O pagamento teve como causa o “Instrumento Particular de Assunção, Cessão e Transferência de Dívidas e outras Avenças nº 18”, celebrado entre o Banco Santander Brasil e a Parmalat Brasil S/A Indústria e Alimentos em 11.05.99, tendo como objeto o montante de US\$ 5.274.861,90, cujo pagamento, conforme Anexo A, teria vencimento nas datas ali indicadas (Anexo III, fls. 07-11). Em relação a este período, e abarcando exclusivamente contrato entre a recorrente e o Banco Santander Brasil, a decisão de primeira instância manteve o valor de R\$ 5.295.059,06 que, reajustado para fins de cálculo do IRRF exigido, totaliza R\$ 8.146.244,71.



Conforme se comprovaria de tabela inserida no recurso (fls.3854), elaborada com base no Anexo A do contrato (fl. 11), o pagamento realizado nada mais é do que a composição dos pagamentos realizados em 31.07.99, isto é, R\$ 2.628.529,26 e R\$ 2.666.549,80, cuja soma totaliza os exatos R\$ 5.295.059,06, objeto da autuação (fl. 3709, linha 11). Destaca que os valores pagos pela recorrente não coincidem exatamente com aqueles indicados no contrato firmado com a instituição financeira, pois os valores originalmente devidos foram atualizados com os juros devidos e convertidos em reais de acordo com a cotação da moeda americana na data do efetivo pagamento.

Afirma que essa mesma sistemática se repete em relação aos demais pagamentos objeto da autuação, de modo que todos os pagamentos realizados estaria plenamente justificados.

Toma outro lançamento questionado, realizado em 31.08.99, no valor de R\$ 615.819,16, que teve como causa o “Instrumento Particular de Assunção, Cessão e Transferência de Dívidas e Outras Avenças, nº 19” celebrado entre o Banco Santander Brasil e a Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos em 11.05.99, tendo como objeto o montante de US\$ 914.868,36, cujo pagamento, conforme se verifica do Anexo A, teria vencimento nas datas ali indicadas (Anexo III, fls. 12-16). Salieta que conforme quadro às fls. 59 do recurso (fls. 3868) elaborado com base no mencionado Anexo A do contrato (fl. 16), o pagamento realizado corresponde aos R\$ 524.659,91, disponibilizados pela instituição financeira à recorrente.

Como destacado em relação ao exemplo anterior, os valores pagos pela recorrente não coincidem exatamente com os indicados no contrato firmado em razão de os valores terem sido atualizados com os juros devidos e por ter havido sua conversão à cotação da moeda americana na data do efetivo pagamento.

Na mesma toada, afirma que seguem os casos descritos em quadro às fls. 59/60 do recurso. Traz outros exemplos às fls. 60/65.

Glosa de despesas financeiras – TVF nº 3

Argumenta que a fiscalização determinou a glosa de despesas financeiras em montante superior às despesas financeiras efetivamente apropriadas pela recorrente e deduzidas da base de cálculo do IRPJ, conforme demonstra a DIPJ referente àquele período; que tal erro se deve ao fato da fiscalização ter intimado a empresa a comprovar os lançamentos a débito das despesas financeiras no valor de R\$ 203.710.834,17, sem levar em conta os lançamentos a crédito na respectiva conta-contábil.

Entende que a fiscalização incorreu em dupla falha, glosa em bloco sem a realização da auditoria fiscal (art. 142 do CTN), como também deixou de proceder ao ajuste no montante da glosa. Afirma que a DRJ realizou uma revisão de ofício com vistas a tentar reanimar um lançamento que, desde sua lavratura mostrava-se inepto; assim, teria havido alteração na matéria tributável do lançamento, intentando imprimir ares de sustentabilidade ao lançamento imprestável, uma vez que determinou que a glosa na conta de despesas, passasse a recair sobre as despesas financeiras efetivamente incorridas e registradas junto ao BACEN.

Aduz que admitir a glosa integral das despesas financeiras seria contrariar a verdade dos fatos, a ponto de se supor que uma empresa do porte que a recorrente ostentava em 1999 não teria despesas financeiras quaisquer.



Salienta que a doutrina e jurisprudência são uníssonas ao prescreverem que a postura a ser adotada pela autoridade julgadora em casos como o presente diverge diametralmente daquela encampada na decisão de primeira instância. Afirmar que jamais poderiam as autoridades julgadoras simplesmente desconsiderarem toda a documentação colacionada aos autos sob o singelo argumento de que se trata de cópias reprográficas não autenticadas. Argüi que as cópias simples de documentos possuem valor probatório de documentos originais, a menos que a parte contrária demonstre haver suspeitas específicas sobre tais documentos, conforme doutrina e jurisprudência que cita.

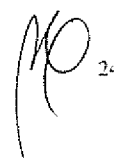
Acrescenta que no caso presente, não se levantou qualquer dúvida quanto à autenticidade dos documentos apresentados e das informações nele consignadas, razão pela qual sua força probante jamais poderia ser afastada, na exata dicção da doutrina e jurisprudência, e que as autoridades julgadoras optaram pela cômoda postura de nem sequer analisar os argumentos vinculados a tais documentos, mantendo a respectiva parcela da autuação em sua integralidade. Pede o reconhecimento da idoneidade dos documentos.

Sobre a efetividade das despesas, argumenta que dentre as despesas financeiras incorridas foi registrado montante de aproximadamente R\$ 72 milhões a título de despesas que possuem como pano de fundo contratos de mútuo (conta-corrente) mantidos entre a recorrente e a Parmalat Participações Ltda, ambas pertencentes ao mesmo grupo econômico. Salienta que a comprovação da efetividade de despesas financeiras vinculadas a contrato de mútuo mantidos por empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico independe de qualquer contrato por escrito ou documento semelhante, bastando que se apresentem os lançamentos contábeis registrados pela empresa credora e sua congênere devedora. Cita o acórdão 107-08.794 de 19.10.2006, 108-08.449, de 12.08.2005 e 103-22.050, de 10.08.2005. Assim, a maneira mais eficaz para demonstrar a total improcedência da glosa das despesas financeiras contabilizadas sob a rubrica em tela é a apresentação dos registros contábeis das empresas mutuante e mutuária.

Explica que o valor total registrado na conta sob análise é composto, além dos empréstimos tomados pela recorrente, também por operações de mútuo realizadas por outra empresa que posteriormente foi incorporada pela recorrente, que é a sua atual filial em Porto Alegre.

Afirma que os registros contábeis relativos às despesas financeiras decorrentes dos empréstimos originalmente contraídos pela recorrente com a Parmalat Participações Ltda, que totalizam R\$ 64.242.686,22, fazem parte dos autos e podem ser localizados a partir da tabela mencionada às fls. 74 do recurso (fls. 3875). Aduz que do contrato de empréstimo inicialmente firmado pela Parmalat Participações com a empresa que atualmente é a filial da recorrente decorreu o total de R\$ 8.588.099,09, a título de despesas financeiras, composto conforme tabela aposta às fls. 75 do recurso.

Salienta que o respaldo contábil desses lançamentos é facilmente identificado pelos registros contábeis da mutuante e da mutuária, anexos às razões recursais. As despesas financeiras relativas aos contratos em tela eram lançadas mensalmente, não obstante estes fossem remunerados por índice que considera as acumulações exponenciais das taxas diárias divulgadas pelo BACEN. Para o detalhamento dos valores, deveriam ser conferidas as memórias de cálculo e razões contábeis. Entende ter comprovado a efetividade das despesas lançadas relativamente aos contratos de mútuo mantidos com empresa do mesmo grupo econômico, impondo-se o pronto cancelamento da glosa.

 24

Afirma ainda que ademais, o valor total apropriado pela recorrente a título de despesas financeiras envolveu diversas despesas bancárias incorridas em 1999 de mais de R\$ 2 milhões. Diz ser assombrosa a dificuldade de identificação de todas as despesas desta natureza. Com vistas a ressaltar a improcedência da ação fiscal, também em relação a esta acusação, apresenta no quadro às fls. 76 do recurso, cuja comprovação ficaria evidenciada pelo cruzamento dos extratos bancários, docs. anexos com seu registro no Razão contábil em que as despesas estão registradas (conta 6.01.01.02.01.002).

Entre o total glosado há também despesas atinentes a contratos firmados entre a recorrente e diversas instituições financeiras, conforme quadro de fls. 76/77 do recurso (fls. 3877/3878), cuja comprovação já constaria dos autos.

Menciona ainda as despesas financeiras incorridas em decorrência de contratos firmados com empresa Tetra Pak, os quais envolvem a aquisição e locação de equipamentos para seu parque industrial e estavam indexados em moeda estrangeira. Tais contratos sofreram variação cambial que totaliza R\$ 19.399.605,84, despesas estas glosadas no auto de infração combatido. Os documentos que respaldam as mencionadas despesas financeiras encontrar-se-iam nos anexos VIII, IX, X e XI, com planilha demonstrativa às fls. 4, do Anexo VIII.

Ressalta que conforme relatado no tópico dedicado à acusação de omissão de receitas relativa à operação entre PADM, Dairy Holding e Food Holding, que o capital integralizado por estas últimas na primeira foi transferido para a empresa Wishaw Trading Ltd. Após a celebração de tal contrato, PADM ajustou com a recorrente a cessão, a esta, do crédito que aquela detinha em face de Wishaw Trading por conta do referido empréstimo entre elas celebrado. Ao tornar-se titular do crédito, a recorrente passou a estar sujeita a variações cambiais atinentes ao seu valor, indexado em moeda estrangeira. Em vista disso, a recorrente informa que apropriou encargos relativos a variação cambial incidente sobre tal crédito no montante de R\$ 11.508.785,83. Aduz que esta despesa, que integra o saldo da conta de despesas financeiras glosadas, encontra-se devidamente registrada no razão da conta 6.01.01.02.01.007, na linha 4296 (referido razão estaria disponível no CD anexo), e que possui como suporte documental o contrato de cessão de créditos referido anteriormente, firmado entre PADM e a recorrente.

Afirma sua convicção de ter demonstrado a total improcedência das glosas realizadas relativamente às despesas financeiras.

Lançamentos reflexos

Argumenta que a fiscalização invocou o art. 24, § 2º, da Lei 9.249/95, para fundamentar o lançamento no que tange à CSLL, PIS e COFINS e que, como a fiscalização não logrou configurar a omissão de receitas com base em presunção simples e tampouco com base em presunção legal, seria improcedente qualquer acusação quanto à suposta omissão de receitas em relação a essas contribuições.

Ademais, destaca que à época da edição do art. 24, § 2º da Lei 9.249/95, não estavam em vigor as legislações de PIS e COFINS que vigoraram para os anos de 2001 e 2002, a saber as Lei 9.718/98, a Lei 10.627/2002. Entende restar claro que a introdução dessas leis, terminaram por revogar o art. 24, § 2º, da Lei 9249/95. Diz que tal afirmativa é de fácil demonstração, tendo em vista que toda legislação anterior referente às contribuições PIS e COFINS foi substituída, de modo que de semelhante restou apenas os nomes dos tributos.

  25

Assim, não existiria base legal para a tributação pelo PIS e COFINS nas hipóteses de omissão de receitas.

Anexa aos autos, CD que afirma conter arquivos relativos aos razões contábeis das contas de despesas financeiras, totalizando saldo de R\$ 157.883.081,84; contrato de cessão de créditos firmado entre Parmalat Administração Ltda e a recorrente; notas fiscais de devoluções de mercadorias no montante de R\$ 649.699,71; memórias de cálculo e razões contábeis referentes a mútuos celebrados entre a recorrente e sociedades coligadas; extratos bancários; e livro razão Parmalat Brasil S/A e Parmalat Industrial.

IV - NOVA MANIFESTAÇÃO

Em 13.08.2008 foi juntado aos autos requerimento do sujeito passivo, em que consta o despacho do Presidente da Sétima Câmara para que fosse cientificada a PFN (fls. 4106 e seguintes), com o intuito de facilitar a compreensão e trazer maiores esclarecimentos acerca dos fatos objetivo do lançamento mantido pela DRJ, relacionados aos TVF nºs. 1 a 3, que consiste na apresentação de: (i) mapa geral dos documentos constantes no processo, no qual se apontam nos autos, página a página, todos os documentos do processo; (ii) mapas dos documentos que se encontram nos autos relativamente às acusações de pagamentos sem causa (TVF 2) e de glosa de despesas financeiras (TVF 3), bem como apresentar documentos localizados recentemente desses itens; (iii) documentos que comprovariam as operações financeiras de aporte de capital de US\$ 300 milhões na Parmalat Administração (incorporada pela recorrente em 2001), cuja operação resultou na autuação de omissão de receitas (TVF 1).

Ressalta a vultuosidade dos autos lavrados, a redução do crédito tributário em função da decisão da DRJ, que teria resultado na redução de aproximadamente R\$ 9,5 bilhões, restando ainda o valor aproximado de R\$ 1,4 bilhão, que sua receita bruta nos anos de 1998 a 2000 esteve entre R\$ 1,2 bilhão e R\$ 1,4 bilhão anualmente e que apurou prejuízos nesses anos-calendário.

Aduz que conforme amplamente divulgado pela imprensa, no final de 2003, teve início profunda crise financeira na Parmalat da Itália que afetou, inclusive, as atividades de sua subsidiária no Brasil. Em 2004, a recorrente sofreu intervenção judiciária e viu-se obrigada a requerer concordada preventiva; que em 2005, apresentou pedido de recuperação judicial, tendo sido seu plano de recuperação aprovado por mais de 99% dos credores; que em 2006, o Juízo da Recuperação Judicial aprovou a alienação da recorrente para a Lácteos do Brasil S/A, empresa gerida por profissionais brasileiros do mercado de reestruturação de empresas e controladores da sociedade de gestão denominada LAEP Gestora de Recursos, administradora de reputação ilibada de fundos de investimento registrada e fiscalizada pela CVM; que a partir de 2006, encontra-se desvinculada da Parmalat da Itália, sendo certo que a nova administração tem adotado medidas no sentido de garantir a superação da mencionada crise financeira, tendo tido bons resultados nos últimos meses, a ponto de figurar, novamente, dentre as empresas líderes do mercado em que atua.

Informa que o Mapa Geral do Processo (doc. I) lista os documentos constantes do processo, bem como a relação dos anexos A a I juntados pela recorrente por ocasião da impugnação; que o Mapa de Documentos (doc. II) dividem-se em 2 itens: pagamentos sem causa – TVF 2 (docs. II.A1 e II.A.2) e despesas financeiras – TVF 3 (docs. II.B1 e II.B2 a II.B6).



Pagamentos sem causa (TVF 2) – Doc. II.A.1 e II.A.2

Salienta a recorrente que de acordo com o TVF 2, a não demonstração da origem ou da causa de lançamentos efetuados a débito no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamento configurou “pagamentos sem causa”, acarretando a exigência de IRRF.

Alerta para a ocorrência de decadência dos créditos de IRRF cujos fatos geradores ocorreram no período de 01 de janeiro a 14 de dezembro de 1999, com base no art. 150, § 4º do CTN, pois se trata de tributo com natureza de lançamento por homologação. Apesar de grande parte do crédito tributário ter sido excluído pela Turma Julgadora, restou um equívoco cometido pela DRJ que acabou, sem se aperceber, por incorrer no mesmo erro da fiscalização, tendo em vista que manteve parte do crédito tributário em função de alguns dos lançamentos contábeis sob análise conterem a simples descrição “PGTO” ou “PGT”. Destaca que a DRJ não averiguou a consistência dos fatos alegados, não tendo realizado uma análise mínima sobre os mesmos, procedimento que demonstraria precariedade da parte mantida pela decisão, que mais uma vez, acabou por inverter o ônus da prova.

Salienta que de fato, sob a rubrica “PGTO.” E “PGT.” há pagamentos efetuados pela recorrente, no entanto, sob essa mesma rubrica há diversas movimentações contábeis que não se enquadram no conceito de pagamento para os fins de tipificação de pagamento sem causa. Entende ser precária a decisão da DRJ já que a mesma toma como fundamento os simples termos, sem verificar se a contrapartida do lançamento contábil correspondia a um pagamento.

Visando demonstrar o equívoco cometido pela DRJ, apresenta os seguintes mapas de documentos para auxiliar a análise dos argumentos do recurso voluntário. Um dos mapas representa situações que envolvem pagamentos com causa e a beneficiário identificado, e outro que não corresponde a pagamento.

Explica que o doc. II.A.1 inclui apenas os lançamentos a débito no ativo que representaram de alguma maneira pagamento, mas cuja comprovação da causa e destinatário foi devidamente apresentada pela recorrente. Exemplifica.

O doc. II.A.2 inclui relação de lançamentos que não representam pagamentos, ou seja, relação de lançamentos a débito no ativo que não representaram efetivamente qualquer tipo de pagamento. Exemplifica.

Afirma ter a convicção que com os mapas apresentados demonstrou a improcedência dos lançamentos mantidos e a precariedade da decisão da DRJ.

Glosa de despesas financeiras

Sobre o TVF 3 relativo a glosa de despesas financeiras (conforme intimação de 28.06.2004, fl. 529/545), cuja comprovação não teria sido satisfeita, totalizando glosa no valor de R\$ 203.710.834,27, salienta que tais despesas referem-se resumidamente a: (i) despesas financeiras de três filiais que adotavam sistemas diferentes de contabilidade; (ii) encargos com empréstimos, cessões de créditos e assunções de dívidas tomados e cedidos perante outras empresas do grupo, (iii) despesas financeiras decorrentes de contrato de compra e venda com a empresa controlada Batávia S/A, (iv) encargos de empréstimos com vários



Bancos, (v) pagamentos de tributos (cf. cópias de DARF e DCTF juntadas aos autos) e (vi) encargos com obrigações contratualmente assumidas perante a Tetra Pak Ltda.

Ao efetuar a verificação dos documentos apresentados pela recorrente, nos termos solicitados pela DRJ em diligência, as autoridades fiscais afirmam que, havia se confirmado os pagamentos por meio de DARFs no valor de R\$ 145.758,54 (item 1072 do Demonstrativo de Pagamento sem causa do TVF nº 2) e R\$ 289.679,78 (item 1.521 do Demonstrativo de Omissão de Receita do TVF 1) e ficando comprovada a veracidade dos seguintes lançamentos: R\$ 362.802,61, R\$ 225.498,35, R\$ 373.726,79 e R\$ 449.008,31 (fl. 3683). Destaca que tais valores não foram abatidos do lançamento pela decisão da DRJ, sem qualquer justificativa, mesmo diante do fato de as próprias autoridades fiscais terem admitido sua regular comprovação.

Aduz que a DRJ manteve a glosa da totalidade das despesas financeiras, inclusive, sob a alegação de que considera ser possível uma empresa desenvolver suas atividades sem incorrer nesse tipo de despesa (fls. 3720), esquecendo-se, no entanto, da existência de inúmeros contratos de financiamento com as instituições financeiras e que a recorrente quase quebrou em razão de suas dívidas, e até hoje encontra-se em processo de recuperação judicial.

Aponta que o relatório do SISBACEN (doc. II.A.2.I) comprova a existência de dívidas perante instituições financeiras no ano de 1999, contradizendo, a premissa adotada pela DRJ para manter a autuação.

Outra ocorrência que demonstraria equívoco cometido pela DRJ é a lavratura em 2004, dos autos de infração (doc. II.B.6) lavrados em face da recorrente que visam à cobrança de IRRF e IOF, ano-calendário de 1999, sobre encargos financeiros decorrentes de contratos de empréstimos firmados com pessoas jurídicas. Esses autos demonstrariam que de um lado, a SRF pretende a cobrança de IRRF e IOF em razão de contratos de empréstimos firmados e de outro lado, por meio do presente lançamento, não concorda com as despesas de financiamento ao argumento de que as mesmas não foram devidamente comprovadas.

Menciona que apercebendo-se da precariedade do lançamento, a DRJ ajustou o valor das despesas glosadas originariamente ao valor total das despesas financeiras informadas na DIPJ; e que em paralelo, desconsiderou os documentos juntados pela recorrente, tal como efetuado pelas autoridades fiscais, ao argumento de que foram apresentadas apenas cópia simples de documentos, sem ter efetuado quaisquer outras análises ou averiguações desses documentos. Ressalta que os documentos apresentados, dentre outros, cópias de contratos firmados junto a instituições financeiras, extratos bancários gerados pelas instituições, comprovantes de liquidação.

Visando auxiliar na análise dois documentos juntados, apresenta o mapa de documentos II.B.1 (despesas financeiras comprovadas) para auxiliar na análise dos argumentos do recurso voluntário. Exemplifica.

No mapa de documentos II.B.2 (despesas financeiras com operações com coligadas e filiais) a recorrente relaciona despesas financeiras decorrentes de contas-correntes entre empresas e filiais do grupo.



Ademais, alerta que o total das despesas que compuseram a DIPJ (doc. fls. 4016, dos autos) indica, de forma consolidada que com a Parmalat Participações, as Unidades fabris da recorrente incorreram no total de R\$ 72.841.350,97, a título de despesas financeiras.

Alega que às fls. 4017/4039 que compreende os contas-correntes das unidades com a Parmalat Participações é possível verificar o controle do conta-corrente, e às fls. 4027, confirmar a existência do conta-corrente no Livro Razão. Afirmar que comprovada a existência do conta-corrente entre as empresas segue como corolário lógico a existência de despesas financeiras sobre o saldo devedor. Afinal, seria fato notório que ninguém empresta dinheiro de graça e o próprio fisco não admite que a empresa que empresta recursos não reconheça receitas financeiras tributáveis.

Há um terceiro mapa de documentos (doc. II.B.3), relativo às despesas financeiras decorrentes do fornecimento de máquinas promovido pela Tetra Pak Ltda, conforme diversos contratos relacionados no anexo. Exemplifica.

Ainda, menciona o mapa de documentos (doc. II.B.4) relativo a despesas financeiras estornadas na contabilidade e relaciona os lançamentos contábeis (anexos) que comprovariam o estorno/cancelamento dos lançamentos que foram objeto da glosa fiscal. Salienta que assim, a fiscalização não se apercebeu que as despesas glosadas não ocasionaram impacto no resultado da recorrente, pois foram estornadas, não gerando efeito na base de cálculo de IRPJ e de CSLL.

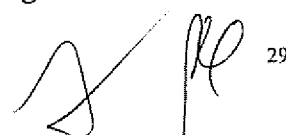
Explica que o mapa de documentos (doc. II.B.5) relativo a despesas financeiras com Bank Boston relacionam as despesas decorrentes do empréstimo tomado junto a essa instituição financeira, conforme relatório do Sisbacem com indicação da dívida da recorrente junto ao Bank Boston, cuja conciliação anexa demonstra o cálculo dos encargos de variação e juros.

Acusação de omissão de receitas (TVF 1) – aporte de capital (doc. III)

Diz a recorrente que a DRJ adotou o seguinte raciocínio: a omissão de receitas apontada pela fiscalização na Parmalat Administração S/A não procede, mas, no entanto, como os referidos recursos posteriormente teriam entrado no caixa da recorrente, que supostamente não logrou apresentar justificativa para tanto, deve ser mantido o lançamento na Parmalat Brasil (recorrente) utilizando-se para linha de raciocínio de “informação que não estava no processo”. Concluiu a requerente que surgiram novos fatos geradores e novo sujeito passivo para manter o lançamento original, com afronta ao art. 142 do CTN.

Afirma que o engano da DRJ surgiu da informação de que celebrou contrato de mútuo com a Parmalat Administração S/A. Esclarece que a operação não foi pactuada por meio da entrega de recursos, mas por cessão de créditos, que resultou em mútuo entre as empresas.

Esclarece ainda que após o aumento de capital na empresa Parmalat Administração integralizado pelas duas empresas estrangeiras, cujos contratos de câmbio foram registrados no Banco central, a Parmalat Administração celebrou dois contratos de mútuo, sendo um de 21.12.99, no valor de US\$ 148.866.465,23 e outro de 23.12.99, no valor de US\$ 139.339.011,46 (docs. III.5 e III.6) e comprovantes de transferência de recursos conforme print da tela do Sisbacem (docs. III.7 e III.8). Após essa transação, a Parmalat Administração passou a deter o direito de crédito perante a Wishaw Trading.



Argumenta que a Parmalat Administração, por instrumento particular de cessão de crédito de 29.12.99 cedeu em favor da Parmalat Holding Ltda, com anuência da Wishaw Trading, o crédito no valor de US\$ 288.205.476,69, que é a soma dos dois contratos (doc. III.9). Após essa transação, a Parmalat Administração passou a deter um direito de crédito perante a Parmalat Holding que por sua vez, passou a deter um direito de crédito perante a Wishaw Trading e uma dívida junto à Parmalat Administração.

Pelo instrumento particular de cessão de crédito de 29.12.99, a Parmalat Administração cedeu em favor da Parmalat Brasil (ora recorrente) com anuência da Parmalat Holding (devedora), o crédito no valor de US\$ 288.205.476,69 (doc. III.10). Após essa transação, a Parmalat Brasil passou a deter um crédito perante a Parmalat Holding, bem como registrou um débito no conta corrente da Parmalat Administração.

Ao final do contrato a Parmalat Brasil passou a deter um crédito de R\$ 516.295.326,43 perante a Parmalat Holding, bem como, reduziu o conta-corrente perante a Parmalat Administração no mesmo valor.

Explicou os lançamentos contábeis que ocorreram na Parmalat Administração e Parmalat Brasil (fls. 4117/4118).

Para o evento cessão pela Parmalat Administração do crédito contra Wishaw Trading em favor da Parmalat Brasil, mostra que em 31.12.99, em reconhecimento da cessão de crédito de R\$ 527.529.293,23, a recorrente debitou por meio de débito no ativo realizável de longo prazo com a Wishaw (conta 1.02.02.01.02.007) e crédito no realizável de longo prazo da Parmalat Administração (conta 1.02.02.01.01.021).

Para o evento cessão de crédito havido perante a Wishaw para a Parmalat Holding, que em contrapartida, a Parmalat Brasil passou a deter um direito de crédito perante Parmalat Holding: em 31.12.99, crédito contábil (redução) do conta corrente com a Wishaw (conta 1.02.02.01.02.007) e débito contábil no conta-corrente – ativo realizável longo prazo com a Parmalat Holding (conta 01.02.02.01.01.046) no valor de R\$ 516.295.326,43.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima, Relatora

O recurso de ofício e o voluntário atendem aos requisitos de admissibilidade e devem ser conhecidos.

A tabela nº 1 abaixo, indica a infração e o respectivo valor, bem como, os tributos exigidos nos autos de infração, por Termo de Verificação Fiscal (1 a 5).

 30

Tabela nº 1

Infração – ano-calendário de 1999	R\$	tributos
Omissão de receitas		
TV I	3.951.926.256,86	IRPJ, CSLL, PIS, COFINS
Dev. não comprovada de mercadorias- TVF 4	33.231.408,31	IRPJ, CSLL
Total	3.985.157.665,17	
Pagamentos sem causa, glosa de custos e despesas		
Pagamentos sem causa – TVF 2	2.343.097.177,94	IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF*
Glosa de despesas financeiras – TVF 3	203.710.834,17	IRPJ, CSLL
Glosa de custos – TVF 5	1.015.087.926,00	IRPJ, CSLL
Total	3.561.895.938,11	
* - o valor da base de cálculo do IRRF é de R\$ 3.588.179.618,77		

A tabela nº 2 indica alguns dos itens da DIPJ apresentada pelo sujeito passivo, relativa ao ano-calendário de 1999, partindo da receita líquida da atividade até o lucro operacional (prejuízo).

Tabela nº 2

Itens da DIPJ	Valor – R\$
Receita líquida da atividade	1.155.180.829,35
(-) Custo dos bens e serviços vendidos	775.417.462,01
Variações cambiais ativas	8.322.477,52
Outras receitas financeiras	38.867.211,97
Reversão dos saldos das provisões operacionais	710.826,83
Outras receitas operacionais	6.958.385,63
(-) despesas operacionais	283.850.883,97
(-) variações cambiais passivas	42.148.304,45
(-) outras despesas financeiras	115.734.777,39
(-) resultados negativos em participações societárias	22.630.548,76
Lucro operacional	(29.742.245,28)

RECURSO DE OFÍCIO

a) glosa de custos – TVF 5

A glosa ocorreu por falta de comprovação com documentação idônea. A Turma Julgadora considerou indevida a glosa e excluiu todo o valor tributável, primeiro, porque os custos glosados correspondem ao valor de R\$ 1.015.087.926,01, enquanto que a contribuinte declarou em sua DIPJ (fl. 59), o valor de R\$ 775.417.462,01 e segundo, porque, a fiscalização glosou todo o custo, entretanto, por não fazer sentido um estabelecimento industrial, no exercício de suas atividades, não ter custos relativos aos produtos vendidos, não se poderia admitir a glosa total de custos, pois, caso fosse admitida, implicaria no arbitramento do lucro, tendo como consequência, a insubsistência de todo o lançamento, uma vez que o lançamento levou em conta o lucro real anual.

Concordo com o decidido pela Turma Julgadora.

b) Glosa de despesas financeiras – TVF 3: Valor glosado: R\$ 203.710.834,17 – valor excluído R\$ 45.827.752,23 – valor mantido: R\$ 157.883.081,84.

O valor mantido refere-se às variações cambiais passivas de R\$ 42.148.304,45 mais outras despesas financeiras de R\$ 115.734.777,39 declaradas na DIPJ de

fls. 61 e evidenciadas na tabela acima. A exclusão da glosa de R\$ 45.827.752,23 ocorreu porque a contribuinte somente declarou como despesas financeiras em sua DIPJ, o valor de R\$ 157.883.081,84.

Portanto, não poderia a fiscalização glosar valor maior do que foi considerado na apuração do resultado.

Concordo com a exclusão do valor de R\$ 45.827.752,33, conforme decidido pela Turma Julgadora.

c) Devolução não comprovada de mercadorias vendidas – TVF nº 4

A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício como omissão de receitas, no valor de R\$ 33.231.408,31, conforme planilha de fls. 723/724, por falta de comprovação de devolução de mercadorias vendidas.

A Turma Julgadora entendeu que a devolução de mercadorias não comprovada é omissão de receita direta, não cabendo se falar em presunção legal. Determinou a realização de diligência para que fosse verificado se a contribuinte possuía documentos que comprovassem a devolução de mercadorias consideradas não comprovadas pela fiscalização (item F do despacho de diligência). Solicitou que as autoridades lançadoras verificassem se os documentos contidos nos volumes VII e VIII, juntamente com outros que a impugnante afirmou possuir, comprovavam as devoluções de mercadorias.

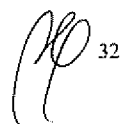
Foi elaborado relatório de diligência, segundo o qual, a atuada apresentou notas fiscais de devolução originais no montante de R\$ 20.612.099,27, mas que, somente com essas informações não seria possível comprovar a reintegração aos estoques.

Diante do fato de que as autoridades diligenciantes, em nenhum momento solicitaram explicitamente que a atuada comprovasse a reintegração em estoque das mercadorias vendidas, e do fato de que a própria fiscalização validou notas fiscais de devolução no montante de R\$ 20.612.099,27, entendeu a Turma Julgadora com base no art. 29 do PAF e no contexto do processo relatado, que as notas fiscais de devolução são prova suficiente para comprovar parcialmente no mesmo valor a devolução de mercadorias. Considerou não ser razoável considerar inábeis documentos apresentados pela contribuinte para atender intimação fiscal com a motivação de que este mesmo contribuinte deixou de apresentar provas que confirmem os primeiros documentos, quando resta claro que esta segunda prova não foi especificamente solicitada ao sujeito passivo. Assim, exonerou do lançamento, o valor de R\$ 20.612.099,27.

Concordo com o decidido pela Turma Julgadora.

d) Pagamentos sem causa – TVF 2

Com base nos registros contábeis não comprovados, relativos a débitos no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício, como pagamentos sem causa (R\$ 2.343.097.177,94). Consignou que não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações e ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento, e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (art. 247, do RIR/94 e art. 304, do

 32

RIR/99). Os valores tributáveis estão demonstrados na planilha de fls. 661/682. Foram exigidos, o IRPJ, a CSLL e o IRRF.

A Turma Julgadora excluiu o IRPJ e a CSLL por entender que para que seja aplicada a não dedutibilidade do pagamento sem causa no âmbito do IRPJ e da CSLL prevista no art. 304 do RIR/99 é necessário que exista importância declarada como paga ou creditada a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes. Salientou que a princípio não está caracterizada esta situação, pois não há prova, nem ao menos indicação de que os valores tributados se refiram ou tenham ligação com importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, razão pela qual foi elaborado o item D do despacho que determinou a diligência, por meio do qual foi solicitado às autoridades diligenciantes que informassem os motivos que as levaram a considerar que os valores tributados como pagamentos sem causa são custos/despesas não dedutíveis.

A resposta das autoridades fiscais é no sentido de que entendem que as contas que receberam estes débitos, funcionaram em tese, como contas de resultado, ou seja, que essas contas receberam vários débitos e vários créditos, em que os créditos seriam receitas tributáveis e os débitos, caso a empresa apresentasse a documentação suporte, seriam considerados pagamentos, razão pela qual concluíram, que a falta de apresentação da documentação comprobatória destes débitos, caracteriza o “pagamento sem causa”

A Turma Julgadora concluiu que a fiscalização não apresentou provas e nem indícios, de que a hipótese prevista em lei (existência de importâncias pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes) tenha ocorrido na realidade. Ressaltou que as autoridades fiscais partem de uma premissa, de que as contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos tenham funcionado como contas de resultado, que não demonstram e nem comprovam nos autos, e que também não demonstram e nem comprovam que os débitos realizados nestas contas são pagamentos e muito menos que se referem a importância paga ou creditada a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, primeiro requisito contido na lei para que se caracterize esta infração. Entendeu que também não foi comprovado e nem demonstrado, pela fiscalização, que os débitos nas contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos são despesas que influíram o resultado, que acaso não comprovadas, seriam passíveis de glosa.

Acrescenta-se aos argumentos da Turma Julgadora, acima explicitados, que o valor da base de cálculo do IRPJ e CSLL exigidos em função da infração de pagamentos sem causa é de R\$ 2.343.097.177,94, muito superior aos custos e despesas indicados na DIPJ, conforme se verifica na tabela nº. 2 acima, o que também evidencia a falta de consistência do lançamento.

De todo o exposto, concordo com a exclusão do IRPJ e da CSLL exigidos em função da infração de pagamentos sem causa.

Quanto ao IRRF, destacou a Turma Julgadora, que da narração constante no TVF 2 (fls. 656/660) não se vislumbrou prova ou indício da materialidade do pagamento em lançamentos a débito em contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos, razão pela qual foi determinada a diligência (item D do despacho – fls. 2711) para que a fiscalização informasse quais as contrapartidas contábeis dos lançamentos a débito nas contas de ativo que foram considerados pagamentos sem causa e quais as razões para caracterizar estes lançamentos não comprovados como pagamentos sem causa.



A Turma Julgadora consignou que as autoridades diligenciantes (fls. 3573 a 3577) definem o motivo do lançamento como a não apresentação da documentação suporte e quanto às contrapartidas contábeis informam que dos 551 registros de lançamentos a débito nas contas de ativo, considerados pagamentos sem causa, localizaram no arquivo magnético contábil apenas 105 registros contendo contrapartidas contábeis, que relacionaram às fls. 3574 a 3577 e que estão referenciados ao demonstrativo do TVF 2 pelo número do item. Ressaltou a Turma Julgadora que além deste fato de somente ter sido identificado menos de um quinto das contas em que houve as contrapartidas dos débitos nas contas de ativo, esta identificação se deu apenas com o número da conta, sem a fiscalização ter informado qual o nome ou a classificação e natureza da conta contábil que foi creditada.

Concluiu a Turma Julgadora que mesmo após a diligência não estava caracterizado que todos os valores considerados pagamentos sem causa sejam ao menos pagamentos. Contudo, manteve parte do IRRF, porque a contribuinte ao se defender da autuação, admitiu em várias passagens de sua impugnação conforme relatado nos subitens 6.46, 6.47, 6.49 e 6.50 da decisão de primeira instância, que parte dos valores considerados pagamentos sem causa foram pagamentos, mas com causa e a beneficiários identificados, conforme comprovariam os documentos juntados. Relacionou esses pagamentos nas fls. 46/48 da decisão.

Assim, para os valores relativos aos demais lançamentos contábeis para os quais não há qualquer prova ou indício de que se refiram a pagamentos, excluiu-os da base de cálculo sujeita ao IRRF a título de pagamentos sem causa.

O valor total da base de cálculo do IRF é de R\$ 3.588.179.618,77. Foi mantido o valor da base de cálculo de R\$ 224.052.963,06, sendo excluído o valor de R\$ 3.364.126.655,71. Ou seja, foi lançado o imposto no valor de R\$ 1.255.862.866,15, exonerado o valor de R\$ 1.177.444.329,08 e mantido o valor de R\$ 78.418.537,07.

Concordo com o decidido pela Turma Julgadora, quanto à exclusão efetuada.

e) Omissão de receitas – TVF 1

A fiscalização considerou como omissão de receitas créditos contábeis registrados no ativo realizável em longo prazo e como obrigações com financiamentos. A Turma Julgadora determinou a realização de diligência, nos termos dos itens A, B e C do despacho de fls. 2709/2713.

No item A da diligência foi solicitada a indicação da norma que caracteriza como omissão de receitas os lançamentos a crédito não comprovados no ativo realizável em longo prazo e no passivo. Dos dispositivos legais citados pelos autores da diligência, consignou a Turma Julgadora que os art. 288 do RIR/99 e 24 da Lei 9.249/95 são a mesma norma e disciplinam o tratamento tributário que deve ser dado à receita omitida, seja ela verificada direta ou indiretamente, nada dizendo sobre lançamentos contábeis a crédito no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos; e que tampouco o art. 287 do RIR/99 (art. 42 da Lei 9.430/96) se relaciona com a omissão de receitas discutida no processo. Sobre o art. 188, I, c, da Lei 6.404/76, apesar do item em apreciação se referir às contas que receberam créditos considerados não comprovados (passivo exigível em longo prazo e ativo realizável em longo prazo) não se trata de previsão legal de omissão de receitas.



Concluiu que não há dúvida de que a omissão de receita em discussão além de não ser uma omissão de receitas direta, também não pode ser uma omissão de receitas indireta decorrente de presunção legal, assim, a omissão de receitas mencionada somente poderia ser uma omissão indireta decorrente de presunção simples.

Ressaltou que as autoridades fiscais constataram diante da não comprovação dos créditos no ativo realizável em longo prazo, a omissão de receitas indireta, por meio de um raciocínio lógico, deduzindo que, se houve redução do ativo realizável em longo prazo (lançamentos a créditos nestas contas), é porque o mesmo se realizou antecipadamente (no curto prazo), ou seja, houve antecipação de receitas que não foi oferecida à tributação.

Salientou que essa conclusão da fiscalização é possível, mas não é absoluta. Entendeu que não há prova cabal e nem ao menos indiciária de que se trata de recursos que ingressaram nos cofres da empresa, como os diligenciantes afirmaram.

Consta na decisão da Turma Julgadora que isso não significa que o fato de a contribuinte não ter comprovado lançamentos contábeis possa ficar sem nenhuma consequência tributária, a principal delas seria o arbitramento do lucro, que, todavia, não foi utilizado na autuação.

Aplica o mesmo raciocínio para a análise dos lançamentos a crédito nas contas contábeis que representam obrigações com financiamentos, que a fiscalização considerou como receita omitida por não terem sido comprovados. Ressalta que o caso em apreciação não se refere a manutenção no passivo de obrigações já pagas, pois não há prova ou ao menos indicação por parte da fiscalização que os lançamentos a crédito nas contas de passivo se referem a obrigações já pagas. Também não se trata de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (passivo fictício), pois, caberia à fiscalização intimar a empresa a comprovar o saldo de determinada conta de obrigação em determinada data. Destaca que a lei fala em obrigação cuja exigibilidade não é comprovada e não em lançamentos contábeis não comprovados.

Excluiu da omissão de receitas, o valor de R\$ 3.368.603.035,42 (valores creditados no ativo realizável a longo prazo e no passivo como obrigações com financiamentos), e de R\$ 36.573.221,44 (valores creditados nas contas contábeis de débitos de financiamentos). Manteve o valor tributável de R\$ 546.750.000,00, que se refere a valores creditados nas contas contábeis de débitos de financiamentos (contratos com Dairy Holdings Ltd e Food Holdings Ltd nos valores de US\$ 150.000,00 cada).

Concordo com a mencionada exclusão.

Dos itens acima expostos, deve-se negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

a) Preliminares de nulidade

A recorrente aponta dois vícios latentes em razão da realização da diligência: **falta de motivação**, quando da lavratura dos autos que teria acarretado **cerceamento do direito de defesa** da recorrente, uma vez que o objeto da diligência teria sido o de atribuir uma motivação ao injustificado lançamento.



A diligência foi efetuada em razão da extensa documentação apresentada para comprovação dos diversos itens do lançamento, bem como, para melhor compreensão do lançamento por parte dos julgadores. Entendo que não está caracterizado o cerceamento do direito de defesa, porque a contribuinte defendeu-se amplamente, tanto com a apresentação da impugnação, quanto com a apresentação do recurso.

Também argüi a nulidade dos autos de infração face à violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Caracterizaria a ausência de razoabilidade, a precariedade da instrução fiscal, bem como a postura cômoda de constituir crédito tributário por meio de glosas integrais de despesas e de custos. A recorrente também acusa a fiscalização de falta de justificativa para desqualificação de documentos e de ilegal inversão do ônus da prova.

O lançamento obedeceu ao art. 59 do PAF. Havendo inconsistências ou precariedade da instrução fiscal, com a apreciação das questões de mérito, essas situações podem ser corrigidas. Portanto, as preliminares de nulidade mencionadas devem ser rejeitadas.

Sobre a alegada falta de tipificação relacionada com as infrações de que tratam os Termos de Verificação Fiscal nº 1 e 4, deixo para apreciar essas matérias quando da análise do mérito.

b) Preliminar de decadência – IRRF até fatos geradores de 14.12.99 e PIS/COFINS até fatos geradores de 11/99.

A recorrente argüi a preliminar de decadência, com o argumento de que tratando-se de lançamentos por homologação, deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN.

A Turma Julgadora aplicou para o IRRF o art. 173, I, do CTN por entender que o art. 150, § 4º do CTN aplica-se à homologação tácita, que somente atinge o que foi devidamente recolhido antecipadamente, não acobertando o que é objeto de ilícito tributário. Entende que o prazo decadencial nos casos de lançamento de ofício deve ser regulado pelo art. 173 do CTN. Para as contribuições aplicou o art. 45 da Lei 8.212/91.

Discordo da Turma Julgadora. No lançamento por homologação, conforme o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação será ele de cinco anos a contar do fato gerador, mesmo nos casos de lançamento de ofício, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude e simulação, que não corresponde à situação dos autos.

Em relação aos lançamentos do PIS e da COFINS, fato gerador mensal, tendo o STF por meio do RE 559.882-9, confirmado a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, e à vista da aprovação da Súmula vinculante nº 8, o prazo decadencial para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento da CSLL é de cinco anos.

Concluo que decaiu o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento da contribuição para o PIS e da COFINS, até os fatos geradores ocorridos em 11/1999, e do IRRF relativo aos fatos geradores ocorridos até 14.12.99 (fato gerador diário), uma vez que o lançamento foi cientificado à contribuinte, em 15.12.2004, conforme Aviso de recebimento de fls. 830, após o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.



Quanto à sua alegação de que também estaria decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir todo o crédito tributário porque a Turma Julgadora teria inovado o lançamento, discordo da recorrente. A Turma Julgadora não constitui crédito tributário, logo, essa alegação não procede.

c) omissão de receitas por falta de comprovação de devolução de mercadorias – TVF 4 – valor de R\$ 12.619.309,04, para o IRPJ e CSLL, ano-calendário de 1999, e fato gerador de 12/99 para PIS e COFINS.

A recorrente aduz que pelo fato da acusação de omissão de receitas ter sido tipificada como presunção simples, o lançamento não teria fundamento legal.

A Turma Julgadora entendeu que valores contabilizados a título de devolução de vendas reduzem a receita tributável, e se não for comprovada pela contribuinte a regularidade da devolução da venda, somente pode ter ocorrido omissão de receitas no mesmo valor. Salientou que o ônus da prova é de quem escriturou e declarou a receita e sua redução. Assim, não seria necessário nesta hipótese que a lei diga que o ônus da prova é da contribuinte, pois o mesmo ônus já é da própria contribuinte.

Concordo com esse posicionamento da Turma Julgadora. Também entendo que nesse caso cabe à contribuinte provar a devolução das vendas, sob pena de se caracterizar a infração de omissão de receitas. Conseqüentemente, a preliminar de falta de tipificação legal deve ser rejeitada.

Da jurisprudência, cito o acórdão 108-08.325, de 19.05.2005 (recurso 141237).

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Procede a exigência a esse título, quando o sujeito passivo não logra comprovar mediante apresentação de documentos fiscais de devolução de vendas emitidos pelos respectivos compradores das mercadorias, as operações que originariam o cancelamento das vendas.

A recorrente juntou ao recurso relação de notas fiscais de devoluções ocorridas em 1999 no montante de R\$ 649.699,71 de fls. 3915/4015. O anexo 21 e seguintes referem-se a cópias de notas fiscais de devolução ao fornecedor, respectivas, emitidas por diversas empresas. Para esse valor, não foram apresentadas as notas fiscais de devolução, durante a fase de diligência. Por amostragem, constatei que as cópias das notas fiscais correspondem à relação de fls. 3915/4015.

Do exposto, deve ser excluído do valor tributável, a importância de R\$ 649.699,71, a que se refere a relação de fls. 3915/4015.

d) glosa de despesas financeiras – TVF 3 - no valor de R\$ 157.883.081,84.

A contribuinte foi inicialmente intimada a apresentar os comprovantes das operações registradas como encargos financeiros, entre débitos e créditos, totalizando a importância de R\$ 518.076.707,97 e composto de 526 itens. Após, foi reintimada, tendo apresentado parcialmente a documentação. Após análise da mesma, foi emitido relatório onde constam os documentos que não teriam atendido aos requisitos de dedutibilidade e legais para suporte aos registros contábeis. O total geral dos débitos e créditos passou de R\$



518.076.707,97 para R\$ 328.097.144,95 e o total de despesas indicadas é de R\$ 204.634.905,49.

Conforme já visto quando do julgamento do recurso de ofício, foi tributado valor maior do que o declarado como despesas financeiras, ou seja, R\$ 203.710.834,17 restando após a decisão da Turma Julgadora, o valor de R\$ 157.883.081,84, que corresponde ao valor declarado na DIPJ. Ou seja, mesmo após apresentação de parte da documentação, aceita em parte, a fiscalização glosou valor superior ao declarado como despesa financeira.

Entretanto, se a contribuinte foi intimada a comprovar encargos financeiros, entre débitos e créditos, no valor de R\$ 518.076.707,97 e comprovou parte, pode significar que dentro do valor declarado na DIPJ como despesa financeira há valores devidamente comprovados, o que gera incerteza, quanto aos valores lançados.

Entretanto, o lançamento não pode comportar incertezas, razão pela qual deve ser excluído do lançamento o valor de correspondente ao valor de R\$ 157.883.081,84, em discussão no recurso voluntário, uma vez que o lançamento não pode ser impreciso.

Ademais, havendo evidências nos autos, da existência de despesas financeiras, não poderiam os autuantes simplesmente glosar a totalidade das mesmas, em bloco. Cabe à autoridade administrativa, após o necessário aprofundamento da ação fiscal, glosar despesas que, efetivamente, não são dedutíveis, uma vez que na atividade de lançamento, compete à autoridade fiscal a prova da matéria que consubstancia o ato.

Acrescente-se que a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes se consolidou no sentido de que se a glosa ocorreu na sua totalidade, caberia o arbitramento do lucro, pois significaria que a escrituração seria imprestável para a apuração do lucro real. Cito o acórdão 107-07225, de 01.07.2003, de relatoria do Conselheiro José Clóvis Alves, cuja ementa, a seguir transcrevo:

DESPESAS FINANCEIRAS – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO QUE DERA ORIGEM AOS LANÇAMENTOS: Improcedente a glosa de despesas por bloco, a falta de apresentação de documentação torna imprestável a escrituração ensejando o arbitramento.

Deixo de apreciar os demais argumentos da recorrente relativos a essa matéria por não serem necessários à solução da lide.

e) Pagamentos sem causa

A Turma Julgadora não vislumbrou prova ou indício de materialidade do pagamento, em lançamento a débito em contas de ativo realizável em longo prazo e obrigações com financiamentos. Por esse motivo, solicitou a informação contida no item D do despacho de diligência (fls. 2711) para que a fiscalização informasse quais as contrapartidas contábeis dos lançamentos a débito nas contas de ativo que foram considerados pagamentos sem causa e quais as razões para caracterizar estes lançamentos não comprovados como pagamentos sem causa.

A Turma Julgadora manteve parte do IRRF por entender que em relação aos lançamentos contábeis a débito no ativo, que estão relacionados no demonstrativo de fls. 46/48



38

da decisão, estaria caracterizado que houve a contrapartida credora em conta representativa de numerário face ao histórico destes lançamentos que contém a palavra “pagamento”.

A recorrente argumenta que de fato, sob a rubrica “PGTO.” E “PGT.” há pagamentos efetuados pela recorrente, mas que, sob essa mesma rubrica há diversas movimentações contábeis que não se enquadram no conceito de pagamento para os fins de tipificação de pagamento sem causa. Entende ser precária a decisão da DRJ já que a mesma toma como fundamento os simples termos, sem verificar se a contrapartida do lançamento contábil correspondia a um pagamento.

Entendo que o lançamento contábil a débito do ativo realizável, não é suficiente para caracterizar que ocorreu um pagamento para efeito de incidência do IRRF de que trata o art. 61 da Lei 8.981/95, a seguir transcrito:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

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

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

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Nos termos desse dispositivo legal, a fiscalização deveria ter aprofundado a investigação no sentido de obter a prova do pagamento, nos termos do *caput* do art. 61 acima transcrito, o que efetivamente não ocorreu.

Do exposto, concluo que a exigência do IRRF que restou após a decisão da Turma Julgadora deve ser excluída do lançamento.

Deixo de apreciar os demais argumentos da recorrente em relação a essa matéria por não serem necessários à solução da lide.

f) Omissão de receitas – Valor de R\$ 546.750.000,00 (TVF 1)

A infração foi descrita no grupo de valores creditados no ativo realizável a longo prazo, cuja origem ou causa não foram justificadas, a que se refere o TVF 1, **sendo a importância de R\$ 546.750.000,00 caracterizada como omissão de receita da incorporada Parmalat Administração Ltda**, conforme se verifica às fls. 741, em razão do valor creditado referente aos contratos com Dairy Holdings Ltd e Food Holdings nos valores de US\$ 150.000,00 cada.

Conforme TIF de fls. 618, de 20.09.2004, a contribuinte foi intimada a apresentar, **referente à empresa Parmalat Administração Ltda**, contratos celebrados com



Dairy Holdings Ltd e Food Holdings Ltd referentes a empréstimo de US\$ 150 milhões cada, firmar declaração do relacionamento comercial entre a empresa Parmalat Administração e essas empresas. A autuada respondeu (fls. 1061/1062) que desconhecia os contratos de empréstimo e que constava como registradas e documentadas duas operações de aumento de capital da empresa Parmalat Administração subscrito por essas empresas. Posteriormente, a empresa Parmalat Administração foi incorporada pela Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos.

Deve-se registrar que essa infração na forma como foi descrita, leva à conclusão que a infração se deu na Parmalat Administração Ltda.

A descrição sucinta da infração motivou a DRJ a determinar a realização de diligência para que fosse informado porque os valores que serviram para o aumento de capital da empresa Parmalat Administração S/A, conforme documentos de fls. 1064/1066 e 1070/1072 foram considerados empréstimos das empresas Food e Dairy à impugnante e tributados como omissão de receitas.

Conforme resultado da diligência, as autoridades fiscais responderam que o aumento de capital foi considerado omissão de receitas, porque a autuada não comprovou a origem dos recursos oriundos de empresas localizadas em paraíso fiscal, e que conforme fl. 45 do Diário Geral nº 6, referente ao ano-calendário de 1999, da empresa Parmalat Administração Ltda, registrado na JUCESP em 30.09.99, somente foi autenticado em 05.09.2006, conforme documentos de fls. 2851 a 3.053.

Os diligenciantes também consignaram que tais recursos foram transferidos imediatamente à Wishaw, localizada no Uruguai, e que depois “foi parar” na conta contábil: 1.02.02.01.02.015 – Parmalat Brasil. Consignaram ainda que esta operação seria uma mera ficção jurídica.

A Turma Julgadora, embora entenda que a operação de aumento de capital está comprovada conforme os documentos que constam dos autos, pelo fato da própria contribuinte ter informado que houve posteriormente um empréstimo entre a Parmalat Administração e a autuada, manteve o lançamento por concluir que essa operação não havia sido comprovada.

Portanto, da forma como a fiscalização descreveu a infração, temos que o que foi considerado omissão de receitas foi o aumento de capital na empresa Parmalat Administração Ltda, que posteriormente foi incorporada pela autuada. Os responsáveis pela diligência consideraram que a operação foi mera ficção jurídica dado que o valor do aumento de capital foi repassado em seguida para empresa no Uruguai e posteriormente apareceu na contabilidade da autuada.

Deve-se registrar que não há no auto de infração e Termo de Verificação correspondente nenhuma acusação fiscal de que a operação tenha sido uma ficção jurídica. Essa acusação somente surgiu na fase de diligência, o que é uma inovação em relação ao lançamento original.

Sem entrar no mérito da comprovação da cessão de crédito para a Parmalat Holding e posteriormente para a autuada, cujos contratos a ela relativos foram trazidos aos autos pela recorrente, concluo que a operação de aumento de capital na empresa Parmalat Administração Ltda está comprovada, como também concluiu a Turma Julgadora, uma vez que

 40

foram apresentadas cópias dos extratos de Registro de Operações de Câmbio combinados com as Atas de aumento de capital e Boletins de subscrição de ações.

Ao manter o lançamento porque a recorrente ao se defender informa que houve posteriormente um empréstimo (no caso, cessão de crédito) entre a Parmalat Administração Ltda e a autuada e que essa operação não havia sido comprovada, entendo que se está diante de um novo fato gerador, não descrito no auto de infração.

Ademais, se a fiscalização entendesse haver indícios de irregularidades nessas operações, deveria ter aprofundado a investigação fiscal.

Deve-se salientar ainda, que tratando-se de acusação de omissão de receita da incorporada Parmalat Administração Ltda, conforme consta às fls. 741, ainda que essa empresa tenha sido sucedida por incorporação pela autuada, responsável atual pelos tributos devidos pela incorporadora relativos aos fatos ocorridos antes da incorporação, a apuração dos valores devidos por ambas as empresas antes da incorporação deveria ser apurada separadamente, regra que não foi respeitada neste lançamento.

Concluo que para esse item deve-se dar provimento ao recurso.

g) Não existência de base legal para a tributação pelo PIS e COFINS nas hipóteses de omissão de receitas

Após a apreciação da decadência, restou apenas o fato gerador de 12/99 relativo à COFINS e ao PIS.

A recorrente argüi que à época da edição do art. 24, § 2º da Lei 9.249/95, não estavam em vigor as legislações de PIS e COFINS, a saber: as Leis 9.718/98 e 10.627/2002. Entende restar claro que a introdução dessas leis, terminaram por revogar o art. 24, § 2º, da Lei 9249/95. Diz que tal afirmativa é de fácil demonstração, tendo em vista que toda legislação anterior referente às contribuições PIS e COFINS foi substituída, de modo que de semelhante restou apenas os nomes dos tributos. Assim, não existiria base legal para a tributação pelo PIS e COFINS nas hipóteses de omissão de receitas.

Embora essa matéria não tenha sido discutida na impugnação, por ser a mesma de ordem pública, deve a mesma ser apreciada.

Ainda que tenha havido alterações na legislação que instituiu referidas contribuições, esse fato por si só, não é suficiente para revogar o art. 24, § 2º da Lei 9.249/95.

Ademais, ainda que os argumentos da recorrente fossem válidos, mesmo assim, o lançamento deveria ser mantido, pois apurando-se omissão de receitas, que no caso, são receitas da atividade (omissão de receitas por devolução não comprovada de mercadorias), consequentemente o mesmo valor deve ser considerado como base de cálculo para apuração da contribuição para o PIS e COFINS do ano-calendário de 1999, uma vez que as mesmas incidem sobre o faturamento. Ou seja, nem mesmo seria necessário um ato legal específico.

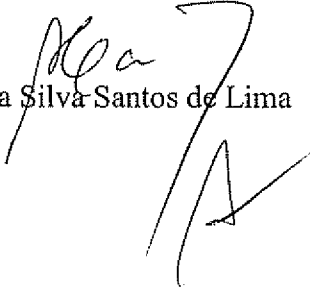
Conseqüentemente, deve-se negar provimento ao recurso em relação a essa matéria.



Conclusão do recurso de ofício e voluntário

Aplica-se o decidido em relação ao tributo principal às demais exigências, seja por decorrerem dos mesmos fatos, seja em decorrência de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Do exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso de ofício, e em relação ao recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade, acatar a preliminar de decadência para a COFINS e para o PIS dos fatos geradores até 11/99 e para o IRRF dos fatos geradores ocorridos até 14/12/99, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter o valor de R\$ 11.969.609,33, relativo a omissão de receitas por falta de comprovação de devolução de mercadorias.


Albertina Silva Santos de Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza - Redator Designado

Designado para redigir o voto vencedor apenas em relação a matéria “prazo decadencial do IR-Fonte sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificados” na hipótese em que o contribuinte contabiliza tais pagamentos como sendo de outra natureza, portanto, não sujeito ao IR-Fonte, registro, de início a excelência do voto da ilustre conselheira Relatora quanto todas as demais matérias enfrentadas nesse julgamento.

Enalteço, ainda, o fato de a Relatora ter acrescentado as contribuições dos demais conselheiros durante os intensos debates que realizamos na sessão de julgamento.

Destaco aqui a constatação de que o montante das glosas de custos e despesas efetivadas no lançamento - R\$ 1.015.087.926,01 – supera o valor contabilizado pelo contribuinte – R\$ 775.417.462,01 - conforme cópia da DIPJ, de fl. 59. O mesmo ocorreu com as despesas financeiras, conforme asseverado no voto condutor deste acórdão.

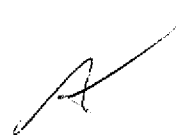
Deixo de abordar outras incoerências e inconsistências, que a meu ver foram cometidas pela fiscalização, haja vista que já foram adequadamente abordadas pela Relatora. Porém, assevero que essas falhas não tem o condão de macular todo o trabalho fiscal, sendo correta a manutenção da exigência na parte em que está correta (omissão de receitas em face de devoluções de vendas não comprovadas).

Passo então a tratar da questão objeto desse voto vencedor, registrando, de início, que no mérito o contribuinte já logrou êxito, aliás por unanimidade, ou seja, mesmo tendo sido superada a preliminar de decadência, o crédito tributário nessa parte deve ser exonerado.

Pois bem. Manifestei em dezenas de julgamento que pude participar neste Conselho, que em se tratando de fato jurídico-tributário cuja tributação é condicionada a procedimento de ofício da autoridade fiscal, não há que se falar em atividade de lançamento por parte do contribuinte, sujeito a aplicação do prazo decadencial estabelecido no art. 150 do CTN, pelo qual se homologa a atividade, independentemente da natureza do tributo. Se o contribuinte contabiliza pagamentos que pela natureza não estariam sujeito à retenção de IR-Fonte, porém, a fiscalização logra comprovar que os valores tiveram outra destinação, essa sim sujeita a tributação (pagamentos sem causa), o lançamento só pode se dar de ofício, à luz do art. 149 do CTN, sendo que o prazo decadencial é o definido no art. 173, inciso do mesmo Código.

É sabido que o CTN estabelece 3 tipos de lançamento: i) por declaração (art. 147), de ofício (art. 149) e por homologação (art. 150).

Algumas hipóteses de incidência, mormente relativas a infrações à legislação tributária, comportam apenas lançamento de ofício, pois, são absolutamente incompatíveis com a atividade atribuída ao contribuinte no *caput* do art. 150 do CTN: “O lançamento por



homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, (...)”

Ora, para antecipar o pagamento, se devido, é preciso que, antes de mais nada, o contribuinte reconheça a ocorrência de um fato jurídico-tributário passível de incidência de algum tributo. A seguir, determinar a base de cálculo sobre a qual incidirá determinada alíquota.

O art. 61 da Lei 8.981 de 1994, e seu parágrafo 1º, estabelece que “*sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais*”, sendo que essa incidência “*aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991*”.

É preciso ter cuidado quando ao usar expressões do tipo “sempre”, “jamais”, “toda vez” e outras do gênero, sob o risco de falsa premissa.

Porém, no caso em comento, aplicação de ofício do art. 61 da 8.981/1994, pode se afirmar que a fonte pagadora jamais dá o tratamento de pagamento sem causa. O que se verifica é a contabilização de fatos não tributáveis, ou apenas sujeitos a IR-Fonte por antecipação, a exemplo de adiantamentos, pagamentos a fornecedores, a prestadores de serviço, pagamento de “aquisições de direitos”, aquisições de bens, “pagamentos de empréstimos”, etc.

É possível até, que em algumas situações, a fonte pagadora necessite ocultar a causa de certos pagamentos, em face de razões contratuais, por exemplo. Mas essa não é uma hipótese de pagamento sem causa e sim de pagamento cuja causa não se quer, ou não se pode, revelar. Nessa hipótese, a fonte pagadora realiza a retenção e o recolhimento sob a égide do art. 622 e parágrafo único, c/c art. 675 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Na situação versada nos autos, a Parmalat contabilizou os pagamentos a título de quitação de empréstimos ou aquisições de ativos, ou seja, fatos que em princípio não estariam sujeitos a incidência do IR-Fonte.

Enfim, o lançamento sobre a égide do art. 61 da Lei, não se subsume à modalidade tratada no art. 150 CTN (homologação) e sim ao art. 149, inciso I, que dispõe:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine, (...)”

Disso decorre a conclusão que o prazo decadencial deva ser contado na forma do art. 173, inciso I, do CTN, independentemente da acusação de dolo, fraude ou simulação. Portanto, no presente caso, não há que se falar em decadência.

Ademais, em recentes julgados o STJ têm decidido que não há que falar em homologação quando não forem realizados pagamentos, a exemplo da decisão unânime proferida em 03/08/2006 no Recurso Especial Nº 775.479 - AL (2005/0138696-1), cuja ementa elucida (*verbis*):

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. NÃO OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, nas hipóteses em que não ocorre o pagamento antecipado do mesmo pelo contribuinte, impondo o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. Deveras, é assente na doutrina: ‘aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º. A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica. Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, §4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação :o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se ‘definitivamente extinto o crédito’ no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar ‘definitivamente extinto o crédito’? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo.’(Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, págs. 92 a 94).

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a

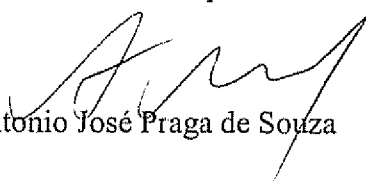
A

lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte.

4. In casu, a NFLD foi lavrada em 23.04.1999, referente a fatos geradores ocorridos no período de 1991 a 1994. Desta forma, revela-se inequívoca a impertinência de reforma do aresto que reconheceu a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos entre 1991 e 1993.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido, e, nesta parte, desprovido”. (grifei e negritei).

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência do IR-Fonte, acompanhando a relatora quanto as demais matérias.


Antonio José Praga de Souza

