



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº 10435.001351/00-09
Recurso nº 150.931 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 2002
Acórdão nº 108-09.589
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrente CASA DO PLANTIO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO.

A falta de comprovação pela pessoa jurídica, através de documentos hábeis e idôneos, da real existência de obrigações lançadas em conta de passivo, caracteriza omissão de receita.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASA DO PLANTIO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

JOÃO FRANCISCO BIANCO

Relator

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, JANIRA DOS SANTOS GOMES (Suplente Convocada), VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e KAREM JUREIDINI DIAS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

Relatório

Tratam os presentes autos de exigência fiscal, referente ao ano calendário de 1997, relativa ao imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, e exigências decorrentes de contribuição social sobre o lucro – CSL, contribuição para o programa de integração social – PIS e da contribuição para financiamento da seguridade social - Cofins, por omissão de receitas.

A fiscalização apurou a ocorrência de passivo fictício nos livros contábeis da recorrente e presumiu a existência de receita omitida, conforme permitido pela legislação de regência. No curso da fiscalização, a recorrente não teria logrado comprovar as operações que deram origem a débitos no valor de R\$ 424.367,32, lançados no balanço encerrado em 31.12.1997 e supostamente pagos após essa data.

A recorrente ofereceu impugnação tempestiva, juntando documentos comprobatórios de compras de mercadorias em 1997 e não pagas até 31.12.1997, bem como cópia do Livro de Entradas de Mercadorias de 1997, do Livro de Apuração do ICMS e do Livro Diário.

Tendo trazido as provas documentais que respaldam o montante de R\$ 424.367,32 autuado, a recorrente requereu o cancelamento integral da exigência fiscal.

A DRJ de Recife examinou os documentos juntados pela recorrente, tendo concluído o quanto segue. Inicialmente foram segregadas as duplicatas emitidas em 1997, com vencimento em 1997 e não pagas em 31.12.1997, bem como as duplicatas emitidas em 1997 e com vencimento ou pagamento em 1998.

Essas duplicatas foram relacionadas na Tabela 01 da decisão recorrida e totalizaram o valor de R\$ 424.427,82, valor esse que ainda é inferior ao saldo da conta fornecedores registrado na contabilidade, de R\$ 559.332,73.

Em seguida a DRJ de Recife enumerou as duplicatas já consideradas como válidas e comprovadas pela fiscalização, relacionando-as na Tabela 02. O valor apurado totalizou R\$ 99.325,24.

Assim, do total de R\$ 424.427,82 comprovados pela recorrente com os documentos juntados na impugnação, a fiscalização já havia deduzido R\$ 99.325,24. Restariam, portanto, R\$ 325.102,48 para serem comprovados.

A decisão recorrida aceitou como válida a comprovação das duplicatas relacionadas na Tabela 03, totalizando o valor de R\$ 24.984,47. Restariam ainda, portanto, a comprovação de débitos no valor de R\$ 300.118,01.

Os documentos comprobatórios dos débitos nesse valor não foram considerados válidos pela DRJ de Recife, conforme exame feito caso a caso e a seguir transcrito:



- as duplicatas de folhas 643 e 644 foram modificadas em relação ao exame da fiscalização. Segundo o demonstrativo de fls. 24/26, o valor destas duplicatas era de R\$ 1.260,99 e R\$ 1.196,73, respectivamente. Nas duplicatas apresentadas pelo contribuinte em sua impugnação os valores passaram a ser de R\$ 31.260,99 e R\$ 71.196,73, de acordo com o carimbo do Cartório de 2º. ofício. Uma análise mais detida sobre as duplicatas apresentadas revela que foi adicionada a caneta um "3" no início da duplicata do fornecedor Sainoda Com. Representações Ltda., número de documento 012485-002 do Banco Bradesco com data do documento 28/11/1997 e vencimento em 29/12/1997, com carimbo de pagamento em cartório de 16/01/1998(fl.643) e um "7" no início da duplicata do fornecedor Sainoda Com. Representações Ltda., número de documento 012486-002 do Banco Bradesco com data do documento 28/11/1997 e vencimento em 29/12/1997, com carimbo de pagamento em cartório de 16/01/1998(fl.644). Observar que as quantidades em dólar nas duplicatas eram de 1.126,89290 e 1.069,46725, respectivamente. Como o dólar em dezembro de 1997 valia em média R\$ 1,1136, segundo dados do IPEADATA, percebe-se que os valores corretos são os descritos no demonstrativo da fiscalização.

- documento de fl. 594, como referente a Carneiro e Pontes Ltda. no valor de R\$ 73.678,93. Não se trata de duplicata, mas apenas de uma folha de um suposto bloqueto de pagamento do Banorte. Observar que parte do documento está em azul claro indicando que foram transcritos de outra folha do bloqueto e a parte dos valores está em letra mais escura, principalmente na referente aos valores, data do processamento e vencimento. Não há autenticação do pagamento. Notar que os juros de mora são de apenas R\$ 0,75 por dia de atraso, que corresponde a 0,001% do principal, taxa muito abaixo do praticado usualmente no mercado. Não há no livro de entradas da contribuinte no ano de 1997, fls. 796 a 818, referência a este valor.

- documento de fl. 596, como referente a COML AGVET LTDA. no valor de R\$ 67.999,93. Não se trata de duplicata, mas apenas de uma folha de um suposto bloqueto de pagamento do Banco do Brasil. Mais uma vez, observar que parte do documento está em azul claro indicando que foram transcritos de outra folha do bloqueto e a parte dos valores está em letra mais escura, principalmente na referente aos valores, data do processamento e vencimento. Não há autenticação do pagamento. Na folha consta que a moeda é o dólar, mas a quantidade indicada é zero, o que foge aos padrões, pois se indica a quantidade em dólar para a conversão, sendo que nesta situação não se coloca o valor em R\$, ao contrário do que aparece nesta folha. Notar que os juros de mora são de apenas R\$ 1,40 por dia de atraso, que corresponde a 0,0021% do principal, taxa muito abaixo do praticado usualmente no mercado. Não há no livro de entradas da contribuinte no ano de 1997, fls. 796 a 818, referência a este valor. Há indício de adulteração pois por trás dos campos com textos mais escuros como vencimento, quantidade e mora/multa juros, há manchas brancas indicando que o texto inicial foi apagado.

- documento de fl. 602, como referente a AGROSISTEMAS COMÉRCIO E SERV. LTDA. no valor de R\$ 56.765,99. Novamente não se trata de duplicata, mas apenas de uma folha de um suposto bloqueto de pagamento do Banco do Brasil. Mais uma vez, observar que parte do documento está em azul claro indicando que foram transcritos de outra folha do bloqueto e a parte dos valores está em letra mais escura, principalmente na referente aos valores, data do processamento e vencimento. Não há autenticação do pagamento, apesar de ser o recibo do sacado. No texto em escuro diz para se dispensar juros, mas na parte clara fala em cobrar juros e protestar. Notar que os juros de mora são de apenas R\$ 1,30 por dia de atraso, que corresponde a 0,0023% do principal, taxa muito abaixo do praticado usualmente no

mercado. Não há no livro de entradas da contribuinte no ano de 1997, fls. 796 a 818, referência a este valor. Há indício de adulteração, pois não consta sequer o número do documento.

- documento de fl. 605, como referente a DEFENOR DEFENSIVOS NORDESTE LTDA. no valor de R\$ 1.114,40. Este documento não pode ser aceito porque foi pago em 1997 conforme autenticação.

- documento de fl. 609, como referente a VALEAGRO COM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. no valor de R\$ 558,76. Este documento não pode ser aceito porque há claro indício de adulteração nas datas do vencimento e processamento, escritos à caneta por sobre o texto original.

- documentos de fls. 643 e 644, que conforme ressaltado anteriormente tiveram os seus valores modificados de R\$ 1.260,99 e R\$ 1.196,73 para R\$ 31.260,99 e R\$ 71.196,73, respectivamente. Deve-se então ser excluído o total de R\$ 100.000,00, resultante da diferença entre estes valores.

A decisão recorrida, portanto, aceitou como válida a documentação apresentada com a impugnação referente a R\$ 24.984,47. Considerando que o valor glosado pela fiscalização, como tendo sido considerado receita omitida, havia sido de R\$ 424.367,36, e deduzindo-se o valor de R\$ 24.984,47 aceito pela DRJ de Recife como comprovado, a base de cálculo dos tributos exigidos sobre passivo fictício foi reduzida para o valor de R\$ 399.382,35.

Inconformada com a manutenção de parte da exigência fiscal, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando em síntese que:

- não se pode admitir a tributação da renda com base em ficção legal, vale dizer, propor lançamento fiscal diante da ausência de fato jurídico capaz de provocar os efeitos legais próprios da incidência tributária;

- a acusação de omissão de receita há de se fundar em provas concretas e hábeis, de modo a caracterizar com inarredável certeza a ocorrência da infração;

- o libelo acusatório foi redigido com vagueza, o que prejudicou a apresentação da sua defesa;

- no interior do Estado de Pernambuco predomina a informalidade, tendo em vista a valorização da confiança pessoal, o que se traduz também nas relações de natureza comercial;

- a exigência fiscal fere o princípio da capacidade contributiva;

- é indevida a cobrança da variação da taxa Selic sobre o valor do débito; e

- por fim, reitera o sustentado na impugnação, requerendo ao final o cancelamento da exigência fiscal.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOÃO FRANCISCO BIANCO, Relator

Discute-se nestes autos exigência fiscal relativa à suposta omissão de receitas praticada pela recorrente, identificada pela fiscalização tendo em vista a manutenção em conta de passivo de obrigações cuja origem não teria sido comprovada.

Alega a recorrente que os documentos juntados aos autos são suficientes para comprovar os débitos registrados na contabilidade. Já a DRJ de Recife aceitou parte dos documentos juntados e glosou os demais. A exigência fiscal foi, portanto, reduzida proporcionalmente.

Em caráter preliminar, afasto a alegação de cerceamento do direito de defesa sustentado pela recorrente, por vagueza na descrição dos elementos de fato que suportaram a autuação. Não vislumbrei nas manifestações da recorrente qualquer dificuldade em entender a imputação do ilícito cometido, nem tampouco prejuízo na formulação de sua defesa.

Como também afasto a alegação de que a exigência fiscal não teria sido devidamente comprovada, havendo incerteza na identificação da ocorrência da infração. As razões que me levaram a concluir nesse sentido estão expostas no exame do mérito a seguir abordado.

No mérito, examino inicialmente a alegação de que estaria sendo exigido tributo com base em mera ficção. Para tanto, julgo necessário abordar, ainda que rapidamente, os conceitos de presunção e de ficção.

Na doutrina civilista, costuma-se conceituar a *presunção* como a ilação a que se chega a partir de um fato certo, para fins de prova da ocorrência de um outro fato, este desconhecido. Trata-se assim de um processo lógico para se atingir uma verdade legal. A partir de um fato comprovado, presume-se a sua consequência. Não se presume o fato. Este deve ser sempre provado e indubitado. O que se presume é a consequência.

As presunções podem ser divididas em duas espécies: as *presunções comuns* e as *presunções legais*. As primeiras, também chamadas de “*praesumptio hominis*”, não são previstas em lei, mas baseiam-se naquilo que ordinária e logicamente acontece. Têm natureza de meio de prova nos casos em que a prova testemunhal é permitida, conforme previsto no artigo 230 do Código Civil.

Já as segundas fundamentam-se em expressa previsão legal, mas também devem ser fixadas a partir de uma razoável relação de pertinência entre o fato ocorrido e a consequência legal presumida.

As presunções legais podem ser subdivididas entre absolutas e relativas. As *presunções absolutas* são aquelas que não admitem prova em sentido contrário. A



consequência presumida de um ato ocorrido deve sempre prevalecer, não importando se ela é ou não verdadeira. Para o direito, no caso, acima da verdade dos fatos deve ser preservado um interesse maior de ordem pública, que se sobrepõe ao interesse particular.

Já as *presunções relativas* são aquelas cujas consequências previstas em lei podem ser afastadas mediante a produção de prova em sentido contrário. Assim, as consequências presumidas a partir de um fato certo prevalecem, enquanto não contraditadas por prova válida. A verdade dos fatos, portanto, nas *presunções relativas*, sobrepõe-se à consequência presumida. Não há, no caso, interesse de ordem pública a ser preservado. O que prevalece é a verdade material, desde que devidamente comprovada.

Ficção não se confunde com presunção. Na doutrina, costuma-se sustentar ser a *ficção legal* uma negação intencional da realidade, o estabelecimento de uma verdade sabidamente artificial, ou seja, uma mentira legal. Ocorre a ficção quando uma determinada situação de fato é considerada ocorrida pela legislação.

No direito tributário, as *presunções comuns*, sem base em lei, não podem ser utilizadas como meio de prova da ocorrência do fato gerador. Regida pelos princípios da legalidade e da verdade material, a incidência do tributo somente pode ser reconhecida quando efetivamente comprovadas as situações de fato ou de direito que lhe dão origem.

As *presunções relativas*, por seu turno, podem ser – e efetivamente o são – utilizadas no direito tributário como técnica legislativa, pois sempre asseguram ao contribuinte o direito à produção da prova em sentido contrário, sem qualquer prejuízo ao princípio da verdade material.

Já as *presunções absolutas* exigem mais cautela do legislador. Não podem elas ser utilizadas para exigir tributo, sem que tenha sido comprovada a ocorrência do fato gerador. Mas quando não envolverem a exigência de tributo, as *presunções absolutas* podem sim ser utilizadas no direito tributário. O artigo 185 do CTN, por exemplo, presume validamente a existência de fraude na alienação de bens por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública, independentemente de qualquer tipo de prova.

Por fim, os fatos geradores de obrigação tributária não podem ser fictos, sob pena de ser ferido o princípio da legalidade e da verdade material. A efetiva existência da situação de fato ou de direito prevista em lei, como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador do tributo, é imprescindível para o surgimento da obrigação tributária. É o que determina o artigo 114 do CTN. Logo, inexistentes as situações de fato ou de direito ensejadoras da ocorrência do fato gerador, impossível falar-se no surgimento de obrigação tributária.

No caso dos autos, a natureza jurídica da exigência fiscal não é de ficção. Trata-se claramente de hipótese de *presunção legal relativa*.

Senão vejamos.

O artigo 40 da Lei n. 9430, de 27.12.1996, estabelece que caracteriza omissão de receita a manutenção no passivo de obrigação cuja exigibilidade não seja comprovada.



O exame do dispositivo legal mencionado nos mostra que, identificada uma determinada situação de fato, a lei estabelece uma consequência. Em outras palavras, comprovada a existência de um fato (manutenção no passivo de obrigação não comprovada), dá-se a consequência legal (tributação do valor não comprovado como receita omitida).

A lei não está estabelecendo a ocorrência de um fato por ficção. Não se está considerando ocorrida a situação de fato. Pelo contrário, a lei simplesmente prevê a consequência quando comprovada a situação de fato.

Trata-se de evidente hipótese de presunção legal. E presunção relativa, pois ao contribuinte – e não ao fisco – cabe a prova de que não houve omissão de receita, diante da existência de passivos não comprovados na contabilidade da empresa.

Esse breve exame dos conceitos de presunção e de ficção foi necessário para fundamentar a conclusão no sentido de que, tendo o fisco feito a prova de que passivos não comprovados estão registrados nos livros da empresa, uma de duas consequências se impõe: ou bem o contribuinte faz a prova de que não houve omissão de receita; ou aceita-se a presunção legal de ocorrência de omissão de receita.

Pois bem. Voltemos agora ao caso dos autos.

Quais os fatos ocorridos? Enumerou a fiscalização uma série de obrigações mantidas no balanço da recorrente levantado em 31.12.1997, cuja existência não foi devidamente comprovada. Caberia à recorrente fazer a prova em sentido contrário, de sua efetiva existência.

Em grau de recurso, insurge-se a recorrente apenas com relação a duas duplicatas específicas. As demais glosas não foram objeto de comentário específico por parte da recorrente. De qualquer forma, em obediência ao princípio da verdade material, examino cada uma delas a seguir.

- doc. de fls 594: as irregularidades apontadas pela fiscalização na emissão do documento realmente indicam ser o mesmo inválido como prova da realização de operação comercial. Documentos adicionais seriam exigidos. Mantenho a glosa.

- doc. de fls 596: mantenho a glosa pelos mesmos motivos apontados acima.

- doc. de fls 602: mantenho a glosa pelos mesmos motivos apontados acima.

- doc de fls 605: mantenho a glosa, pois trata-se de obrigação paga em 28.02.1997.

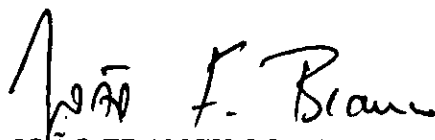
- doc de fls 609: mantenho a glosa pelos mesmos motivos apontados acima.

- doc de fls 643 e 644: mantenho a glosa também pelos mesmos motivos. Há claros indícios de adulteração de valores. Provas adicionais seriam exigidas para a comprovação da realização da operação.



Diante de todo o exposto, considerando que os documentos juntados e acima enumerados não servem para comprovar a obrigação mantida no passivo da recorrente em 31.12.1997, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 16 de abril de 2008.


JOÃO FRANCISCO BIANCO