



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

**Processo n°** 10469.720166/2012-44  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1301-003.651 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2019  
**Matéria** EMBARGOS DECLARATÓRIOS  
**Embargante** DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM NATAL/RN  
**Interessado** DRICOS MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CONTRADIÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. ACOLHIMENTO

Cabem embargos de declaração nas hipóteses em que o acórdão contenha obscuridade; contradição entre a decisão e seus fundamentos; ou omissão acerca de ponto sobre o qual o órgão julgador deveria pronunciar-se.

No caso, há o vício de contradição apontado, devendo ser sanado, sem efeitos infringentes, para constar na parte dispositiva da decisão recorrida, no tópico relativo à infração 1, que o provimento se deu apenas para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 5.104.269,62, e não cancelar a infração 1.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a contradição apontada, sem efeitos infringentes, e ratificar o decidido no Acórdão 1301-002.960, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e fazer constar em sua parte dispositiva, no tópico relativo à infração 1, que o provimento se deu apenas para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 5.104.269,62, e não cancelar a infração 1, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de Embargos de Declaração opostos pela Delegacia em Natal/RN contra Acórdão nº 1301-002.960, de 11/04/2018, desta 1ª Turma Ordinária, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

ASPECTO TEMPORAL PASSIVO FICTÍCIO. EXISTÊNCIA NÃO COMPROVADA

Na hipótese de passivo cuja existência não seja comprovada (passivo inexistente), o fato gerador da obrigação tributária é a data de seu registro na contabilidade, pois a contabilização desse passivo visa lastrear um ativo adquirido com recursos sem origem (não contabilizado).

Assim, o saldo inicial oriundo de lançamentos anteriores advindos da transposição do saldo existente em conta contábil não deve ser considerado como se fosse lançamento ocorrido no ano-calendário de 2007.

PASSIVO FICTÍCIO OMISSÃO DE RECEITAS INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O passivo fictício é a manutenção na escrituração contábil de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Hipótese de presunção prevista em lei.

Inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência do mecanismo presuntivo, mediante apresentação de documentação idônea e hábil, e este não o fez.

GLOSA DE CUSTOS. COMPRAS NÃO COMPROVADAS.

Não são passíveis de integrar o custo de mercadorias vendidas os valores escriturados em conta de compras para os quais o contribuinte não logre comprovar a operação. Mantém-se a exclusão do valor tributável da infração os registros cujas provas foram trazidas em fase de impugnação.

**MULTA ISOLADA. EXIGÊNCIA CONCOMITÂNCIA.  
IMPOSSIBILIDADE.**

A multa isolada é cabível nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, mas não pode ser exigida, de forma cumulativa, com a multa de ofício, aplicável aos casos de falta de pagamento do imposto, apurado de forma incorreta pelo contribuinte, no final do período base de incidência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO  
LÍQUIDO CSLL**

Ano-calendário: 2007, 2008

**LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS  
FÁTICOS E PROBATÓRIOS.**

Aplica-se aos lançamentos da CSLL e da multa isolada pela falta de pagamento mensal da CSLL estimada o decidido para os lançamentos de IRPJ e da multa isolada pela falta de pagamento mensal do IRPJ estimado, haja vista decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2007, 2008

**LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS  
FÁTICOS E PROBATÓRIOS.**

Aplica-se ao lançamento do PIS, no que couber, o decidido para o de IRPJ em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO  
DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Ano-calendário: 2007, 2008

**LANÇAMENTO DECORRENTE DE MESMOS ELEMENTOS  
FÁTICOS E PROBATÓRIOS.**

Aplica-se ao lançamento da Cofins, no que couber, o decidido para o de IRPJ em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA  
FONTE IRRF**

Ano-calendário: 2007, 2008

**IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO  
NÃO IDENTIFICADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA  
OPERAÇÃO.**

Não tendo sido comprovada a operação que deu causa às saídas de numerário registradas em conta Caixa, bem assim o

beneficiário desses pagamentos, é devida a exigência do IRRF exclusivamente na fonte.

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

Afirma a embargante que esta Turma, ao prolatar o referido acórdão, incorreu em contradição, pois a conclusão do voto (excluindo o valor de R\$ 5.104.269,62 da base de cálculo da infração 1) e a parte dispositiva do acórdão (cancelando a infração 1) se contradizem. A parte dispositiva do acórdão assim foi redigida:

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e rejeitar as preliminares de nulidade. (ii) Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário **para cancelar a infração "1" do Termo de Encerramento da Ação Fiscal TEAF** e excluir a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas. O Conselheiro Roberto Silva Junior votou por dar provimento parcial em maior extensão, cancelando também a infração "4" do TEAF. Os Conselheiros Nelso Kichel e Fernando Brasil de Oliveira Pinto votaram por dar provimento parcial em menor extensão, mantendo a exigência da multa isolada. Vencido o Conselheiro Ângelo Antunes Nunes que votou por negar provimento ao recurso voluntário.*

(G.N)

Através de despacho de admissibilidade (fls. 3.601/3.604), o Sr. Presidente desta 1ª Turma Ordinária admitiu os embargos opostos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Os embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade previstos no vigente Regimento Interno do CARF, razão pela qual os conheço e passo a analisá-los.

De acordo com o Regimento Interno deste Conselho, cabem embargos de declaração nas hipóteses em que o acórdão contenha obscuridade; contradição entre a decisão e seus fundamentos; ou omissão acerca de ponto sobre o qual o órgão julgador deveria pronunciar-se.

No caso concreto, o que motivou os embargos foi a apontada contradição entre a conclusão e fundamento do voto e a parte dispositiva do acórdão (cancelando a infração 1). Nas palavras da embargante:

*A UNIÃO, por seu titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão, com base no artigo 65 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº MF nº 343, de 09/06/2015), vem opor EMBARGOS*

*DE DECLARAÇÃO contra o Acórdão de nº 1301-002.960 dos autos acima epígrafados, em razão de contradição verificada em seu conteúdo, tal como se demonstrará a seguir:*

*(...)*

*Assim, resta evidente que há uma incongruência entre ementa, relatório e conclusão do acórdão. A conclusão do voto e da ementa se contradizem com o relatório, a conclusão fala em: "cancelar a Infração 1 do TEAF" e o relatório diz claramente para: "excluir do lançamento o valor de R\$ 5.104.269,62".*

De fato, existe a contradição apontada, podendo ser facilmente constatada através de simples cotejo entre o corpo do voto da decisão embargada, que delimita o provimento apenas na exclusão do valor de R\$ 5.104.269,62 e a parte dispositiva do acórdão, que cancela a infração 1.

O que decidiu o Colegiado foi **excluir o valor de R\$ 5.104.269,62 da base de cálculo da infração 1**. Para maior clareza, quanto ao ponto, transcrevo integralmente os fundamentos da decisão:

*Omissão de Receitas Passivo Fictício:*

*Conta 211041203 Infração 1 do TEAF*

*O presente lançamento de omissão de receitas foi efetuado com base em presunção legal, caracterizada pela manutenção, no passivo contábil da empresa, de obrigações já pagas ou não comprovadas.*

*O passivo fictício é a manutenção na escrituração contábil de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, podendo se concretizar de duas formas:*

*a) a empresa registra em sua contabilidade passivos reais e exigíveis, mas, com o passar do tempo, os quita com recursos não contabilizados e, justamente por esse motivo, deixa de baixá-los da sua contabilidade. Portanto, mesmo depois de quitada, a obrigação é mantida nos registros contábeis da empresa, embora não seja mais exigível;*

*ou*

*b) a empresa constitui uma conta no passivo para dar lastro a um ativo não contabilizado. Assim, debita a conta do ativo (que até então estava sem origem) e a contrapartida deste débito é um crédito no passivo, criando uma obrigação inexistente.*

*Assim, a manutenção nos registros contábeis de obrigações já quitadas faz presumir, por imposição legal, que as referidas dívidas foram solvidas com emprego de recursos mantidos à margem da contabilidade.*

*Cabe destacar que, no caso dos autos, não se refere à manutenção de obrigação já paga no passivo, mas à falta de comprovação das obrigações registrada no passivo. A própria*

*decisão recorrida esclarece qual tipo de passivo fictício foi identificado nos registros contábeis da empresa:*

17. Abro um parêntese apenas para lembrar que a situação aqui discutida não se refere à manutenção de obrigação já paga no passivo, conforme antes detalhado, mas à falta de comprovação das obrigações registrada no passivo. Ambas as hipóteses autorizam a presunção legal de omissão de receitas consoante disposição normativa.

*Assim, da análise do Auto de Infração é possível identificar que o passivo fictício decorre de passivo inexistente (letra b).*

*Essa diferenciação muito é importante no que diz respeito ao aspecto temporal dessa tributação, envolvendo a composição do passivo fictício.*

*Entendo, no caso, imprescindível delimitar o aspecto temporal a fim de limitar o prazo de fiscalização e tributação dos saldos de passivo fictício acumulados ao longo dos anos, evitando-se o risco de eternizar o direito de fiscalização e autuação do passivo fictício acumulado ao longo de vários exercícios ou, até mesmo, de o contribuinte nunca poder baixar aqueles saldos.*

*Ao contrário do que sustentou a decisão recorrida, no que se refere ao aspecto temporal da presente infração, penso que na hipótese de passivo cuja existência não seja comprovada, o fato gerador da obrigação tributária é a data de seu registro na contabilidade, pois a contabilização desse passivo estará vinculada a uma receita omitida.*

*Assim, não há que prevalecer os fundamentos adotados na referida decisão recorrida acerca do momento da identificação da ocorrência do fato gerador, quando sustenta haver um "deslocamento" no tempo do fato gerador do tributo. A autoridade fiscal não pode livremente escolher a data do fato gerador, pois se assim o faz, claro está o desrespeito ao CTN, gerando insegurança jurídica.*

*Fixada esta premissa, deve-se ainda verificar se existem provas nos autos aptas a evidenciar o aspecto temporal do fato gerador. **No caso dos autos, entendo devidamente provado que o valor de R\$ 5.104.269,62 é oriundo de um saldo inicial em 01.01.2007 registrado na conta contábil 211041203, em data anterior ao período fiscalizado.** A própria fiscalização, assim assevera (Termo Encerramento de Ação Fiscal, fl. 112):*

(...)

22. No ano-calendário de 2007, a empresa registrou em sua contabilidade diversos lançamentos na conta 211041203 MADERA INDUSTRIA ELETRO LTDA. "MADESA" (onde constava um saldo inicial de R\$ 5.104.269,62) num total a débito de R\$ 18.926.274,56 e a crédito de R\$ 23.026.626,31, conforme quadro

*demonstrativo abaixo, extraído do arquivo digital de lançamentos contábeis da empresa:*

### Balancetes Mensais

Nome: DRICOS MOVEIS E ELETRODOMESTICOS LTDA  
CNPJ: 04.980.258/0001-52  
Conta: 211041203 - MADESA INDUSTRIA ELETRO LTDA (PASSIVO)  
Saldo Inicial: 5.104.269,62 C

Mês	Total de Débitos	Total de Créditos	Saldo	D/C
01/2007	855.985,90	728.808,33	4.977.092,05	C
02/2007	175.250,00	1.088.323,06	5.890.165,11	C
03/2007	783.630,57	100.124,77	5.206.659,31	C

*Indubitavelmente, o saldo inicial em 01/01/2007 é oriundo de períodos anteriores, fruto de lançamentos efetuados em período ou períodos não objeto da fiscalização.*

*Ao examinar o item 0001 Omissão de Receitas por Presunção Legal Passivo Fictício, primeira linha, a autoridade lançadora atribuiu ter ocorrido em 1º de janeiro fato gerador de IRPJ, pela simples razão do registro do saldo inicial na referida conta contábil.*

*Ocorre que o valor de R\$ 5.104.269,62 é oriundo de lançamentos anteriores, advindos da transposição do saldo existente na referida conta contábil em 31.12.2006, não devendo ser considerado, assim, como se fosse lançamento ocorrido no ano-calendário de 2007.*

Portanto, dou provimento ao recurso neste ponto, **para excluir do lançamento o valor de R\$5.104.269,62.**

(destacou-se)

Perceba-se que a todo momento, durante a abordagem do tema, o relator faz referência apenas ao lançamento de R\$ 5.104.269,62, com o escopo de demonstrar que esse valor é oriundo de lançamentos anteriores, advindos da transposição do saldo existente na referida conta contábil em 31/12/2006, e por isso não deveria ser considerado como se fosse lançamento ocorrido no ano-calendário de 2007. Não há qualquer argumento no sentido de cancelar integralmente a infração 1, cuja base de cálculo é bem mais abrangente do que o valor de R\$ 5.104.269,62.

A ementa do acórdão recorrido foi também nesse sentido. Veja que a ementa faz referência apenas ao valor (de R\$ 5.104.269,62) transposto em conta contábil:

*ASPECTO TEMPORAL PASSIVO FICTÍCIO. EXISTÊNCIA NÃO COMPROVADA*

*Na hipótese de passivo cuja existência não seja comprovada (passivo inexistente), o fato gerador da obrigação tributária é a data de seu registro na contabilidade, pois a contabilização desse passivo visa lastrear um ativo adquirido com recursos sem origem (não contabilizado).*

*Assim, o saldo inicial oriundo de lançamentos anteriores advindos da transposição do saldo existente em conta contábil não deve ser considerado como se fosse lançamento ocorrido no ano-calendário de 2007.*

*(destacou-se)*

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, para sanar a contradição apontada, sem efeitos infringentes, e ratificar o decidido no Acórdão 1301-002.960, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e fazer constar em sua parte dispositiva, no tópico relativo à infração 1, que o provimento se deu apenas para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 5.104.269,62, e não cancelar a infração 1.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza