



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10930.002656/97-25
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.342 – 1ª Turma
Sessão de 5 de maio de 2016
Matéria RECEITAS - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - SALDO CREDOR DE CAIXA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EQUIPE DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS COM. E REP. LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. As presunções legais relativas caracterizam-se por dispensarem o Fisco do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, que no caso seria a omissão de receita, mas não o dispensa de provar o fato indiciário, qual seja, contas já pagas, mantidas no passivo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Recurso Especial da Fazenda Nacional conhecido e, no mérito, negado provimento por unanimidade de votos. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Helio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente Convocado).

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(Assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO (Suplente Convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ e CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 223/230, contra o acórdão de nº 1302-00.781 (e-fls. 213/221), que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, mantendo o lançamento apenas parcialmente em relação à imputação fiscal de passivo fictício. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Período de apuração: 01/01/1992 a 30/06/1992, 01/07/1992 a 31/12/1992

Passivo fictício.

Diante da presunção legal, cabe ao fisco demonstrar que obrigações já pagas foram mantidas no passivo da empresa. Demonstração apenas parcial leva a necessidade de exoneração da parcela não demonstrada.

Saldo credor de caixa.

Cabe ao fisco demonstrar a existência de saldo credor de caixa e essa prova não pode ser indireta, não podendo decorrer de outra presunção (que o valor a receber de clientes tenha sido lançado a caixa antes do efetivo recebimento).

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, em 07/03/2012, para fins de ciência do acórdão, nos termos do § 3º do art. 81 Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, restou configurada a intimação do Procurador da Fazenda Nacional em 07/04/2012, nos termos do § 9º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Em 09/04/2012, a PFN manejou Recurso Especial, apontando divergência jurisprudencial entre o Acórdão nº 1302-00.781 e os Acórdãos paradigmas nº 108-06-320 e nº 108-08.864, no que se refere à afirmação feita pelo relator de que, nas presunções de omissão de receitas denominadas passivo fictício e saldo credor de caixa, o ônus da prova do fato presuntivo caberia ao Fisco.

Estas são as ementas dos acórdãos paradigmas:

Acórdão nº 108-06-320

PASSIVO FICTÍCIO. IRPJ - CSL - PIS - COFINS - IRRF - 1995 - Cabe ao contribuinte demonstrar a regularidade dos registros das obrigações em seu balanço. A presunção tem o condão de inverter o ônus da prova.

Acórdão nº 108-08.864

OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — A presunção a que se refere o lançamento, não obstante legal é relativa, aceitando, portanto, prova em contrário. Todavia, as provas apresentadas para desconstituir esta presunção legal

devem apontar clara e objetivamente a ocorrência de determinado fato, capaz de elidir a infração constatada. Em se tratando de presunção legal resta invertido o ônus da prova.

A Fazenda Nacional defende que: a) a contabilização de débitos, cuja exigibilidade não seja comprovada por documentos idôneos, diminui a receita declarada pelo contribuinte, caracterizando passivo fictício e sua consequente omissão de receitas, nos termos do art. 228, "b", do RIR/94, estando correto o lançamento; b) cabe ao contribuinte o ônus da prova e não ao Fisco, conforme sustenta o acórdão recorrido; c) o Termo de Verificação Fiscal demonstra que houve saldo credor de caixa; e, d) que o lançamento seja preservado em sua integralidade.

Pelo Despacho de e-fls. 232/236, o REsp da PFN foi admitido parcialmente, considerando que restou caracterizada apenas a primeira divergência arguida - passivo fictício - tendo sido negado seguimento no tocante à segunda divergência - saldo credor de caixa.

Na seqüência a interessada apresentou Contrarrazões (e-fls.253/261), na qual rebate as argumentações deduzidas pela PFN, nos seguintes termos: a) a Fazenda Nacional não trouxe nenhum elemento novo que justifique a manutenção do lançamento; b) que o Recurso Especial não seja conhecido, e, caso o seja, que seja julgado improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, analisando o acórdão recorrido, verifico que o Colegiado *a quo* se debruçou sobre a análise de **matéria de fato: prova** da existência e **quantificação do passivo fictício**.

Nesse sentido, trago à colação o seguinte trecho do voto condutor:

[...]

Passo a análise de cada uma das infrações imputadas à recorrente.

Passivo fictício.

No termo de verificação fiscal de fls. 45, consta:

1. Passivo Fictício - O contribuinte no período base de 1.992, apurou o lucro real semestralmente, conforme declaração, fls. 04 a fls. 09, no período base de 01.01.92 a 30.06.92, verificou-se um passivo fictício de CR\$ 2.241.301.357,63, documentos de fls. 10 a fls. 32. De acordo com o artigo 228, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94, a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão de receita.

Sobre o tema, manifestou-se a DRJ:

Conforme se verifica às fls. 12/21, a interessada, injustificadamente, novamente registrou no razão das contas Fornecedores, sob o histórico "Reclassif. Pgto.", débitos já quitados (fls. 22/32).

Assim, de forma implícita, a impugnante está concordando com a ocorrência do fato descrito na lei (manutenção no passivo de obrigações já pagas) que autoriza a presunção de omissão no registro de receitas, sem trazer prova alguma que afaste tal presunção. O que se está a discutir não é o pagamento, ou não, dos títulos, mas sim a sua manutenção no passivo, após pagos, de forma indevida, a fim de mascarar receitas não escrituradas.

Essa parcela do passivo é fictícia, ou seja, simulada, justamente por apresentar obrigações que já foram quitadas. A sua manutenção, no passivo, representa valor de receita ilegalmente subtraído da incidência tributária.

Como de pode observar, a fiscalização afirma que nos documentos de fls. 10 a 32 estariam as provas da constatação de passivo fictício.

*Verifico que a fls. 11 a 21 foram trazidas cópias do Livro Razão e , da conta Fornecedores. Nas fls. 22 a 32, constata-se a existência de cópias de boletos e cheques que demonstram que parcela dos valores lançados na conta fornecedores como ainda não quitados, já o foram. No entanto, o valor total dos cheques e boletos trazidos aos autos (não considerando as duplicidades – boleto e cheque da mesma compra) alcançam Cr\$ 909.874.970,25 e não os Cr\$ 2.241.301.357,63 afirmados pela fiscalização ou os **Cr\$ 796.967.647,56 afirmados no recurso**. Observo que todos os cheques/boletos que confirmam o pagamento das compras efetuadas pela recorrente forma mantidos em aberto na contabilidade de fls. 11 a 21.*

Diante do exposto, sendo necessário que a fiscalização prove o fato presuntivo (passivo fictício), voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário nessa matéria, reduzindo a matéria tributável de Cr\$ 2.241.301.357,63 para Cr\$ 909.874.970,25.

Verifica-se, assim, que a Câmara *a quo*, ao apreciar a acusação fiscal a respeito da presunção de omissão de receitas por manutenção no passivo de obrigações pagas, analisou os documentos apontados pela auditoria fiscal como prova da existência do passivo fictício e, depois de recalcular os montantes, verificou que o valor do passivo fictício não seria aquele indicado pela auditoria fiscal, e sim, um valor menor.

Portanto, o que a Câmara *a quo* apreciou foi matéria de fato: prova da existência e **quantificação** do passivo fictício.

Tem razão a PFN ao afirmar que, no caso de presunção legal de omissão de receitas, a prova de sua inexistência é o ônus do contribuinte. Com relação ao passivo fictício, é cediço que tal imposição tem o condão de inverter o ônus da prova, determinando que o próprio contribuinte venha a demonstrar eventuais equívocos cometidos que teriam ocasionado a obrigação sem comprovação ou paga porém em aberto.

Mas tal inversão do ônus probante, admitida em presunções legais de omissão de receita, não desincumbe o Fisco de apontar, com precisão, para que o contribuinte se explique, qual foi o exato montante do passivo fictício, ou dos depósitos bancários não identificados, ou do saldo credor de caixa. E isto não ocorreu no presente caso.

As presunções legais relativas caracterizam-se, basicamente, por dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor, do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, **mas não o dispensa de provar o fato indiciário** e é isso o que afirmou o Colegiado *a quo*.

A presunção pauta-se numa relação de probabilidade fática e, se o nexo de implicação legalmente previsto estiver contrário a essa relação, a presunção legal passará a adquirir características de mera ficção. Por tal razão é que o fato indiciário deve ser apontado com precisão. Só assim o sujeito passivo poderá exercer seu legítimo direito de provar a inexistência desse fato indiciário.

No caso da presunção legal por passivo fictício, a prova indiciária, a cargo do Fisco, é indicar quais montantes, mantidos no passivo, já foram quitados. Se essa prova não é feita, ou é feita com imprecisão, a presunção deixa de ser legal e passa a ser mera ficção.

Foi o que ocorreu no presente caso, em que a auditoria fiscal apresentou um indício incorreto de valores já quitados mantidos no passivo, imputando ao sujeito passivo, o montante de Cr\$ 2.241.301.357,63, quando os documentos acostados ao auto de infração somente demonstram a existência de um passivo ficto de Cr\$ 909.874.970,25.

Compulsando os documentos de fls. 22 a 32 do volume 1 digitalizado, verifico que a Câmara *a quo* tem razão. Neles se encontram demonstrados valores de boletos e cópias de cheques que provam a quitação de valores que somam Cr\$ 909.874.970,25, que foram mantidos em aberto na contabilidade. Não foi possível localizar o valor da acusação, de Cr\$ 2.241.301.357,63.

No presente caso poder-se-ia até cogitar que a fiscalização presumiu o próprio indício, já que não apontou a exata quantia do passivo fictício, mas uma presumida. Ocorre que isso não é admitido pelo direito tributário.

Entendo, assim, correta a decisão recorrida.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo