



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

**Processo n°** 11041.000666/2009-44  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.657 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** ZOILA RIET VARGAS LANGENEGGER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO PARA A REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. DESCABIMENTO.

O MPF é um ato de controle interno da administração tributária, de caráter gerencial e utilizado para a determinar a realização do procedimento fiscal relativo aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. A extrapolação do prazo para a realização do procedimento fiscal diz respeito apenas à administração tributária e não tem o poder de contaminar todo o procedimento, que é regido pelo Código Tributário Nacional e pelo Decreto n° 70.235, de 1972.

NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento somente se dá nos casos previstos no PAF, quando houver prejuízo à defesa ou ocorrer intervenção de servidor ou autoridade sem competência legal para praticar ato ou proferir decisão. Não configura qualquer dessas hipóteses, em especial a preterição do direito de defesa, rechaçam-se as alegações do sujeito passivo.

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Não subsiste a presunção de omissão de receita por passivo não comprovado, se, demonstrada a procedência da obrigação, o Fisco não faz prova de que ela já estava liquidada na data do balanço de referência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

**Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o**

Processo nº 11041.000666/2009-44  
Acórdão n.º 1402-001.657

S1-C4T2  
Fl. 939

---

presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Declarou-se impedido o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Zoila Riet Vargas Langenegger recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 152/156); de Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 157/161); de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 162/166), e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 167/171), exigindo um total de crédito tributário de R\$ 980.106,95, decorrente de apuração de passivo fictício no ano-calendário de 2006.

De acordo com o Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 146/151), em 31/12/2006 o grupo 2.01.01.001 *Fornec. Barbarela e Ofertão* apresentava as contas e saldos relacionados na planilha de folhas 13/62. Intimado a confirmar ou não a referida relação e a apresentar os documentos comprobatórios da existência dos saldos de algumas das contas em 31/12/2006, o contribuinte informou a existência de alguns erros nos saldos de algumas delas, devido ao registro do pagamento pela pessoa jurídica Zoila R. V. Langenegger e Cia Ltda., que possuem quadro societário comum; e, ainda, que algumas contas solicitadas na intimação fiscal não possuem movimentação desde o ano de 2001.

O contribuinte apresentou os documentos de folhas 64 a 85, que tratam de pagamentos de duplicatas anteriores à data de 31/12/2006.

A fiscalização entendeu que os esclarecimentos prestados e os documentos não comprovam os saldos em 31/12/2006, procedendo, então, intimação para que o contribuinte apresentasse a documentação comprobatória dos saldos de todas as contas da rubrica fornecedores e para que elaborasse demonstrativo da composição do saldo.

Como o contribuinte não apresentou o demonstrativo da composição do saldo da referida rubrica e não apresentou a documentação relativa a maior parte das contas, a fiscalização procedeu a nova intimação para que comprovasse os saldos das contas relacionadas no anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 8005 (fls. 89/92).

O contribuinte apresentou o documento de folhas 95 a 105, onde tece seus argumentos em atendimento à referida intimação fiscal, juntamente com os documentos que compõem o Anexo II do presente processo (fls. 303/859).

O autuante afirma que os argumentos apresentados pelo contribuinte não foram aceitos, pois ele menciona a existência de saldos de anos anteriores, apresentando páginas do Livro Razão desses anos (1998 a 2004), entretanto, apresenta somente algumas notas fiscais, cuja indicação no próprio corpo da nota demonstra pagamento à vista, ou desdobramentos de duplicatas vencidas naqueles anos. Não apresentou as duplicatas sem quitação mecânica ou com quitação posterior a 31/12/2006. Em outros casos apresentou notas fiscais e respectivas

duplicatas quitadas anteriormente a 31/12/2006 e em outros casos não apresentou documento algum relacionado com a conta contábil.

A análise detalhada dos esclarecimentos prestados e dos documentos apresentados, conta por conta, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 8005 está demonstrada na planilha de folhas 107 a 111.

Também, não foi aceita a justificativa de que alguns pagamentos foram efetuados pela outra pessoa jurídica cuja titular do contribuinte possui participação societária, pois, nesse caso, haveria uma confusão contábil na escrituração das empresas, já que não há registro contábil das operações de empréstimos. O contribuinte justificou nesse sentido nove das sessenta contas que foi intimada a comprovar.

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 177 a 194, alegando a nulidade do procedimento fiscal por inobservância dos prazos que regulamentam o Mandado do Procedimento Fiscal - MPF-F.

Alega ter ocorrido decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento, pois a fiscalização deixou transparecer que o chamado passivo fictício possui um só fato gerador, não sendo possível sua tributação ano a ano. A Fiscalização construiu a planilha contendo valores que diz serem saldos, mas não identifica a que ano se referem, não comprova a existência de pagamentos, mas sugere que existe passivo fictício em 2006, se a base utilizada foram os arquivos magnéticos deveria ter identificado os valores e as datas de pagamentos. Assim, constataria que no ano de 2006 não houve casos de fornecedores pagos mantidos na contabilidade. Os fatos decorrentes de pagamentos por mútuo com a sócia ou a empresa coligada, que de fato não foram corretamente contabilizados, são remanescentes dos anos de 1998 a 2003. O saldo da conta Fornecedores em 31/12/2005, já possuía a irregularidade no saldo no valor de R\$ 1.579.819,00 (fls. 139), registrado na DIPJ, que não foi alterado substancialmente para 31/12/2006, constante da mesma declaração, isto porque, obviamente, no ano de 2006 não ocorreu casos que sugerissem o mesmo erro contábil.

Alega que a manutenção de saldos incomprovados de anos anteriores no ano ulterior implica na necessidade de se investigar a partir de quando foi gerado os valores incomprovados, para efeito de fixação do momento da ocorrência da hipótese de incidência. Este procedimento é condição *sine qua non* a todo o deslinde da presente lide, de cuja demonstração probatória não cuidou a fiscalização.

Alega que o autuante afirma que os documentos de folhas 63 a 84, em resumo, tratam de pagamentos de duplicatas que, conforme autenticação mecânica contida nesses documentos, é possível verificar que todos foram quitados anteriormente a 31/12/2006. Entretanto, ao levantar o saldo da conta Fornecedores em 31/12/2006, no valor de R\$ 1.160.364,26, partiu da premissa totalmente equivocada, primeiro porque não se preocupou com os títulos vencíveis em 2007, que, por óbvio, deveriam de fato constar na conta Fornecedores, e muito menos em exercícios anteriores pois já estavam decaídos por ocasião da ciência do auto de infração em 01/10/2009.

Alega que o auditor, ao produzir a planilha com os saldos que teria extraído dos arquivos magnéticos, não se preocupou em verificar as compras com nota fiscal e data, forma de pagamento, etc., pulando etapas ao constatar indícios de irregularidades para concluir que haveria omissão de receitas por passivo fictício.

Alega que a jurisprudência é muito farta no sentido de que não prevalece a omissão de receita com base no passivo fictício, quando a fiscalização tributa integralmente o saldo da conta fornecedor sem determinar quais as obrigações e/ou exigibilidades que se encontram pagas e mantidas no passivo, bem como, deixa de apontar quais as exigibilidades que não foram comprovadas. Por outro lado, fica desautorizada a presunção de omissão de receita se o contribuinte comprovar, com base em lançamentos contábeis, respaldado em documentos hábeis e idôneos, que os pagamentos ocorreram no período-base seguinte a que se referir o balanço.

Em razão disso, elaborou a planilha anexa em que relaciona todos os fornecedores e esclarece a situação de cada saldo de conta, que vão desde compras com pagamento programado para 2007, o que bastaria verificar na nota fiscal fatura e constatar que os vencimentos são parcelados, assim como operações de mútuo, ou seja, possui duas empresas e várias lojas, as compras muitas vezes são efetuadas de forma conjunta. Outro fenômeno muito comum é que as empresas do setor atacadista mudam de nome muito frequentemente e, não são raras as vezes em que a nota fiscal de compra era da empresa substituída e a fatura da nova razão social, gerando, por falta de cuidados da contabilidade, dois códigos de «mecedores, ficando um com os débitos e outro com os créditos. Por isso, entende que a fiscalização deveria ter aprofundado sua investigação.

Em relação aos contratos de mútuo, alega que é uma figura comum nas relações comerciais envolvendo as empresas do mesmo grupo e as pessoas dos sócios.

Alega que o prejuízo de R\$ 586.019,57, apurado no ano-calendário de 2006, demonstra que não tem sentido a omissão de receitas com o objetivo de reduzir impostos. Admitindo-se a omissão, deveria o cálculo do imposto contemplar os ajustes decorrentes dos prejuízos apurados.

Por fim, requer o acolhimento de sua impugnação.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-39.346 (fls. 860-877) de 28/06/2012, por maioria de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

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

*Ano-calendário: 2006*

*IRPJ/CSLL/PIS/COFINS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO PARA A REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. O MPF é um ato de controle interno da administração tributária, de caráter gerencial e utilizado para determinar a realização do procedimento fiscal relativo aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. A extrapolação do prazo para a realização do procedimento fiscal diz respeito apenas à administração tributária e não tem o poder de contaminar todo o procedimento, que é regido pelo Código Tributário Nacional e pelo Decreto nº 70.235, de 1972.*

*DECADÊNCIA. IRPJ/CSLL/PIS/COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. CRITÉRIO TEMPORAL DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA. Uma vez constatada circunstância prevista em dispositivo legal, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação não comprovada ou já*

*paga, é lícito exigir o tributo e a penalidade correspondente, tendo como marco temporal de ocorrência do fato gerador o do registro contábil questionado pelo fisco. Não pode prevalecer a alegação de que parte da irregularidade cometida somente teria ocorrido em períodos precedentes, sob o fundamento de que o saldo da conta de Fornecedores tinha origem em lançamento efetuado em anos-calendário anteriores, principalmente quando os elementos constantes dos autos evidenciam o contrário. O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, nos casos de ausência de pagamento antecipado, decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado. Havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. As importâncias integrantes da conta Fornecedores ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 17/08/2012 (A.R. de fls. 883/884) a interessada interpôs recurso voluntário em 14/09/2012 (fls. 885-936) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### **Da preliminar de nulidade do lançamento por vício no mandado de procedimento fiscal (MPF)**

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi criado pela Portaria SRF Nº 1.265, de 1999, encontrando-se atualmente disciplinado pela Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, e consiste em uma ordem administrativa para que as autoridades fiscais executem atividades relacionadas à verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.

O MPF é um instrumento de controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Criado por ato infra-legal, eventual vício na emissão do MPF não tem o poder de contaminar o procedimento fiscal ou o lançamento propriamente dito, eis que estes últimos estão assentados em diplomas normativos de hierarquia superior, o Decreto nº 70.235, de 1972, e a Lei nº 5.172, de 1966, (CTN) que, em momento algum, conferem àquele a condição de requisito de validade do lançamento. O regramento imposto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é um mero ato de natureza gerencial, que não traz regra de competência, seja ela genérica ou específica, pois a matéria relacionada à competência do lançamento é matéria reservada à lei.

A atividade de lançamento do crédito tributário é vinculada, conforme disposições dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, transcritos a seguir:

*Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e **cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.***

...

*Art. 142. **Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.***

*Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (realce)***

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário administrado pela Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 6º, I, *a*, da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007, *in verbis*:

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

O mínimo que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve fazer é o que está determinado no MPF, em face do dever de obediência previsto no art. 116, inc. IV, da Lei 8.112, de 1990, mas essa ordem não o limita no exercício da sua competência. De sorte que, ao constatar a existência de infração à legislação tributária o Auditor-Fiscal fica, em função da vinculação, obrigado a efetuar o lançamento do crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Este entendimento encontra-se pacificado na jurisprudência administrativa.

Cita-se a título de exemplo as seguintes ementas de acórdãos deste Conselho acerca dessa matéria:

*NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infra-legal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. 1º CC nº 10807079, Sessão de 22/08/2002, Relator Luiz Alberto Cava Maceira)*

*NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal do Brasil. Eventuais vícios na sua emissão e execução, ou mesmo a sua ausência, não afetam a validade do lançamento. (Ac. 1º CC nº 10517307, sessão de 12/11/2008, Relator Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

Assim, a extrapolação do prazo para a realização do procedimento de fiscalização previsto no MPF não impede que o Auditor-Fiscal efetue o lançamento do crédito tributário, pois sua atividade é vinculada. Como se disse, o MPF é um ato de controle interno da administração tributária, de caráter gerencial e é utilizado para a determinar a realização do procedimento fiscal relativo aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Qualquer irregularidade na sua expedição diz respeito apenas à administração tributária e não tem o poder de contaminar todo o procedimento, que é regido pelo Código Tributário Nacional e pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, são válidos os lançamentos, mesmo que extrapolados os prazos para a realização do procedimento fiscal e que o lançamento abranja períodos de apuração que não tenham constado no Mandado de Procedimento Fiscal.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

### Do mérito

Por entender que o voto vencido contido na decisão recorrida bem analisou a questão posta, adoto seus fundamentos como razão de decidir na forma a seguir apresentada.

Sobre o passivo fictício assim dispõe o RIR/99:

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

[...]

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.*

Abstraindo-se a discussão conceitual sobre passivo fictício, surge uma questão fundamental a ser definida, necessária ao deslinde da autuação que ora se controverte, que diz respeito ao momento em que fica caracterizada a denominada infração "Passivo Fictício" e, conseqüentemente, a data da ocorrência da omissão de receitas - fato gerador do tributo.

Entendo que a manutenção no passivo de obrigação já paga ou cuja exigibilidade não seja comprovada fica caracterizada no momento do pagamento da obrigação, que continuou registrada no passivo e, também, no momento da escrituração da obrigação inexistente. O termo manutenção no passivo não tem a força de dar ao fisco a liberdade de escolher o melhor momento para considerar ocorrida a omissão de receita, que trata o dispositivo acima transcrito, mas exige dele investigações para a correta identificação do momento da ocorrência do fato gerador. Exemplifico: o contribuinte, ao final do ano x1, possui uma conta de passivo com determinado saldo. Esse saldo permanece nos balanços dos anos x2, x3 e x4. No ano x5 o fisco toma conhecimento de que o passivo é inexistente. Caso essa obrigação tenha sido paga no ano x1, é nesse ano-calendário que ocorreu a omissão de receitas, e não no ano-calendário que a infração foi detectada pelo fisco, porque naquele ano o dinheiro existiu fisicamente para pagar a obrigação. A liberdade de escolha da data da ocorrência do fato gerador, a norma do art. 281 inc. III do RIR/99 não dá. Qual a justificativa para se considerar ocorrido o fato gerador em 31/12/2006 e não em 31/12/2007 ou em 31/12/2008?

A definição exata da data de ocorrência do fato gerador dos tributos é relevante, pois, além de determinante para o cálculo dos acréscimos moratórios, estabelece o marco inicial para contagem do prazo que a Fazenda Pública dispõe para constituir o crédito tributário e a legislação aplicável aos fatos.

A configuração do Passivo Fictício ocorre no período de apuração do resultado da pessoa jurídica em que o pagamento da obrigação não foi escriturado, ou no período que foi registrada a exigibilidade não comprovada. Esses fatos - pagamentos não

registrados de obrigações e escrituração de passivo não comprovado - é que motivam a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, e o Balanço Patrimonial é o marco determinante da ocorrência do Passivo Fictício. Conseqüentemente, não pode ser considerado ocorrido o ilícito fiscal no balanço posterior a esses eventos.

No lançamento ora em análise foi considerada somente a data de 31/12/2006 como a data de ocorrência do fato gerador. Entretanto, ao analisarmos os documentos constantes do Anexo II, que deram suporte para a elaboração das planilhas de folhas 107 a 108 e 109 a 111, onde foi feita a análise dos documentos apresentados e dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, verifica-se que os fatos geradores ocorreram em datas diversas da data de 31/12/2006.

As próprias justificativas do autuante vão nesse sentido (itens 2.32 e 2.34 do relatório), quando afirma que *podemos resumir a situação dos documentos e esclarecimentos apresentados da seguinte forma: a fiscalizada menciona a existência de saldos de anos anteriores, apresentando páginas do Livro Razão desses anos (1998 a 2004). Porém, apresenta somente algumas notas fiscais, cuja indicação no próprio corpo da nota demonstra pagamentos à vista, ou desdobramentos de duplicatas vencidas naqueles anos. Afirma, também, que em outros casos apresenta notas fiscais e respectivas duplicatas quitadas anteriormente a 31/12/2006. Essas conclusões constam também na planilha de folhas 109 a 111.*

Ora, se existiu a escrituração de uma compra à vista como sendo compra à prazo, gerando assim um passivo fictício, no momento desse lançamento ficou caracterizada a infração, pois os valores utilizados para o pagamento advieram de recursos já existentes na pessoa jurídica e mantidos à margem da escrituração contábil/fiscal. Da mesma forma ocorre em relação às duplicatas vencidas anteriormente à data de 31/12/2006. Se elas foram pagas e os pagamentos não foram escriturados é porque os recursos utilizados para os pagamentos procedem de uma omissão de receita anterior.

Nesses aspectos tem razão o impugnante. A manutenção de saldos incomprovados de anos anteriores no ano ulterior implica na necessidade de se investigar a partir de quando foi gerado os valores incomprovados, para efeito de fixação do momento da ocorrência da hipótese de incidência. Este procedimento é condição *sine qua non* para a validade dos lançamentos. Ao contribuinte cabe a prova da existência do passivo, mas ao Fisco cabe a correta identificação do momento da ocorrência do fato gerador do tributo, a teor do art. 142 do Código Tributário Nacional, prova de fácil produção mediante intimação dos fornecedores cujas contas de passivo se exige a comprovação.

A propósito, observe-se o Acórdão nº 107-09.158, de 13 de setembro de 2007, da antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*PASSIVO NÃO COMPROVADO.*

*Não subsiste a presunção de omissão de receita por passivo não comprovado, se, demonstrada a procedência da obrigação, o Fisco não faz prova de que ela já estava liquidada na data do balanço de referência.*

Acrescente-se, além de não ter sido observado o passivo fictício em relação aos anos calendário anteriores ao ano calendário de 2006, neste ano-calendário o contribuinte apurou o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido trimestralmente,

conforme DIPJ de folhas 115 e seguintes, o que implicaria em se reconhecer trimestralmente a existência do passivo fictício.

A incorreta determinação da ocorrência do fato gerador e o período de apuração afetam a determinação do montante do tributo, a fixação do prazo decadencial, a eleição da legislação aplicável e o cálculo dos juros de mora, por isso devem ser observadas as disposições do art. 144 do Código Tributário Nacional, que determina que o lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador e reger-se pela lei então vigente.

Para reforçar o entendimento acima, transcrevo a análise das cinco primeiras contas de fornecedores relacionadas na planilha de folhas 107/108:

1 - conta 201010010231 - DAKOTA CALÇADOS LTDA. - cópia do Razão às folhas 338/339 - depois da existência de saldo devedor nos anos de 2000 e 2001 (o que evidencia omissão de compras - houve pagamentos de compras não contabilizadas), a conta passa a apresentar saldo credor. Em 10/06/2003 a conta apresentava o saldo de R\$ 8.614,28 (credor). Somente em 15/04/2005, aproximadamente dois anos depois, o contribuinte contabiliza nova compra. Nesse período foram contabilizados pagamentos no total de R\$ 4.022,40. Depois dessas ocorrências, pode-se concluir que na data de 10/06/2003 já havia um passivo sem comprovação. Acrescenta-se, em relação a referida conta, que a Nota Fiscal-Fatura nº 366.497 (cópia fls. 340), contabilizada em 15/04/2005, indica o vencimento das faturas em 17/07/2005, 12/08/2005 e 07/09/2005, sem que tenha sido contabilizado nenhum pagamento correspondente. Caso as faturas tenham sido pagas nos respectivos vencimentos, já no ano-calendário de 2005 teria ficado caracterizado o passivo fictício.

2 - conta 201010010244 - MARISOL S.A. IND VESTIÁRIO - cópia do Razão às folhas 324/332 - Observa-se que desde o ano calendário de 2000 a referida conta apresenta saldo equivalente ao valor apontado como passivo fictício, visivelmente, decorrente do lançamento efetuado a crédito no dia 30/06/2000, no valor de R\$ 24.171,22, com o histórico "PG.SUPL. DIVERSAS". Todos sabemos que o lançamento contábil referente ao pagamento de fornecedores deve ser efetuado debitando-se a referida conta. Acrescenta-se que o próprio autuante afirma que o contribuinte apresentou duplicatas quitadas anteriormente a 31/12/2006.

3 - 201010010288 - IND. COM. DE ROUPAS LEMIEK LTDA. Cópia do Razão às folhas 342/343 - Observa-se que o valor considerado como passivo fictício, R\$ 12.812,39, refere-se ao saldo da conta em maio de 2003. Acrescenta-se que o próprio autuante afirma que o contribuinte apresentou notas fiscais pagas à vista.

4 - 201010010312 - IRMÃO MIGITA LTDA. - Cópia do Razão às folhas 350/351 - Embora não se possa identificar a data do saldo de R\$ 16.668,26, considerado como passivo fictício, é possível identificar a existência do valor de R\$ 15.174,69 já no ano de 1999.

5 - 201010010321 - BIVIK CONFECÇÕES LTDA. - Cópia do Razão às folhas 352/353 - Verifica-se que o saldo da referida conta já apresentava saldo significativo em 31/12/2002, sendo que até 05/2005, não houve a contabilização de nenhum pagamento. Fato que evidencia que o passivo fictício já existia naquela data. Acrescenta-se que o próprio autuante afirma que o contribuinte apresentou comprovantes de pagamentos realizados antes de 31/12/2006.

Processo nº 11041.000666/2009-44  
Acórdão n.º 1402-001.657

S1-C4T2  
Fl. 949

---

Entendo que esta pequena amostra confirma irrefutavelmente que os lançamentos padecem de erro na identificação da data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, são elementos fundamentais do lançamento, cuja delimitação precisa pelo Fisco se faz necessária para que se admita a existência da obrigação tributária.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade suscitada para, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator