



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

Processo n° 11041.000667/2009-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-002.184 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 23 de outubro de 2014
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO
Recorrente ZOILA R V LANGENEGGER & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO. PASSIVO FICTÍCIO.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam omissão de receita.

OMISSÃO. PASSIVO FICTÍCIO. FATO GERADOR.

O fato gerador da exigência realizada em razão de omissão de receita presumida pela constatação de passivo fictício não se dá na data da operação que gerou o passivo, mas sim na data da sua permanência na contabilidade, conforme constatado na ação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Ausente momentaneamente o Conselheiro Alexandre Fernandes Limiro.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ana de Barros Fernandes Wipprich – Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

ZOILA R V LANGENEGGER & CIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 10-39.347 (fl. 694), pela DRJ Porto Alegre, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

O processo trata de quatro autos de infração realizados para exigir créditos tributários relativos ao ano 2006, conforme os valores contidos na tabela seguinte:

TRIBUTOS	PRINCIPAL	JUROS DE MORA	MULTA DE OFÍCIO (75%)	TOTAL	FLS.
IRPJ	139.787,15	40.146,87	104.840,36	284.774,38	141
PIS/PASEP	10.116,61	2.905,49	7.587,45	20.609,55	146
COFINS	46.597,75	13.382,87	34.948,31	94.928,93	151
CSLL	52.483,37	15.073,22	39.362,52	106.919,11	156

Os autos de infração têm como fundamentação fática a constatação da existência, na contabilidade do contribuinte, em 31/12/2006, de passivos para os quais o contribuinte não logrou comprovar a sua existência. As circunstâncias da lide foram assim resumidas no relatório da decisão recorrida (fl. 696):

De acordo com o Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 133/138), em 31/12/2006 o grupo 2.01.01.001 Fornecedores apresentava as contas e saldos relacionados na planilha de folhas 16/46. 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 Riet Vargas Langenegger, que possuem quadro societário comum.

O contribuinte apresentou os documentos de folhas 48 a 64, 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 Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9705 (fls. 70/73).

O contribuinte apresentou o documento de folhas 75 a 90, onde tece seus argumentos em atendimento à referida intimação fiscal, juntamente com os documentos que compõem o Anexo II do presente processo (fls. 317/692).

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 Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9705 está demonstrada na planilha de folhas 94 a 101.

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 autuado apresentou impugnação (fl. 164), cujas alegações foram assim resumidas no relatório da decisão recorrida (fl. 697):

O contribuinte apresentou a impugnação de folhas 164 a 181, 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\$ 958.519,44 (fls. 127), 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 a necessidade de se investigar a partir de quando foram gerados os valores incomprovados, para efeito de fixação do momento da ocorrência da hipótese de incidência.

Esse 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 48 a 64, 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\$ 613,128,36, 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 freqüentemente 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 fornecedores, 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 possui prejuízos acumulados, o que 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.

A DRJ considerou a impugnação improcedente. A decisão recebeu a seguinte ementa:

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 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 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.

Cientificado dessa decisão em 17/08/2012, por via postal (fl. 754), o contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário (fl. 716), em 14/09/2012, trazendo as alegações resumidas a seguir:

- i) não lhe foi franqueado acesso ao processo, apesar de várias tentativas em várias agências, o que trouxe prejuízos irreparáveis para a sua defesa, que foi elaborada somente com base no acórdão prolatado;
- ii) o crédito tributário exigido foi atingido pela decadência, uma vez que o lançamento foi realizado há mais de dez anos de seus fatos gerados;
- iii) a fiscalização não se desincumbiu de sua atribuição legal de determinar o momento de ocorrência do fato gerador;
- iv) após transcorridos mais de dez anos, não havia mais a necessidade de guarda dos documentos relativos às operações em tela e a sua exigência impede a defesa do contribuinte;
- v) o início e a conclusão do procedimento preparatório do lançamento não foram assinalados pela fiscalização, demonstrando vício no procedimento suficiente para a anulação do processo.

É o relatório

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O recurso voluntário apresentado atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo digno de conhecimento.

O recurso voluntário inicia propugnando pela nulidade do processo em razão de cerceamento do direito de defesa. Afirmo o recorrente que não lhe foi franqueado acesso ao processo, apesar de várias tentativas em várias agências, o que trouxe prejuízos irreparáveis para a sua defesa, que foi elaborada somente com base no acórdão prolatado.

Compulsando os autos, verifica-se que o contribuinte recebeu, no dia 17/08/2012 (fl. 754), a intimação de fl. 713 pela qual foi informado que poderia ter vistas do processo na ARF Dom Pedrito. O despacho de fl. 712 demonstra que o processo foi encaminhado para aquela Agência em 05/07/2012. Portanto, o processo estava disponível no

local indicado para a sua consulta, não havendo evidências da alegada impossibilidade de acesso, mormente por ser um processo eletrônico e, como tal, podendo ser consultado em qualquer unidade da RFB.

O recorrente anexa um pedido de cópia do processo, com a intenção de demonstrar a alegada impossibilidade de acesso. Todavia, o pedido foi entregue em 14/09/2012, mesma data em que entregou o recurso voluntário. Portanto, não demonstra o avertido prejuízo para sua defesa.

Ademais, o contribuinte obteve cópia integral do processo em 13/10/2009 (fl. 163), momento imediatamente anterior à sua impugnação.

Assim, afasto a preliminar de nulidade.

Prossegue o recorrente afirmando que o crédito tributário exigido foi atingido pela decadência, uma vez que o lançamento foi realizado há mais de dez anos de seus fatos gerados. Acrescenta que a fiscalização não se desincumbiu de sua atribuição legal de determinar o momento de ocorrência do fato gerador.

O presente lançamento foi realizado em razão da constatação de passivo fictício, infração prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, que tem a seguinte redação:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Como se vê, trata-se de uma omissão legalmente presumida a partir da verificação da existência, na contabilidade da empresa, de passivo cuja exigibilidade não foi comprovada.

Sobre a presunção legal, assim leciona Paulo de Barros Carvalho (Direito Tributário, Linguagem e Método, 3ª edição, 2009, p. 953):

Na presunção legal encontraremos, de um lado, o fato presuntivo e, de outro, o fato presumido. Considera-se provado o fato legalmente presumido. E o que justifica essa previsão legal? Por que o fato presumido adquire, de pronto, status de fato provado? Tal se justifica pelo vínculo de associação prescrito pela lei. Desse modo, fala-se em presunção relativa, que admite prova em contrário; mas, não havendo prova em contrário, a associação se mantém; dado o fato presuntivo, deve ser o fato presumido, porque não houve prova em sentido oposto.

Na espécie, a autoridade tributária verificou que em 31/12/2006, final do exercício contábil, permaneciam no passivo várias obrigações que já haviam sido quitadas ou que o contribuinte não logrou comprovar a sua existência. Mesmo após intimado, no procedimento fiscal, e mesmo tendo a oportunidade de manifestar-se, por duas vezes, no âmbito do contencioso administrativo, o contribuinte não afastou a existência do falso passivo. Portanto está correta a aplicação da regra prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por tratar-se de presunção legal, a omissão de receita aqui é ficta e não possui qualquer vínculo econômico com as operações de compra que ficaram indevidamente a

descoberto. Assim, o fato gerador não se dá na data da operação que gerou o passivo, mas sim na data da sua permanência na contabilidade. No presente caso, isso ficou perfeitamente indicado no auto de infração (fl. 143): 31/12/2006.

Portanto, não há que se falar em falta de identificação do fato gerador.

Considerando, ainda, que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 01/10/2009 (fl. 142), também não há que se falar em decadência.

Prosseguindo em sua defesa, o recorrente afirma que, após transcorridos mais de dez anos, não havia mais a necessidade de guarda dos documentos relativos às operações em tela, restando prejudicada a defesa do contribuinte.

O argumento não aproveita ao recorrente, considerando as circunstâncias da infração apontada, conforme o que se expõe a seguir.

A ação fiscal teve início em 23/12/2008, ocasião em que foi constatado que, em 31/12/2006, o contribuinte registrava em sua contabilidade um certo número de obrigações perante seus fornecedores. A fiscalização intimou o contribuinte a comprovar aquelas obrigações. Portanto, a documentação que se pediu diz respeito a obrigações que existiam há menos de dois anos, razão pela qual o contribuinte ainda estava obrigado a guardá-la, nos termos do artigo 264 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR):

Art.264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

...

§3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

Portanto, o argumento não aproveita ao recorrente, considerando as circunstâncias da infração apontada.

Por fim, o recorrente alega que o início e a conclusão do procedimento preparatório do lançamento não foram assinalados pela fiscalização, demonstrando vício no procedimento suficiente para a anulação do processo.

Todavia, essa afirmação não possui suporte fático, uma vez que o início da ação fiscal foi assinalado com o Termo de Início de fl. 3 e o final da ação fiscal foi assinalado com o Termo de Encerramento de fl. 159.

Considerando o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Processo nº 11041.000667/2009-99
Acórdão n.º **1801-002.184**

S1-TE01
Fl. 764

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Neudson Cavalcante Albuquerque

CÓPIA