



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

Processo nº 11516.002756/99-11
Recurso nº 159.175 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.400 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente SIMISA FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e Outros

Exercícios: 1995 a 1998

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A Fazenda Pública dispõe de 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover a constituição de créditos de impostos e de contribuições sociais enquadrados na modalidade de lançamento por homologação (artigo 150, § 4º, do CTN).

PASSIVO FICTÍCIO – OMISSÃO DE RECEITAS – INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA – A manutenção, nos escritos contábil-fiscais do contribuinte, de obrigações já quitadas faz presumir que ditas dívidas tenham sido solvidas com emprego de receitas mantidas à margem da tributação, conforme preceito do artigo 281, III, do RIR/99. Cabe à empresa autuada a prova da improcedência deste mecanismo presuntivo, mediante apresentação de documentação idônea e hábil. Devem ser afastados, *in casu*, lançamentos relativos a pagamentos de passivo escriturado efetuados por terceira pessoa não-sócia, sub-rogada no respectivo crédito, na forma comprovada por extratos bancários juntados aos autos. Necessária, em contrapartida, a manutenção das demais exigências, tangentes a cifras não explicadas pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de decadência da CSLL e do PIS relativos a fatos geradores anteriores a 12/04/95, e no mérito, excluir da tributação os valores cujo pagamento foi efetuado por terceiro não-sócio, vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes que rejeitava a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Selene Ferreira de Moraes – Presidente

Benedicto Celso Benício Júnior – Relator

EDITADO EM: 06 AGO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Luciano Inocência dos Santos, Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior e Diniz Raposo e Silva.

Relatório

Por meio dos autos de infração de fls. 165 a 167, 199, 200, 206 a 208, 215 a 217, integrados pelos demonstrativos de fls. 168 a 198, 201 a 205, 209 a 214, 218 a 224, foram exigidas, originalmente, do contribuinte acima qualificado, as importâncias listadas no quadro abaixo, acrescidas de multa de ofício de 75% e de juros de mora aplicáveis à época do pagamento.

Tributo	Valor em R\$	Período de Apuração
IRPJ	54.910,75	Jun/94 a Jun/97
IRRF	44.320,76	
PIS	1.945,98	
CSLL	69.193,95	

Em consulta ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 163 e 164, averigua-se que a ação fiscal teve início em 26/07/99 (fls. 01 e 02), quando foi solicitada a apresentação de toda a documentação contábil e fiscal da empresa.

Feita a análise dos Livros Razão disponibilizados pelo contribuinte, visando a apurar a evolução do saldo da conta de Passivo classificada como Exigível a Longo Prazo - Financiamentos, denominada "Costa do Santinho", o autuante intimou a empresa *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*, para que esta fornecesse cópia da documentação referente às operações feitas com a fiscalizada, anexada às fls. 30 a 161.

Confrontando os registros contábeis da recorrente com os comprovantes e/ou registros de pagamentos apresentados pela empresa *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*, foram apuradas diferenças significativas. Assim, tratou a fiscalização de intimar o contribuinte a se manifestar sobre as divergências encontradas. Conforme relato da autoridade lançadora à fl. 164, a impugnante não apresentou, na oportunidade, quaisquer esclarecimentos que viessem a dirimir as constatações feitas pela fiscalização.

Desta forma, foi caracteriza a infração da seguinte forma (fl. 164):

Diante da inexistência de registros contábeis dos pagamentos referentes ao financiamento no passivo da empresa, comprovados através da documentação as folhas 3/28 e 30/161, constata-se que a empresa manteve em sua escrita contábil um financiamento cujo saldo não representava a realidade da operação ao longo do período,



caracterizando a existência de pagamentos realizados com recursos alheios à contabilidade. De acordo com o RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, tal prática constitui infração de Omissão de Receitas em decorrência de manutenção no passivo de obrigação já paga e/ou incomprovada.

Além do lançamento efetuado em relação ao IRPJ (fls. 165 a 167), foram também efetivados, como lançamentos reflexos, os relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls. 199 e 200), à Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS (fls. 199 e 200) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (215 a 217).

Irresignada com o feito fiscal, a interessada interpôs a impugnação de fls. 235 e 236, na qual alegou que parte dos pagamentos teria sido feita com recursos próprios da empresa, mediante emissão de cheque do Bamerindus ou por meio de cheques de terceiros, os quais estariam registrados no Livro Diário, conforme planilha que anexa à fl. 237. Os demais pagamentos teriam sido efetuados pelo Sr. Hélio Mazzolli (apresenta relação à fl. 238), que, em virtude da iliquidez da empresa, teria assumido o saldo do contrato.

Requeru, assim, o cancelamento dos autos de infração.

Ao analisar os argumentos apresentados na citada impugnação, a 4ª TURMA – DRJ EM FLORIANÓPOLIS – SC julgou parcialmente procedentes os lançamentos, determinando: i) o afastamento das exigências de IRPJ e IRRF pertinentes a fatos geradores anteriores a abril de 1995, por força da decadência do direito do Fisco de formalizá-las; e ii) a exclusão dos lançamentos de IRPJ, IRRF, PIS e CSLL referentes a fatos imponíveis concretizados no ano-calendário de 1997, em virtude da falta de comprovação, pelo agente autuante, da efetiva ocorrência de passivo fictício durante este período.

Assim restou ementada a decisão ora recorrida:

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

Período de apuração: 01/06/1994 a 01/06/1997

DECADÊNCIA.

O direito atribuído à Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário referente ao IRPJ extingue-se após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

Configura omissão de receitas a manutenção no passivo de obrigações já comprovadamente pagas. A simples comprovação do pagamento da dívida, desacompanhada de elementos que demonstrem que a referida obrigação foi mantida no passivo, não é suficiente para sustentar a omissão com base em passivo fictício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

Período de apuração: 01/06/1994 a 01/06/1996

DECADÊNCIA.

66

✓

O direito atribuído à Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário referente ao IRRF extingue-se após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador.”

Cientificado do acórdão em 30/03/2007, o contribuinte apresentou recurso a este conselho, em 30/04/2007, arguindo, em suma, que:

- ao contrário do que aventou o julgador de primeira instância, a decadência atinente a fatos geradores anteriores a abril de 1995 não se restringe ao IRPJ e ao IRRF. As exigências de PIS e de CSLL tocantes ao mesmo período também foram atingidas pela caducidade, vez que a regra do revogado artigo 45 da Lei nº 8.212/91 jamais poderia ter estendido o prazo decadencial pertinente a estas contribuições. Nesse sentido, profusa jurisprudência administrativa e judicial assegura a aplicação plena do artigo 150, § 4º, do CTN a todas as exações passíveis de lançamento por homologação, sejam IRPJ e IRRF, sejam PIS e CSLL;

- no mérito, não há como se admitir a aventada existência de passivo fictício. Especificamente no que se correlaciona aos lançamentos não alcançados pela decadência, há suficiente prova, nos autos, de que os pagamentos efetuados foram realizados pelo Sr. Hélio Mazzolli, progenitor dos sócios da autuada, mediante cheques enumerados em planilha posta no corpo da peça recursal. A realização destas quitações pode ser comprovada a partir dos extratos bancários carreados aos autos, bem como por via da análise da Declaração de Rendimentos apresentada pelo pagador, na qual jazeram consignados os créditos sub-rogados, relativos aos aportes de renda feitos em favor da empresa *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*;

- em virtude de os pagamentos terem sido concretizados por terceiro estranho à sociedade, não poderia esta lançar, em seu Livro Razão, os respectivos abatimentos no passivo escriturado. Não houve omissão de receitas da empresa, mas, sim, quitação de obrigação social por intermédio de recursos provenientes de fontes alienígenas.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, Relator

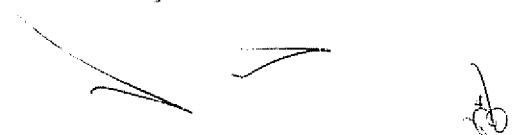
O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

Veremos a respeito de cada um dos tópicos temáticos suscitados pela recorrente:

(1) Da decadência.

Preliminarmente, aduz o contribuinte ter havido decadência do direito do Fisco de lançar parcela das exações debatidas.

Nessa toada, tendo em vista que a ciência da empresa a respeito dos autos de infração se materializou somente em 12/04/00 – e levando-se em conta que estava ela adstrita, à época, ao regime de apuração pelo lucro real mensal – argumentou a interessada, nas searas impugnatória e recursal, ser indubitável a caducidade de todas as exigências relativas a fatos impositivos pretéritos a abril de 1995, independentemente da natureza jurídica do tributo.



O *decisum* recorrido, em primeiro grau, reconheceu, de ofício, a decadência do IRPJ e do IRRF pertinentes a este período; mesmo entendimento, porém, foi negado à contribuição ao PIS e à CSLL, em razão de aqueles julgadores terem vislumbrado, na hipótese, a incidência do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, preceituador de prazo decadencial decenal.

Entendo insustentável este posicionamento fazendário.

O Conselho já consagrou, há muito tempo, a irrestrita aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN a todos os tributos lançados por homologação – inclusive contribuições sociais –, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Mesmo antes da edição da Súmula Vinculante nº 08/08, já se sustentava, no seio deste colegiado, a impossibilidade da adoção do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para fins de cômputo do prazo decadencial pertinente à CSLL e à contribuição ao PIS. Isso assim era em razão de dita matéria ter sido constitucionalmente reservada à lei complementar, em caráter exclusivo, sendo-lhe vedado o trato pela legislação ordinária.

Nesta esteira, elucidativa é a ementa abaixo reproduzida, colhida dentre profuso campo amostral:

“CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontra respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal. (1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais/ Acórdão CSRF/ 01-04.988 de 15/06/2004). (Ac. 1º CC - 108-09.511/07).”

Imperiosa a consideração, pois, da decadência aduzida. Ao lado dos já afastados lançamentos de IRPJ e IRRF, também não podem ser mantidas as exigências de contribuição ao PIS e de CSLL relativas a fatos geradores concretizados antes de 31/03/95, inclusive. Acolho, pois, o inconformismo da recorrente, no que tange a esta questão preliminar.

Superada este ponto controverso, passemos à análise do mérito do pleito, no que respeita aos montantes remanescentes de tributo.

(2) Do passivo fictício.

Cancelados todos os lançamentos tangentes a períodos anteriores a abril de 1995, resta-nos avaliar, quanto ao restante, a subsistência da presunção de omissão de receitas empregada como base do trabalho lançador.

Todas as exigências formalizadas tiveram por fulcro a constatação, nos Livros Razão dos anos de 1994 e 1995, lado um, e nos balanços mensais do ano de 1996, lado outro, de saldo de *passivo* imutável, incondizente com as variadas quitações parciais informadas pela própria empresa credora (devidamente intimada pelo Fisco para tal desiderato).

O agente fazendário logrou, assim, a partir da comparação entre os escritos contábil-fiscais da autuada, de um turno, e os comprovantes de pagamento apresentados pela *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*, de outro, demonstrar a existência, no passivo escriturado da primeira, de obrigações já adimplidas – hipótese cabalmente subsumível à presunção de omissão de receitas estatuída pelo artigo 281, III, do Decreto nº 3.000/99, *in verbis*:

“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.”

Este mecanismo presuntivo tem uma clara razão subjacente. Ao se apurar a existência, nos livros contábil-fiscais do contribuinte, de saldo de passivo inexistente – cuja solução, na prática, não foi concomitantemente declinada em sua escrituração – é possível conjecturar, ao menos em princípio, que o sujeito passivo tenha quitado sua dívida com a utilização de numerário transitado à margem de tributação. A manutenção escritural de dívidas que já foram extintas representa ardil sonegador comum, adotado por quem não quer trazer a lume as receitas empregadas para a liquidação destes débitos.

Com amparo na experiência fiscal, o legislador do supracitado artigo 281 entendeu por bem inverter o ônus da prova da omissão de receitas. Uma vez constatados passivos fictícios nos escritos da autuada, remanesce presumida a infração tributária, cabendo à empresa interessada demonstrar que não ocorreu a aventada elisão de rendimentos exacionáveis.

No presente caso, o Fisco cumpriu seu dever, ao apontar, no que toca ao período compreendido entre abril de 1995 e dezembro de 1996, os indícios sonegatórios devidos. No entanto, por ter deixado de adotar o mesmo procedimento para o ano-calendário de 1997, excluíram os julgadores *ad quo* os lançamentos respeitantes a este interregno – posicionamento que, por ora, mantemos integralmente.

Cumpre-nos analisar, então, se o contribuinte logrou produzir as contraprovas hábeis e idôneas que lhe cabiam, capazes de obstar o aperfeiçoamento da presunção *iuris tantum* em estudo.

A este respeito, aventa a empresa peticionária que os pagamentos da obrigação mantida junto à *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.* não foram realizados com numerário próprio. Ao revés, teriam eles sido empreendidos, diretamente, por terceira

pessoa (Sr. Hélio Mazzolli) – maior credor da autuada, pai dos membros do quadro social desta.

Para demonstrar o alegado, a interessada juntou aos autos cópias de extratos bancários do Sr. Hélio Mazzolli, por meio das quais se poderia constatar a emissão direta de cheques em favor da credora da autuada. Também nessa direção, anexou cópias das Declarações de Rendimento do pagador, nas quais restariam consignados os pagamentos realizados à *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*

Pois bem. Analisando as planilhas e os documentos carreados aos autos, faz-se plausível assumir como verdadeira parte das alegações do contribuinte. Os cheques emitidos pelo terceiro indicado, Sr. Hélio Mazzolli, apontados nos extratos bancários juntados, coincidem, parcialmente, com os valores pagos à empresa credora. As datas dos eventos também se fazem verossimilmente próximas, quando não absolutamente identificáveis.

Para ilustração do quanto exposto, segue planilha dos valores cujo pagamento, pelo Sr. Hélio Mazzolli, conseguiu o contribuinte, por meio de documentos idôneos e inequívocos, demonstrar:

DATA PAGTO.	FATO GERADOR	VALOR CHEQUE (R\$)	VALOR BASE CÁLCULO (R\$)	DOC.(FLS.)
26/06/95	27/06/95	3.386,52	3.386,52	241
24/07/95	25/07/95	3.386,52	3.386,52	242
21/11/95	21/11/95	7.754,00	7.754,00	244
24/11/95	27/11/95	3.533,76	3.533,76	245
26/12/95	27/12/95	3.588,97	3.588,97	246
24/06/96	30/06/96	3.699,40	3.699,40	251
24/10/96	31/10/96	8.887,15	8.887,15	255
24/12/96	31/12/96	3.909,22	3.909,22	255

Por outro lado, a peticionária não logrou explicar a origem do pagamento de outras das parcelas apuradas. Detalhadamente:

FATO GERADOR	VALOR BASE CÁLCULO (R\$)	DOC.(FLS.)	MOTIVO DA NÃO COMPROVAÇÃO
03/05/95	1.837,62	-	Falta de documentação hábil
08/06/95	3.276,00	-	Falta de documentação hábil
23/07/95	1.190,00	-	Falta de documentação hábil
30/08/95	3.496,95	243	Valor da operação não confere
31/01/96	3.681,00	247	Valor da operação não confere
29/02/96	3.607,00	247	Valor da operação não confere
31/03/96	13.624,00	248/50	Valor da operação não confere
31/08/96	3.839,28	252	Valor da operação não confere
30/09/96	14.865,05	253/4	Valor da operação não confere
30/11/96	8.909,22	255	Valor da operação não confere

Nesse cenário, temos, para nós, em relação aos primeiros valores, não ser lídima a manutenção das exigências debatidas. Restou satisfatoriamente indicada, neste ponto,

a proveniência da pecúnia que deu cabo da dívida existente junto à *Santinho Empreendimentos Turísticos Ltda.*

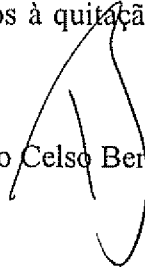
Com efeito, deve-se lembrar que a constatação de passivo fictício só autoriza a presunção de omissão de receitas na medida em que for possível suspeitar da percepção de rendimentos não escriturados/declarados pelo contribuinte. Sendo este capaz de demonstrar, mediante documentação idônea, que a solução do passivo se deu por meio de numerário de terceiro, como no caso, não resta substrato para o mecanismo presuntivo, impondo-se o cancelamento dos lançamentos incidentes.

Ainda que a escrituração da interessada não condiga com as condições fáticas pertinentes – eis que, de fato, manteve *in totum* passivo já solvido – certo é que esta circunstância não mais pode embasar parte da autuação, face ao arcabouço probatório carregado ao processo.

No que tange aos demais valores, no entanto, devem ser mantidas as exigências, eis não haver provas cabais de que esta parte do passivo fictício não tenha sido irregularmente mantida com o único fim de ocultar rendimentos exacionáveis da empresa. Referidos montantes, dada a ausência de elementos instrutórios que pontuem em contrário, devem ser reputados como rendimentos omitidos da autuada, na forma da presunção facultada pelo já transcrito artigo 281, III, do Decreto nº 3.000/99.

Isto posto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para: a) reconhecer a decadência do IRPJ, do IRRF, da CSLL e do PIS referentes a fatos geradores anteriores a 12/04/95; b) manter o cancelamento dos lançamentos de tributos pertinentes ao ano-calendário de 1997, em razão da falta de provas acerca da manutenção de passivo fictício; e c) excluir, das bases de cálculo das exigências, os montantes de numerário comprovadamente originados de terceiro não-sócio, voltados à quitação parcial do passivo escriturado, nos termos da planilha entranhada neste voto.

Benedicto Celso Benício Júnior



TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 06 AGO 2010


Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF

Processo nº : 11516.002756/99-11

Interessado(a) : SIMISA FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA.

TERMO DE JUNTADA

1ª Seção

Declaro que juntei aos autos original do acórdão nº 1803-00.400, (fls. ____/____), e certifico que a cópia arquivada neste Conselho confere com o mesmo.

Encaminhem-se os presentes autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, para ciência do acórdão.

Em ____/____/____

ASSINATURA