



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

Processo nº 11516.003183/2003-82
Recurso nº 142.459 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.018 – 1ª Turma
Sessão de 24 de maio de 2011
Matéria IRPJ, CSLL, PIS E COFINS
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Construtora Santa Catarina S/A

PRESUNÇÃO LEGAL – ÔNUS DA PROVA - Se o contribuinte se recusa a apresentar as provas de que dispõe e que permitiriam demonstrar a exigibilidade da obrigação registrada no balanço, assume o ônus de suportar a acusação de omissão de receita quantificada pelo valor do passivo não comprovado.

OMISSÃO DE RECEITAS — PASSIVO NÃO COMPROVADO - PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA - Se em qualquer tempo do processo fiscal restar comprovada a exigibilidade de parte da obrigação registrada, a presunção, no montante comprovado, fica elidida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DERAM provimento parcial ao recurso para restabelecer a exigência até o montante de R\$ 758.147,00 (R\$ 3.106.591,64 - R\$ 2.348.444,64), nos termos do relatório e voto do Relator.

(assinado digitalmente)

OTACILIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Processo nº 11516.003183/2003-82
Acórdão n.º **9101-001.018**

CSRF-T1
Fl. 2

Participaram do julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alberto Pinto Souza Junior, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Suzy Gomes Hoffmann e João Carlos de Lima Junior.

Relatório

A Fazenda Nacional inconformada com a decisão contida no Acórdão nº.105-15.458 (Sessão de 09/12/2005), que, por maioria de votos deu provimento ao recurso voluntário de Construtora Santa Catarina S/A., no prazo regimental ingressou com Recurso Especial (fls. 254/259), com fundamento no art. 5º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria n.º 55, de 12/03/98.

Afirma a Recorrente que, ao excluir a exigência calcada na omissão de receitas por passivo não comprovado, contrariou as provas dos autos, as quais indicou, e também a legislação contida no artigo 40 da Lei 9.430/96, e art. 322 do Código Civil Brasileiro, bem como a jurisprudência, tendo juntado o acórdão 101-96.056, para ilustrar interpretação divergente dada pela Primeira Câmara.

O Presidente da Quinta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso, considerando atendidos os requisitos para sua admissibilidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Conforme se depreende dos autos, o auto de infração descreve a infração como omissão de receita nos montantes de R\$ 3.106.591,64 e R\$ 1.015.386,45, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação já paga e/ou incomprovada, e pela não comprovação de pagamento escriturado, relativo à mesma conta, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal e demais elementos dos autos, constou do passivo da interessada, em 31/12/98, passivo no montante de R\$ 3.106.591,64 junto ao Banco do Estado de Santa Catarina (conta BESC nº 15636). Intimada a apresentar os comprovantes desse passivo, dos pagamentos a ele relativos realizados em 1999 (que demonstrariam sua existência em 31/12/1998) e extratos bancários, a pessoa jurídica esclareceu que a origem do passivo era uma cédula de crédito comercial, mas deixou de apresentar os comprovantes, alegando incêndio ocorrido em 2000.

Quanto aos extratos bancários, informou que “*reserva-se o contribuinte em retê-los, vez que estão sobre a égide protetora do sigilo bancário, direito fundamental e pétreo do contribuinte, que só irá apresentá-lo dentro dos limites e situações legais e constitucionais previstas.*”

Em relação à mesma conta BESC nº 15636, o contribuinte contabilizou pagamento em 31/12/98, no valor de R\$ 1.015.386,45, e intimado, não apresentou comprovante sob a mesma alegação.

A fiscalização assentou que extratos bancários são documentos comprobatórios da contabilidade da pessoa jurídica, como qualquer outro, e que todo documento comprobatório da escrituração deve ser apresentado ao fisco, não existindo sigilo bancário entre pessoas jurídicas e o fisco, quando se trata de corroborar (ou não) a escrituração. Ressaltou que mesmo que tenham sido queimados no incêndio alegado, extratos bancários são documentos dos quais o contribuinte poderia solicitar segundas vias a qualquer tempo, junto às instituições bancárias, lembrado que a existência de obrigações no passivo, sem comprovação por documentação hábil e idônea, inverte o ônus da prova por tratar-se de uma presunção legal de omissão de receitas.

Observou que, em se tratando de um passivo existente em 31/12/1998 (baixado em parte em 1999, segundo os livros diário e razão), bastaria à contribuinte apresentar a existência deste passivo durante o ano calendário de 1999 (extrato bancário, por exemplo), ou simplesmente a sua baixa durante aquele ano-calendário, ou períodos seguintes, para que ficasse irremediavelmente comprovada sua existência na data do balanço. E ressaltou que a apresentação do documento originário da assunção da dívida não comprova o passivo existente em 31/12/1998, mas sim, precipuamente, a demonstração de que o seu pagamento deu-se em datas posteriores ao saldo do passivo a ser comprovado.

Ponderou que bastaria que a contribuinte apresentasse os extratos bancários do início de 1999, obrigatórios (e que com certeza não se perderam no incêndio, pois não constaram no boletim de ocorrências), demonstrando a existência deste saldo no passivo (por

exemplo, em 01/01/1999), para que tal passivo ficasse comprovado irremediavelmente, sem maiores dificuldades.

Em sua impugnação a interessada, para demonstrar a existência do passivo, relatou ter contratado com o BESC, por meio de Cédula de Crédito Comercial, linha de financiamento em moeda nacional, equivalente a US\$ 2,000,000.00 (dois milhões de dólares dos Estados Unidos da América), com base na Resolução n.º 63 do Banco Central do Brasil, dos quais US\$ 392,000.00 (trezentos e noventa e dois mil dólares), correspondentes a Cr\$ 184.996.560,00 (cento e oitenta e quatro milhões, novecentos e noventa e seis mil, quinhentos e sessenta cruzeiros), foram-lhe repassados nos termos da Cédula mencionada e do Termo de Aditamento e Re-Ratificação de fls. 123/128.

Juntou, ainda, Termo de Acordo (fls. 129/130) a ser homologado pelo juiz da Execução n.º 302/87, para pagamento parcelado, de dívida restante, relacionada com a Cédula de Crédito Comercial — Resolução 63 — Bacen — n.º DJ-83/063, em valor estipulado de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), e comprovantes de pagamento desse valor. O Termo de Acordo foi assinado em 10 de junho de 1999 (fl. 130) e o último pagamento ocorreu em 28 de dezembro de 2000 (fl. 136).

A Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis considerou não comprovado o passivo registrado. Sobre os documentos apresentados para justificar o passivo, relacionados com a Cédula de Crédito Comercial, argumentou que o passivo fictício objeto do Auto de Infração (R\$ 3.106.591,64) é muito superior à comprovação de passivo pretendida, e ainda, que os valores da linha de crédito e mesmo os efetivamente creditados são muito superiores aos R\$ 500.000,00 de que trata o Termo de Acordo. Também em relação ao passivo fictício de R\$ 1.015.386,45, correspondente a valor alegadamente baixado em 31/12/1998, entendeu a Turma que a interessada não logrou provar a existência da exigibilidade em seu passivo na data do alegado pagamento, nem a existência do pagamento, que contabilizou como se tivesse ocorrido no BESC, por competência e não por caixa.

Antes de proferir o Acórdão que é objeto do recurso especial ora em julgamento, a 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes solicitou que a fiscalização em diligência junto ao BESC, verificasse a existência da dívida junto à instituição financeira, sua origem, seu montante em 31/12/98, as parcelas pagas em 1998 e no ano seguinte, de forma a esclarecer a questão.

Por ofícios, o chefe da Fiscalização solicitou ao banco que informasse o montante da dívida da empresa em 31.12.98, bem como se a empresa tinha realizado pagamentos, inclusive um em 31.12.98, no valor de R\$ 1.015.386,45.

Em atendimento, o Banco do Estado de Santa Catarina, informou: (a) que não foi possível localizar o valor do débito da empresa junto à instituição em 31.12.98; (b) que em junho de 1999 o valor da Cédula de Crédito Comercial era de R\$ 2.563.882,00; (c) que, através de acordo, foi renegociada em junho de 1999 em 8 parcelas de R\$ 52.500,00; (d) que confirma o pagamento em 2000 das parcelas 06, 07 e 08, liquidando o contrato; (e) que o valor aproximado da dívida em 31.12.98, descapitalizando de junho 99 para a referida data seria de R\$ 2.348.444,64; (f) quanto à confirmação de dois pagamentos, um no valor de R\$ 1.015.386,45 em 31.12.98 e outro no valor de R\$ 1.775.872,00 em 02.01.99, que não encontrara registros dos pagamentos.

Com o resultado da diligência, por maioria de votos, a Quinta Câmara deu provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica.

O voto condutor do acórdão guerreado, inicialmente, identifica as duas acusações: (i) passivo fictício, em virtude do registro, em 31.12.98, de pagamento ao BESC no valor de R\$ 1.015.386,45, para o qual a empresa não teria apresentado o documento que teria dado origem ao lançamento contábil; (ii) passivo não comprovado, no valor de R\$ 3.106.591,64, referente à conta contábil 15636.

Sobre a acusação de passivo fictício no valor de R\$ 1.015.386,45, considerou a Câmara que o fato apontado pela fiscalização (registro na contabilidade de pagamento não comprovado) não se identifica com o fato indício previsto na lei que autoriza a presunção.

Sobre a acusação de passivo não comprovado no valor de R\$ 3.106.591,64, que se encontra registrado em 31/12/1998, tendo como credor o BESC, a Câmara recorrida cancelou o lançamento ao argumento de que ocorreu defeito na aplicação da regra matriz de incidência por parte da autoridade lançadora.

O voto condutor do acórdão guerreado argumenta que: (i) na diligência houve efetivamente a comprovação de dívida junto ao BESC, não no valor de R\$ 3.106.591,64, mas um outro qualquer, visto que o próprio credor, ao mesmo tempo em que diz que não foi possível localizar o valor da dívida em 31.12.98, faz conta de chegada, partindo do valor da dívida negociado em junho de 99, de R\$ 2.563.882,00, deflacionando-o para sugerir um valor de R\$ 2.348.444,64, (valor aproximado); (ii) que no momento da lavratura do auto de infração a fiscalização não tinha nenhuma certeza da real inexistência da dívida, perfeitamente conferível visto que registrada como débito a favor de banco, ainda mais, de banco oficial; (iii) que, deparando-se a fiscalização com um determinado valor no passivo, se informado o credor, para que se caracterize como passivo não comprovado, deve, no mínimo, diligenciar junto ao credor, só se confirmando a presunção legal se o credor não for encontrado ou se confirmar a inexistência da dívida.; (iv) que no caso concreto, mesmo conhecendo o credor, a fiscalização partiu direto para a lavratura do auto de infração; (v) que a informação de que houve pagamentos em 1999 e 2.000, no valor de R\$ 62.500,00, é perfeitamente coerente com os registros de mesmo valor contidos no razão de folha 13.

A Procuradoria da Fazenda Nacional entende que, ao afastar a presunção, a Câmara decidiu contra as provas dos autos e contrariou o art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece:

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.

Pois bem. Em relação à parcela de R\$ 1.015.386,45, entendo irretocável a decisão da extinta Quinta Câmara, eis que por se tratar de presunção legal, o fisco fica dispensado de provar a efetiva omissão de receita, mas não fica desobrigado de comprovar o fato indício previsto na lei como auto-relativo da presunção. E, no caso concreto, o fato apontado pelo fisco sequer se identifica com a hipótese legal. A fiscalização presumiu omissão de receita a partir de pagamento escriturado, mas não comprovado, enquanto a previsão legal autorizativa da presunção é, exatamente, o oposto, ou seja, a não escrituração de pagamento efetuado.

Por seu turno, em relação à parcela de R\$ 3.106.591,64, registrada no balanço de 31/12/1998 como obrigação junto ao BESC, para presumir a omissão de receita é suficiente que o contribuinte não comprove sua exigibilidade.

No caso, não estava o fisco obrigado a diligenciar para apurar a efetividade da obrigação no valor registrado. Veja-se que o fisco deu oportunidade ao contribuinte de demonstrar a existência do passivo em 31/12/1998, pela apresentação dos seus extratos bancários que possibilitassem a identificação de sua baixa no ano calendário de 1999 ou períodos seguintes, mas recusou-se a fazê-lo, alegando sigilo bancário. Sendo seu ônus comprovar a efetividade do passivo, ao recusar-se a fazê-lo, deve suportar a consequência, que é a presunção.

Assim, neste caso, em que houve recusa do contribuinte na apresentação dos documentos que permitiriam a verificação da efetividade da obrigação, peço *vênia* para discordar do entendimento manifestado no voto condutor, de que o fisco só poderia caracterizar a presunção depois de diligenciar junto ao credor.

Logo, entendo não ter havido falha por parte da autoridade fiscal na aplicação da regra matriz de incidência. A lei autoriza a presunção em relação à obrigação registrada, cuja exigibilidade não esteja comprovada. Por sua vez, o contribuinte, intimado, não comprovou que o valor registrado no passivo em 31/12/98 (R\$ 3.106.591,64) era exigível. Portanto, não houve defeito no critério material da regra matriz de incidência: o valor da omissão é todo aquele cuja exigibilidade não foi comprovada pelo contribuinte.

Todavia, trata-se de presunção legal relativa. Embora o ônus de desconstituir a presunção fosse do contribuinte, a diligência levada a cabo por parte da extinta Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, demonstrou que em 31/12/1998 permanecia exigível parte da dívida assumida a partir da Cédula de Crédito Comercial nº 83/063, e que, segundo cálculo do credor, seu valor (aproximado) seria de R\$ 2.348.444,64.

Portanto, quanto a essa acusação, entendo que o acórdão recorrido contrariou, em parte, a prova dos autos.

Nesses termos, conheço do recurso da D. Procuradoria para dar-lhe parcial provimento, reduzindo a matéria tributável para R\$ 758.147,00 (R\$ 3.106.591,64 - R\$ 2.348.444,64).

Sala das Sessões, em 24 de maio de 2011

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Processo nº 11516.003183/2003-82
Acórdão n.º **9101-001.018**

CSRF-T1
Fl. 8
