



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.721614/2015-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.447 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente RICOPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE DESCARTÁVEIS PLÁSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. ALEGAÇÕES GENÉRICAS

O prazo decadencial é sempre de cinco anos, diferindo apenas o termo a quo. Ou o início da contagem é a partir do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte, conforme arts. 150 e 173 do CTN. Nesse sentido, não ocorre a decadência quando entre o primeiro fato gerador e a data do lançamento não se passou cinco anos.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Conforme entendimento sumulado no CARF, não ocorre prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal.

TDPF. PRAZO DE VALIDADE. PRORROGAÇÃO. INTIMAÇÃO. CIÊNCIA.

O termo de início do procedimento fiscal dá ciência ao contribuinte do número do TDPF e código de acesso. O prazo de validade do TDPF e suas prorrogações são realizadas de forma eletrônica e cientificadas ao contribuinte pela internet. Não há previsão normativa de que a ciência pelo sujeito passivo deva ser levada a efeito por outro meio.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Caracteriza-se como omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada por meio de documentação hábil e idônea, que deve ser mantida em boa guarda pelo contribuinte enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL

No lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. A multa no percentual de 50 só se aplica sisoladamente nos casos de descumprimento de

obrigação acessória, como nos casos de falta de recolhimento de estimativas obrigatórias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, , Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL acrescidos de multa de ofício e de encargos moratórios, os quais foram fundamentados na omissão legal de receitas com base em passivo fictício, caracterizado pela manutenção de saldos em contas de passivo cuja exigibilidade não esteja comprovada.

De acordo com o relatório fiscal, a fiscalizada foi intimada a apresentar, os Atos Constitutivos, o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, os Extratos Bancários, e a documentação que comprovasse o saldo final em 31/12/2012 das contas contábeis “255 – Adiantamentos de Clientes”, “938 – BNDS Finame” e “281 – Contrato de Mútuo”, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (fl. 16), cuja ciência pessoal ocorreu em 12/03/2015.

A fiscalização também a intimou a apresentar os Livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS do período, conforme documento de fl. 38. A Escrituração Contábil Digital relativa ao ano de 2012 foi obtida diretamente pela fiscalização através do Sistema Público de Escrituração Contábil Digital – SPED Contábil, conforme Requisição à fl. 58.

A partir da escrituração descrita acima, a fiscalização constatou a escrituração da receita líquida no montante de R\$ 2.420.469,18 (líquida das devoluções e cancelamentos – fl. 63) e de prejuízo contábil de R\$ 118.224,84 (fl. 64). Ainda com base na escrituração digital (fl. 62), verificaram-se os seguintes saldos de contas de passivo em 31/12/2012:

Adiantamentos de Clientes.....R\$ 1.890.568,19

Contrato de Mútuo.....R\$ 390.000,00
BNDS FinameR\$ 1.724.597,49

A fiscalizada só apresentou comprovação da conta “BNDS Finame”, conforme Cédula de Crédito Industrial (fls. 18/37). Com relação aos documentos comprobatórios das contas “255 – Adiantamentos de Clientes” e “281 – Contrato de Mútuo”, a fiscalizada apenas declarou sucintamente que “não foram encontrados”.

A fiscalização constatou que as três contas acima tinham saldo “ZERO” no início do período, reconhecendo, no entanto, comprovado o saldo da conta BNDES Finame, conforme documento juntado às fls. 58.

No entanto, quanto às contas “255 – Adiantamentos de Clientes” e “281 – Contrato de Mútuo”, nada foi apresentado pela fiscalizada. Diante desse fato, a fiscalização entendeu estar configurada a infração descrita como Passivo Fictício, uma vez que a fiscalizada manteve no passivo obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, nos termos do art. 281, caput e inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Cientificada, a contribuinte apresentou a impugnação ao Auto de Infração de fls. 126/142, na qual alegou, resumidamente, o seguinte:

- 1) PRELIMINARES;
 - 1.1) Decadência e prescrição intercorrente;
 - 1.2) Nulidade do Termo de Início de Procedimento fiscal e Termo de Encerramento, uma vez que a fiscalização não teria estipulado prazo para conclusão da fiscalização;
- 2) MÉRITO
 - 2.1) Não conseguiu apresentar os documentos requeridos pela fiscalização, tendo em vista a rapidez no encerramento;
 - 2.2) Faltou ao fisco perquirir se os valores apontados em contabilidade a título de “255 – Adiantamentos de Clientes” e “281 – Contrato de Mútuo” foram saldados pela contribuinte em ano subsequente
 - 2.3) O passivo fictício se caracteriza na data em que se verificam as condições materiais que o ensejariam. Assim, não restou identificado em qual período, ou se constou da contabilidade em exercícios anteriores ou seguintes, tão pouco se os valores aferidos correspondem à circulação financeira. A autoridade fiscal apenas se limitou a fazer o lançamento por presunção
 - 2.4) Alega a impugnante que a multa de 75% aplicada é indevida, pois, caso o auto seja mantido, deve ser aplicada a multa 50%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Em 29 de março de 2016, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA

O prazo decadencial é sempre de cinco anos, diferindo apenas o termo a quo. Ou o início da contagem é a partir do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte, conforme arts. 150 e 173 do CTN. Nesse sentido, não ocorre a decadência quando entre o primeiro fato gerador e a data do lançamento não se passou cinco anos.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Conforme entendimento sumulado no CARF, não ocorre prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal.

TDPF. PRAZO DE VALIDADE. PRORROGAÇÃO. INTIMAÇÃO. CIÊNCIA.

O termo de início do procedimento fiscal dá ciência ao contribuinte do número do TDPF e código de acesso. O prazo de validade do TDPF e suas prorrogações são realizadas de forma eletrônica e cientificadas ao contribuinte pela internet. Não há previsão normativa de que a ciência pelo sujeito passivo deva ser levada a efeito por outro meio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Caracteriza-se como omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada por meio de documentação hábil e idônea, que deve ser mantida em boa guarda pelo contribuinte enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL

No lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. A multa no percentual de 50 só se aplica isoladamente nos casos de descumprimento de obrigação acessória, como nos casos de falta de recolhimento de estimativas obrigatórias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Cientificada (AR fls. 217), a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 220/239, no qual reitera as alegações já suscitadas.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) PRELIMINARES

1.1) DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

A Recorrente reitera as alegações genéricas de ocorrência de decadência e prescrição sem fazer qualquer demonstração do porque elas incidiriam no caso concreto.

No entanto, como bem exposto pela decisão recorrida:

13. Em qualquer modalidade adotada, seja pela aplicação do art. 173 ou do art 150, §4º, ambos dos CTN, o prazo decadencial é sempre de **cinco anos**, diferindo apenas o termo *a quo*. Ou o início da contagem é a partir do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte, conforme já mencionado nos parágrafos pretéritos.

14. No caso em tela, os tributos lançados pela fiscalização tiveram seus fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2012. O lançamento ocorreu em 2015. Não é preciso ser um especialista para perceber que na pior das hipóteses não chegaria a ter transcorrido nem **quatro anos**.

Rejeita-se portanto a alegação de decadência.

O mesmo destino deve ter a alegação de prescrição intercorrente. Isso porque, como previsto na Súmula 11 do CARF “*não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”~

1.2) NULIDADE DO TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL E TERMO DE ENCERRAMENTO

Alega a Recorrente que é imprescindível que o contribuinte seja cientificado do tempo que irá perdurar o procedimento fiscal, nos termos dos artigos 196 do CTN.

No entanto, embora o art. 196 mencione que a autoridade administrativa “*lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para conclusão*”, não há na legislação a exigência de que tal informação deva ser comunicada ao contribuinte por meio de ciência pessoal.

Como bem destaca a decisão recorrida, de acordo com Portaria RFB nº 1687, de 17 de setembro de 2014, vigente à época dos fatos, o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF, que é o instrumento administrativo que registra a distribuição do procedimento fiscal, possui validade de 120 (cento e vinte) dias, prorrogáveis tantas vezes quantas necessárias, e estão acessíveis, juntamente com suas alterações (e prorrogações), para consulta na internet pelo fiscalizado

Nesse sentido, o contribuinte cientificado do início do procedimento fiscal, pelos meios previstos no art. 23 do PAF, será comunicado, no mesmo ato, do número do TDPF e código de acesso, possibilitando a verificação, na *internet*, do prazo de validade, bem como suas prorrogações posteriores, caso aconteçam.

Em face do exposto, rejeito a alegação de nulidade.

1.3) NULIDADE DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO E DOS VALORES APURADOS

Alega ainda a Recorrente nulidade do procedimento de fiscalização com base no passivo fictício, alegando que para que haja tal definição é necessário identificar em qual período ocorreu e se houve circulação financeira.

Incorretas as alegações da Recorrente. Como bem exposto pela decisão recorrida:

45. Nesse ponto, é importante observar dois dados mencionados no Relatório Fiscal de fls. 115/121. Primeiro, o saldo das contas no início do período estava “zerado”, conforme descreve o fiscal à fl. 117. Ou seja, os saldos das contas foram totalmente constituídos no ano de 2012. Segundo, a contrapartida dos lançamentos creditados na conta de passivos foi a conta caixa, nos dizeres da autoridade fiscal à fl. 118: “ (...) *a contrapartida dos lançamentos efetuados nas contas passivas 255-Adiamento de Clientes e 281- contrato de Mútuo foi invariavelmente a conta 6- Caixa (...)*”, correspondendo, portanto, a ingressos de recursos.

46. Note-se que, na impugnação, a fiscalizada **não questiona** o fato de o fiscal mencionar que o saldo das contas no início do período era zero nem o fato de que toda a contrapartida era na conta caixa. Ela apenas alega que é a fiscalização que tem que comprovar que o saldo foi constituído em período anterior e que foi saldado em períodos posteriores. E, reforçando mais uma vez, a impugnante nada apresentou de documentos que comprovasse o alegado.

47. Não assiste razão a impugnante, uma vez que, como já citado, a legislação inverte o ônus da prova quando verificada hipótese caracterizadora do “passivo fictício”, nos termos do art. 251, III, do RIR. E, no caso em tela, a escrituração da fiscalizada apresentava conta de passivo, cuja exigibilidade não foi comprovada durante a fiscalização nem por ocasião da impugnação.

Diante dos mencionados fundamentos deve ser rejeitada a alegação de nulidade.

2) MÉRITO

2.1) DO PASSIVO NÃO COMPROVADO

Quanto ao mérito, a Recorrente reitera as alegações constantes da impugnação, quais sejam:

a) de que não conseguiu apresentar os documentos requeridos pela fiscalização, tendo em vista a rapidez no encerramento da fiscalização;

b) Faltou ao fisco perquirir se os valores apontados em contabilidade a título de “255 – Adiantamentos de Clientes” e “281 – Contrato de Mútuo” foram saldados pela contribuinte em ano subsequente

c) O passivo fictício se caracteriza na data em que se verificam as condições materiais que o ensejariam. Assim, não restou identificado em qual período, ou se constou da contabilidade em exercícios anteriores ou seguintes, tão pouco se os valores aferidos correspondem à circulação financeira. A autoridade fiscal apenas se limitou a fazer o lançamento por presunção

Antes de adentrar nas alegações da Recorrente é importante frisar que o caso em questão refere-se a autuação por presunção de omissão de receita em razão da existência de passivo não comprovado.

No caso concreto, a fiscalização constatou a existência de saldos em contas de passivo “255 – Adiantamentos de Clientes” (R\$ 1.890.568,19) e “281 – Contrato de Mútuo” (R\$ 390.000,00) no final do período. A partir dessa verificação, a fiscalização intimou a fiscalizada a apresentar a documentação que respaldasse os saldos das referidas contas, conforme intimação à fl. 16. No entanto, a fiscalizada, ora Recorrente, apenas limitou-se a responder laconicamente: “*documento não encontrado*”. É importante registrar que os dados das contas mencionadas foram obtidos pela fiscalização do SPED-Contábil.

A escrituração contábil deve ser respaldada por documentos hábeis que comprovem os lançamentos que a compuserem. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. Deve, também, 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, conforme entendimentos do art. 251 c/c art 264, *caput*, do RIR, abaixo transcritos:

“Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

.....
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).

.....”

Pela leitura dos dispositivos legais descritos nos parágrafos anteriores, fica evidente a obrigatoriedade de a escrituração lastrear-se em documentação hábil e idônea, cabendo à fiscalizada manter e conservá-los em boa guarda, enquanto não prescritas eventuais ações a ela pertinentes. Frise-se, portanto, que a escrituração só prova a favor do contribuinte quando da apresentação dos documentos em que se baseia. Fato que não ocorreu no presente

caso, haja vista que, ao ser intimada a fazê-lo, a fiscalizada apenas informou que não encontrou os documentos.

Como já dito, trata-se de uma presunção relativa. Sendo assim, comprovação da existência do passivo é ônus da contribuinte. No entanto, como bem ressaltado pela decisão recorrida, embora não tenha comprovado a existência do passivo durante a fiscalização a contribuinte poderia tê-lo feito quando a impugnação e não o fez. Ao apresentar o seu recurso voluntário, novamente, a contribuinte não trouxe qualquer prova da existência do mencionado passivo.

Nesse sentido, a Recorrente nada apresentou de documentos para ilidir o lançamento. Alega que a fiscalização não verificou se os valores das contas de passivo “255 – Adiantamentos de Clientes” (R\$ 1.890.568,19) e “281 – Contrato de Mútuo” (R\$ 390.000,00) foram saldados em períodos posteriores. No entanto, a própria impugnante não apresenta documentos que comprovem nem a origem do saldo nem tampouco se foram liquidados no futuro. São meras alegações sem valor probatório.

Improcedentes, portanto, as alegações da Recorrente.

2.2) DA MULTAS

A Recorrente reitera a alegação de que a multa de 75% aplicada é indevida, pois, caso o auto seja mantido, deve ser aplicada a multa 50%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e que seriam aplicáveis ao caso as súmulas 14 e 25 do CARF.

Nesse ponto, precisas as ponderações da decisão recorrida:

53. É fácil perceber que as súmulas mencionadas dizem respeito aos casos em que a multa de ofício de 75% passa a 150%, pela constatação de sonegação, fraude ou conluio. Fato que não ocorreu na presente autuação, já que a fiscalização aplicou o percentual de 75% sobre os tributos apurados sobre a receita omitida.

54. Nesse ponto, vale a pena esclarecer que, embora não esteja expressa na lei, a doutrina consagra nomes para as multas estabelecidas no art. 44 da Lei 9.430/96. Assim, as multas de 75% (art. 44, I, Lei 9.430/96) são denominadas **multas de ofício**. Já as multas de 150% (art. 44, §1º, Lei 9.430/96) são chamadas de **multas qualificadas**. Ambas as multas são acessórias da obrigação principal. As multas de 50% (art. 44, I, Lei 9.430/96) são ditas **multas isoladas**, pois não são acessórias. Elas são a própria obrigação principal por descumprimento de obrigações acessórias.

55. Voltando ao caso, a multa citada nas súmulas é justamente a qualificada, como se pode verificar nos dizeres do CARF: “(...) *qualificação da multa de ofício*(...)”. Fica claro que as súmulas utilizadas como fundamento da impugnante não se aplicam ao lançamento em comento.

56. A impugnante reforça a sua tese da inaplicabilidade da multa de 75%, alegando que o percentual correto seria de 50%, nos termos do art. 44, II, *b*, da Lei 9.430/96, por entender que por ter apresentado prejuízo fiscal no período, a multa aplicada deveria ser de 50%. Abaixo transcrevemos o dispositivo legal:

(...)

57. Equivoca-se mais uma vez a impugnante, tendo em vista que mistura completamente os institutos. A multa de 50%, a qual faz referência, trata-se de uma multa isolada pelo não cumprimento de uma obrigação, como é o caso de não haver o recolhimento de estimativas, inclusive nos casos em que há prejuízo fiscal no período. Já a multa de 75% diz respeito ao não cumprimento de obrigação principal, sendo aplicada sobre o tributo apurado em procedimento de ofício pela fiscalização.

58. Seguindo esse raciocínio, o lançamento da fiscalização foi o tributo omitido, sendo, portanto, a própria obrigação principal. Fato que implica na aplicação da multa de ofício de 75%, que é acessória da obrigação principal. Só caberia a aplicação de multa de 50% isoladamente pelo descumprimento do recolhimento de estimativas obrigatórias, o que não foi objeto da presente autuação.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso de voluntário.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio