



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.724050/2013-15
ACÓRDÃO	1401-007.951 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUXOR COMERCIO INTERNACIONAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL. PASSIVO FICTÍCIO. CRITÉRIO TEMPORAL. SÚMULA CARF 144.

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para cancelar o lançamento relativo ao passivo fictício dos itens 5.1.1 ao 5.1.4 do Termo de Verificação Fiscal.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Daniel Ribeiro Silva, Paulo Elias da Silva Filho (substituto integral), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente). Ausente o conselheiro Matheus Ferreira Azevedo, substituído pelo conselheiro Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 02-97.548 (fls. 142 a 152) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado por meio de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

De acordo com a Fiscalização ocorreram as seguintes infrações: a) IRPJ (fls. 34): (i) Omissão de receitas por presunção legal – passivo fictício; b) CSLL (fls. 40): (i) Receitas – falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas omitidas; c) COFINS (fls. 46): (i) Incidência não-cumulativa padrão - omissão de receita sujeita à Cofins; d) PIS/PASEP (fls. 51): (i) Incidência não-cumulativa padrão - Omissão de receita sujeita à contribuição para o Pis/Pasep.

O Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 56 a 62) informa que o contribuinte era optante pela tributação com base no Lucro Real, com apuração anual, no ano-calendário 2011, e que, através do exame das informações prestadas pelo contribuinte, em atendimento às intimações fiscais, e das provenientes do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, constatou as irregularidade:

- **Omissão de receitas operacionais – passivo fictício (art. 281, III, do RIR/99)**
 - a) **Conta 2.01.01.01.01.035, código reduzido 4673 – FERTEL COMERCIAL LTDA**

Na mencionada conta, o contribuinte iniciou o ano-calendário de 2011 com saldo credor de R\$ 240.000,00, sendo que a obrigação já havia sido quitada, em 04/02/2010 (R\$ 120.000,00 – cheque 83) e em 03/03/2010 (R\$ 120.000,00 – pagamento em espécie).
 - b) **Conta 2.01.01.01.01.024, código reduzido 4621 – LUIZ EDUARDO RITZMANN** Na mencionada conta, o contribuinte iniciou o ano-calendário de 2011 com saldo credor de R\$ 70.000,00, sendo que a obrigação já havia sido quitada, em 27/05/2009 (R\$ 75.000,00 – TED 400943).
 - c) **Conta 2.01.01.01.01.039, código reduzido 4696 – WUXI ANGELL AUTOCYCLE CO., LTD.**

Na mencionada conta, o contribuinte iniciou o ano-calendário de 2011 com saldo credor de R\$ 29.997,93, sendo que a obrigação já havia sido quitada, por meio de contrato de câmbio.
 - d) **Conta 2.01.01.01.03.02, código reduzido 4660 – ADTO DE CLIENTES A IDENTIFICAR.**

Na mencionada conta, o contribuinte iniciou o ano-calendário de 2011 com saldo credor de R\$ 151.297,52, sendo que a obrigação já havia sido quitada ou de exigibilidade não comprovada.

e) Conta 2.01.01.01.01.007, código reduzido 4608 – GUILHERME LIMA BARRETO.

Na mencionada conta, houve o lançamento a crédito, em 26/04/2011, da importância de R\$ 115.000,00, sendo que a obrigação já havia sido quitada (veículo vendido por R\$ 115.000,00 e recebido outro em troca, no valor de R\$ 115.000,00).

f) Conta 2.01.01.01.01.073, código reduzido 4929 – JULIANO PEDRO GIRARDELLO.

Na mencionada conta, houve o lançamento a crédito, em 15/06/2011, da importância de R\$ 90.000,00, sendo que a obrigação já havia sido quitada (veículo vendido por R\$ 130.000,00 e recebido outro em troca, no valor de R\$ 90.000,00).

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. MARCO TEMPORAL.

A presunção de omissão de receita com base na detecção de um passivo fictício caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada. A norma de regência não estabelece um marco temporal ante a constatação da manutenção indevida de um passivo fictício, presumindo-se a omissão de receita, independente do momento da ocorrência de sua quitação ou de reconhecimento da pretensa obrigação no patrimônio da entidade.

RETIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível a retificação da escrituração contábil após o início da ação fiscal em vista da perda da espontaneidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos da CSLL, PIS/PASEP e COFINS, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido para juntada de provas após o oferecimento da impugnação quando não observadas as exceções previstas no processo administrativo fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 20/01/2020 (fls. 158) e apresentou recurso voluntário em 17/02/2020 (fls. 161 a 173) sustentando, em síntese, a existência de vício material no aspecto temporal do passivo fictício.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. ASPECTO TEMPORAL DO PASSIVO FICTÍCIO – ART. 281, III, DO RIR/99

O recorrente sustenta que o lançamento é parcialmente improcedente, uma vez que as infrações descritas nas alíneas 'a' a 'd' do relatório que acompanha esse voto apresentam vício material no seu aspecto temporal e não poderiam ter sido transferidas para o ano relativo ao período fiscalizado.

Assim, a omissão de receita deveria ter sido considerada no ano-calendário 2010, momento em que a obrigação registrada no passivo foi quitada, e não no ano de 2011.

Inicialmente, a DRJ registrou que na “petição de fls. 126, o contribuinte concordou com a omissão de rendimentos no valor de R\$73.000,00. Assim, e m relação à omissão de rendimento admitida pelo sujeito passivo, a matéria configura-se como não litigiosa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, e precluso o direito de a interessada discuti-la em momento posterior” (fls. 146).

Quanto à matéria litigiosa, a Decisão recorrida menciona que a “presunção contida no art. 281, III, do RIR/99, constitui-se numa presunção relativa, a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo, a sua produção” e “em relação ao momento de configuração da omissão de receita decorrente da detecção da hipótese legal de passivo fictício, impende registrar que há reiterados precedentes do CARF que autorizam a tipificação sob a ótica da fiscalização por se tratar de conduta infracional de natureza continuada”. Assim, “a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, caracteriza a omissão de receitas, ainda que decorrente de períodos pretéritos”.

O art. 281, inciso III, do RIR/99, vigente à época, assim menciona:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses do 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.

No CARF, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou o entendimento de que o passivo fictício é aquele valor que figura no passivo da empresa sem representar uma dívida efetiva, porque já paga. Neste caso, a data do fato gerador, para efeito da presunção de omissão de receitas, é a data do pagamento. Confira-se:

PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. OMISSÃO DE RECEITA. ASPECTO TEMPORAL. DATA DO FATO GERADOR. PAGAMENTO.

O passivo fictício é aquele valor que figura no passivo da empresa sem representar uma dívida efetiva, porque já paga. Neste caso, a data do fato gerador, para efeito da presunção de omissão de receitas, é a data do pagamento.

Aplicação do racional da Súmula CARF nº 144, que trata da hipótese de passivo não comprovado (passivo que nunca existiu), e diz: “A *presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”)*, caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.”

(Acórdão nº 9101-005.912, Relatora Conselheira Livia De Carli Germano, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 2 de dezembro de 2021, publicado em 14 de janeiro de 2022).

A situação relatada no acórdão acima era exatamente a mesma do presente caso e com o mesmo fundamento legal, o art. 281, inciso III, do RIR/99.

Não havendo qualquer divergência com o voto proferido pela Relatora Conselheira Livia De Carli Germano no Acórdão nº 9101-005.912, além do brilhantismo das razões lá expostas, em adesão à segurança jurídica, transcrevo o seu teor como razões de decidir:

No caso, como se relatou, trata-se de autuação lavrada em decorrência de suposta omissão de receitas por presunção legal de “passivo fictício”, referente a supostos fatos geradores de 31.03.2009 e de 31.12.2009, na qual a fiscalização se apoia em notas fiscais e obrigações que o acórdão recorrido confirma já terem sido quitadas em anos anteriores, mas que contabilmente somente foram baixadas após correções efetuadas em 31.12.2009.

Nesse ponto, sustenta a Recorrente que “ao identificar o passivo fictício nos 1º e 4º trimestres de 2009 e tomar por base os fatos geradores destes períodos, verifica-se que o lançamento feito em 2009 está eivado de nulidade por incontestável erro na identificação de seu aspecto temporal”.

Primeiramente, é importante pontuar a diferença entre “passivo fictício” e “passivo não comprovado”. Sobre a matéria, destaco artigo de Fernando Brasil de Oliveira Pinto, i. Conselheiro ora integrante desta 1ª Turma da CSRF, intitulado “A Prova na Presunção de Passivo Fictício ou de Exigibilidade não Comprovada - Requisitos para Autuação e Eficácia das Defesas” (In: BOSSA, Gisele Barrra (Coord.). Eficiência Probatória e a atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020. fls. 375-394), no trecho em que trata do atual artigo 293 do RIR/2018, correspondente ao antigo artigo 281 do RIR/99:

Em realidade, esse dispositivo abrange duas hipóteses distintas de presunções legais de omissão de receitas:

a) Passivo Fictício: essa infração resta caracterizada quando há no passivo o registro de uma dívida, ou seja, de um débito supostamente ainda não honrado, mas que, de fato, já fora quitado;

b) Passivo Não Comprovado: nesse caso, apesar do registro de um passivo, sua exigibilidade não pode ser comprovada. Veja-se que, na hipótese de passivo fictício, não se questiona a existência inicial da operação que deu ensejo ao débito registrado, mas sim o seu pagamento sem o devido registro contábil, ao passo que, no caso de passivo não comprovado, o fato primordial a caracterizá-lo é a não comprovação de sua existência desde o registro no passivo.

Essa distinção não é apenas teórica, tanto assim que tais presunções foram inseridas no ordenamento jurídico em momentos muito distintos: a hipótese de passivo fictício propriamente dita foi introduzida pelo art. 12, §2º do Decreto-Lei

1.598/19771 , enquanto que a infração de passivo não comprovado somente passou a ser prevista com a edição da Lei nº 9.430/1996 (art. 40)2.

Sobre “passivo não comprovado”, este CARF aprovou a Súmula CARF 144 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020), indicando que a data do fato gerador para a respectiva hipótese de presunção de omissão de receitas é o seu registro contábil. Veja-se:

Súmula CARF nº 144: A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

Tal enunciado toma como data do fato gerador, em caso de “passivo não comprovado”, o momento em que há a criação ou do surgimento de tal passivo, que é o seu registro contábil.

Aplicando-se o racional de tal enunciado sumular ao caso de “passivo fictício”, tem-se que o surgimento de tal passivo (como fictício) ocorre quando, uma vez realizado o pagamento, este não é baixado. Daí se entender o pagamento como marco para o fato gerador da respectiva hipótese de presunção de omissão de receitas.

Neste sentido, insubsistente o lançamento que tenha sido efetuado com erro quanto à data do fato gerador.

Por todo o exposto, a pretensão recursal merece prosperar parcialmente para cancelar o lançamento com relação aos itens ‘a’ a ‘d’, subsistindo os itens ‘e’ e ‘f’.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento relativo ao passivo fictício dos itens 5.1.1 ao 5.1.4 do Termo de Verificação Fiscal.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira