



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 12155.000039/2001-31
Recurso nº 107-125.988 Especial do Procurador
Matéria IRPJ - CSLL -OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO NÃO COMPROVADO
Acórdão nº 01-05.941
Sessão de 12 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GUATAPARÁ MOTORES E VEÍCULOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

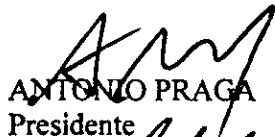
Exercício: 1990, 1991

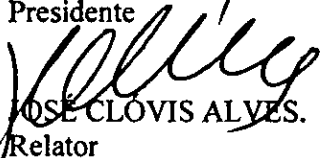
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e OUTROS - PASSIVO NÃO COMPROVADO: Improcedente a exigência por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal de Passivo Fictício (Art. 180 do RIR/80) que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas. Somente com o advento do art. 40 da Lei nº 9.430/96 o passivo não comprovado autoriza a presunção legal de omissão de receitas. Inadmissível a caracterização de omissão com base em passivo não comprovado por diferença direta nas contas, sem o aprofundamento.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos NEGAR, provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JOSE CLÓVIS ALVES.
Relator

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

O Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto ao 1º CC, inconformado em parte com a decisão contida no acórdão 107-06.311, de 20 de junho de 2.001, utilizando-se da faculdade contida no artigo 56 inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes RICC, artigos 5º inciso II e 15 § 2º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais RICS RF, ambos aprovados pela Portaria MF 147/2007.

O acórdão recorrido está assim ementado.

“PASSIVO NÃO COMPROVADO: Insubsiste a exigência legal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal de Passivo Fictício (Art. 180 do RIR/80) que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas. Somente com o advento do art. 40 da Lei nº 9.430/96 o passivo não comprovado autoriza a presunção legal de omissão de receitas.”

A Câmara por unanimidade de votos entendeu que a autuação com base em passivo não comprovado não tinha previsão legal para inverter o ônus da prova antes do advento da Lei nº 9.430/96.

O fiscal auditando as contas do passivo não aprofundou os exames, por diferença de comprovação das contas fez a autuação.

Inconformado o PFN apresentou o RE de folhas 1085 a 1103, argumentando que assim decidindo o acórdão divergiu de outras decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes, e apresentou como paradigmas os acórdãos 103-18.796 e 104-2.967, cujas cópias fez juntar aos autos.

Os acórdãos paradigmas em relação ao tema objeto de exame nesta esfera especial estão assim ementados.

Ac-104-2.967

OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO – As importâncias integrantes das contas “Duplicatas a pagar”, “Fornecedores”, e congêneres, ficam sujeitas a comprovação sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receita.

Ac – 103-18.796

IRPJ – PASSIVO NÃO COMPROVADO – A falta de comprovação de parte das exigibilidades da conta fornecedores determina a sua tributação como omissão de receita com base no artigo 180 do RIR/80.



Argumenta o recorrente, em resumo, o seguinte.

1) O ordenamento jurídico não impede que o lançamento esteja fundamentado em presunção simples de ocorrência do fato gerador.

Traz a colação decisões do Conselho e diz que a jurisprudência consolidada nos Conselhos é de que incomprovadas as obrigações contabilizadas é presunção de omissão de receitas, o que, por conceito resulta na inversão do ônus da prova, independentemente da natureza da presunção.

Diz que o artigo 180 do RIR/80 dispõe sobre a existência de passivo fictício e que por analogia o mesmo tratamento deve ser dado ao passivo não comprovado.

Cita doutrina sobre presunção simples.

2) No direito Penal, que analogamente ao direito tributário, é extremamente sensível ao princípio da legalidade, admite-se a condenação com base em indícios e presunções.

Cita o artigo 239 do CPP, para concluir que a jurisprudência autoriza que se fundamente a ação penal em indícios, dos quais seja possível inferir, por meio de presunção simples, que o crime efetivamente ocorreu.

Cita doutrina e conclui que a alegação de que o princípio da legalidade impediria o lançamento e o julgamento em presunção simples deve ser, portanto refutado.

“É certo que a lei impede o nascimento da obrigação tributária sem que ocorra fato gerador previsto. Porém, isso não significa que a autoridade autuante, e também o julgador, não possam presumir, com fundamento em indícios veementes, que tal fato ocorreu.

Pede o provimento do recurso.

Através do Despacho de folhas 1.120/1.121, o Presidente da Câmara Recorrida, negou seguimento ao RD por entender não estabelecida a divergência.

Dessa decisão recorreu o PFN através do agravo de folha 1.123/1.131, que examinado por um membro desta CSRF propôs o seguimento, decisão essa referendada pelo então Presidente da CSRF, através do Despacho de folhas 1.136/1.138.

Cientificado o contribuinte apresentou contra-razões ao apelo onde baseando-se nos argumentos da decisão recorrida pede a sua manutenção.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, teve seu seguimento deferido em sede de agravo, portanto dele conheço.

Reconheço, que pelo menos em tese há divergência entre os acórdãos isso é o que demonstra as suas ementas, assim a despeito de minha posição colocada no Despacho agravado, rendo-me ao decidido pelos dois brilhantes integrantes da CSRF, e portanto passo a tratar do tema.

O tema posto em discussão diz respeito a possibilidade de se presumir a ocorrência de omissão de receitas, calcadas em presunção simples, quando o contribuinte intimado a apresentar a documentação que dera origem aos lançamentos constates das obrigações registradas no passivo, o faz parcialmente como ocorreu nos presentes autos.

A fiscalização realizou a tributação por diferença entre o registrado e o comprovado no passivo sem aprofundar a fiscalização, tendo contas inclusive que considerou a totalidade como omissão constante da folha 37 dos autos.

Bom ressaltar tratar-se de autuação cujos fatos geradores ocorreram nos anos calendário de 1.989 e 1.990, portanto antes da edição do Lei nº 9.430/96 que em seu artigo 40 trouxe a presunção legal de omissão de receitas nos casos de não comprovação do passivo e, também antes da edição do RIR/94 que, mesmo sem previsão legal, trouxe tal fato como bastante para se configurar omissão de receitas. Vejamos a legislação.

A legislação que ancorou o auto de infração em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores:

RIR/80 aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Art. 180 – O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a **manutenção, no passivo, de obrigações já pagas**, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte prova da improcedência da presunção. (DL nº 1.598/77, art. 12 § 2º).

Legislação posterior.

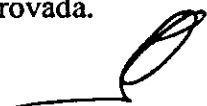
Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994.

Art. 228 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a **manutenção, no passivo, de obrigações já pagas**, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º).

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) a falta de registro na escrituração comercial de aquisições de bens ou direitos, ou da utilização de serviços prestados por terceiros, já quitados;

b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.



Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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

Como vimos a evolução da legislação, trouxe como fato bastante para a presunção de omissão de receitas a não comprovação do passivo somente a partir da edição da Lei nº 9.430/96.

Na legislação anterior, havia necessidade de comprovação por parte da fiscalização de que o contribuinte havia pago determinada obrigação em um período de apuração, mas nele não deu baixa em sua contabilidade, deixando a obrigação constante do passivo e baixando-a somente no exercício seguinte quando possui caixa para isso. Provado que a obrigação fora liquidada em um período, normalmente com a quitação no título e que, não fora dado baixa na contabilidade, provado estava que a empresa utilizou-se de recursos de caixa dois para liquidação da obrigação, salvo prova em contrário.

O RIR/94 tentou incluir a hipótese do passivo não comprovado como bastante para caracterizar a omissão de receita e inverter o ônus da prova, porém como se vê pela transcrição de tal norma, somente o “caput” traz a legislação na qual se ancorou o decreto, e como sabemos os decretos tem como limite a lei, não podendo trazer obrigações ou hipóteses de tributação diversas da lei que pretende regular.

De fato em alguns julgados o Conselho vinha mantendo a tributação com base em passivo não comprovado, porém quando a fiscalização aprofundava a auditoria de modo a demonstra que aquele passivo registrado na realidade era inexistente e que fora contabilizado para trazer ao caixa recurso apenas escriturais, inexistentes de fato, para evitar que o saldo ficasse credor. A jurisprudência entretanto sempre foi uniforme quanto aos casos como o que ocorreu no presente processo em que o fiscal toma as contas do passivo pede a comprovação e pelas diferenças em relação à comprovação documental, sem quaisquer outras diligências nos possuidores dos títulos, faz a tributação.

A jurisprudência predominante, mormente após a edição da Lei nº 9.430/96, é pelo afastamento da tributação baseada e omissão de receitas calcada em passivo não comprovado, eis que se tal hipótese fosse possível antes como defende o recorrente não haveria necessidade da edição de lei. Concordo que se colacionadas outras provas além do simples batimento das contas do passivo com os documentos, pode-se admitir a omissão, porém sem provas complementares não há como admitir a presunção de que houve a movimentação paralela de recursos. Cito entre outros os seguinte acórdãos:

Acórdão nº :107-06.983.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO NÃO COMPROVADO -
Insubsiste a exigência fiscal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas.

Acórdão 103-21.665



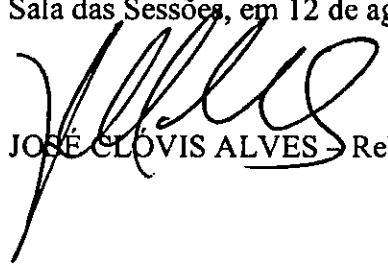
OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO NÃO COMPROVADO – Até o ano de 1.996, a existência de “passivo não comprovado”, não comportava a aplicação direta de omissão de receitas, sem que o trabalho fiscal investigasse os reais efeitos do fato. O parágrafo único do art. 228 do RIR/94 não tinha sustentação legal.

No mesmo sentido está o acórdão 107-07.664.

A tese defendida pelo recorrente não é absurda, porém nos casos em que há uma convergência de indícios, ou seja além da fiscalização constatar a falta de comprovação documentação documental para comprovar o registro do passivo, circulariza, pesquisa e traz aos autos outras provas que possam convencer o julgador de que a empresa se utilizara de tal expediente, ou seja registro de obrigação de passivo para evitar um possível saldo credor de caixa. Da forma como foi feito o lançamento somente poderia ser referendado se os fatos geradores tivessem ocorrido após a edição da Lei nº 9.430/96 que inverteu o ônus da prova, da fiscalização para o contribuinte.

Pelo exposto, conheço do recurso e no mérito voto para NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2008.


JOSÉ CLÓVIS ALVES - Relator

