



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.729714/2016-07
ACÓRDÃO	1102-001.405 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA RIO S.A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

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. Súmula CARF nº 144

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%.

O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, observado o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL E EXIGIDA ISOLADAMENTE.

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 lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS.

O valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da Cofins e do PIS.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para diminuir a base tributária referente ao passivo fictício na conta “Intelig Telecomunicações Ltda (4151) 2.2.2.02.0001”, de R\$ 17.000.000,00 para R\$ 7.336.768,20, e manter integralmente a base tributária referente ao passivo fictício na conta Editora Três (4361) 2.1.2.01.0981”, no montante de R\$ 957.576,47; e (ii), por voto de qualidade, manter a exigência da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. Vencidos os conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que afastavam a multa isolada.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Guimarães de Oliveira (suplente convocado) e Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em que a Recorrente insurge-se contra decisão no Acórdão da DRJ (e-fls. 295 e ss) que julgou improcedente a impugnação, para rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, manter integralmente a exigência do crédito tributário lançado referente ao ano-calendário de 2012, sob a constatação de ter deixado o contribuinte de recolher Impostos sobre Passivos Fictícios (passivos não comprovados). A ciência da autuação deu-se em 22/12/2016 (e-fls. 208).

Assim dispôs em relatório a decisão recorrida (e-fls. 295 e ss):

AUTOS DE INFRAÇÃO - FLS. 121/152.

Contra o contribuinte, pessoa jurídica já qualificada nos autos, foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no qual foram destacados os aspectos principais do lançamento, conforme demonstram os seguintes excertos:

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade	Número do Processo Fiscal
DRF - RIO DE JANEIRO I	0710800.2016.01233
Local de Lavratura	Data Hora
AVENIDA RIO BRANCO, Nº 53 - Salas 2101 e 2102 - Centro - RJ.	20/12/2016 10:47

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	CNPJ	Inscrição Estadual
EDITORIA RIO S.A.	04.485.665/0001-93	
Logradouro	Número	Tributação
AVENIDA RIO BRANCO	53	SALA: 2101 E 2102 (21) 39234000
Bairro	Cidade/UF	CEP
CENTRO	RIO DE JANEIRO/RJ	20090004

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Desc	Valor
IMPOSTO	2817	3.114.922,53
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)		1.350.007,42
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		2.336.191,89
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	1632	1.495.788,26
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		8.296.910,12

[...]



DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

PROCESSO 12448-729714/2016-07

SUJEITO PASSIVO

CNPJ
04.485.665/0001-93
Nome Empresarial
EDITORIA RIO S.A.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL
INFRAÇÃO: PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2012	17.000.000,00	75,00
31/07/2012	30.380,00	75,00
31/08/2012	927.186,47	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso III, e 288 do RIR/99

MULTA OU JUROS ISOLADOS
INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

Fato Gerador	Multa
31/01/2012	1.384.692,65
31/03/2012	5.203,67
30/04/2012	5.251,87
30/05/2012	5.309,53
31/08/2012	84.468,73
31/12/2012	10.861,83

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 31/12/2012:

Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Em decorrência do procedimento fiscal, foram ainda lavrados os autos de infração pertinentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o PIS/Pasep, cujo crédito tributário foi assim consolidado:

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Resposta Cart 2973	VALOR 1.130.012,11
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)		VALOR 489.747,24
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		VALOR 847.509,08
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Resposta Cart 1649	VALOR 819.157,25
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		VALOR 3.286.425,68

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Resposta Cart 5477	VALOR 1.384.775,05
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)		VALOR 685.306,67
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		VALOR 1.023.581,28
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		VALOR 3.073.663,00

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Resposta Cart 6656	VALOR 296.299,84
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)		VALOR 148.783,67
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		VALOR 222.224,87
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		VALOR 667.308,38

TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO – FLS. 101/119.

CONTRIBUINTE:	EDITORA RIO S.A. (Sucessora)
C.N.P.J.:	04.485.665/0001-93
CONTRIBUINTE:	COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÍDIA (Sucedida)
C.N.P.J.:	04.216.634/0001-37
ENDEREÇO	Av: Rio Branco, n.º 53 – Salas 2101 e 2102 Parte – Centro
MUNICÍPIO	Rio de Janeiro UF: RJ CEP: 20.090-004

1 – INTRODUÇÃO.

O presente Procedimento Fiscal dá-se em cumprimento, inicialmente, ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF n.º 07.1.08.00-2015-00019-8, cujo Sujeito Passivo era COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÍDIA, inscrito no CNPJ n.º 04.216.634/0001-37.

A empresa COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÍDIA fora sucedida pela EDITORA RIO S.A., inscrita no CNPJ n.º 04.485.665/0001-93, cujo TDPF é 07.1.08.00-2016-01233-5, conforme “Protocolo de Incorporação” datado em 15/08/2016 e AGE/O de 30/08/2016 na qual serão lançados os Tributos devidos pela Sucedida, apenas.

Constam ainda registro sobre as Declarações de Informações Econômico-Fiscais entregues.

2 – ESCOPO DO TRABALHO.

O procedimento instaurado visou a constituição de créditos de IOF sobre Contratos Mútuos e IRPJ, tendo sido apurado, no presente processo, que a Companhia Brasileira de Multimídia, deixou de recolher Impostos sobre Passivos Fictícios (passivos não comprovados).

3 - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A fiscalização discorreu sobre a legislação aplicável à infração caracterizada como manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada e à falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada (multa isolada). Tratou também sobre as responsabilidades dos sucessores.

4 – DA AUDITORIA.

Foram feitos relatos acerca das intimações expedidas e respostas apresentadas pela fiscalizada, além da legislação pertinente.

Ressaltou a fiscalização que, intimada a empresa de forma reiterada, esta não logrou êxito em comprovar que os montantes escriturados na conta Adiantamento de Clientes a Intelig Telecomunicações no valor de R\$17.000.000,00 e Contas a Pagar (Editora Três) no valor de R\$957.576,47, constante no Passivo Exigível a Longo Prazo, por não apresentar quaisquer elementos comprobatórios dos fatos Contábeis, objeto das Intimações Fiscais anteriormente mencionadas.

5 – DO LANÇAMENTO.

A autoridade fiscal concluiu pelo lançamento do IRPJ e reflexos de CSLL, PIS, Cofins e multa isolada, notificando ainda o contribuinte para retificar o saldo dos prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL, conforme demonstrativos constantes dos respectivos autos de infração.

DEMAIS DOCUMENTOS E CIÊNCIA DO LANÇAMENTO - FLS. 154/209.

Os demais documentos que embasaram o trabalho fiscal constam das fls. 154/206.

A ciência do lançamento foi dada por meio do termo competente de fls. 207/208, pessoalmente, em 22/12/2016.

IMPUGNAÇÃO - FLS. 213/286.

Conforme Termo de Solicitação de Juntada de fl. 212, a impugnação de fls. 213/286 foi entregue em 23/01/2017.

A impugnante sintetizou os argumentos da defesa nos seguintes termos, que foram detalhados em tópicos específicos:

A mencionada ilegalidade, correspondente à indevida cumulação de penalidades, somam-se diversas outras, que são objeto da argumentação desenvolvida pela presente Impugnação, a saber: **(i)** exige-se a penalidade isolada por meio do mesmo auto de infração por meio do qual se cobra o tributo devido e seus acréscimos legais, em violação ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; **(ii)** deixa-se de fundamentar adequadamente o lançamento pelos elementos de prova que lhe são imprescindíveis, ofendendo o princípio da motivação e o artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; **(iii)** prevaleceu a presunção de omissão de receitas mesmo diante da comprovação documental (que ora se reforça) da exigibilidade das obrigações registradas no passivo; **(iv)** a presunção legal prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430/1996 foi aplicada de forma tecnicamente equivocada, desrespeitando o prazo decadencial para o lançamento, haja vista que foi presumida, em face da "insatisfatória comprovação das obrigações", a omissão de receitas em ano-calendário posterior àquele em que o lançamento contábil das obrigações foi efetuado; **(v)** o prejuízo fiscal e base negativa de CSLL não foram corretamente considerados no lançamento; e **(vi)** o PIS e a COFINS foram lançados mediante aplicação das alíquotas do regime não-cumulativo sobre a receita omitida apurada, enquanto praticamente todas as receitas da Impugnante estão sujeitas à sistemática cumulativa.

Ao final, formulou os seguintes pedidos:

Diante das razões acima expostas e desenvolvidas, requer-se seja julgada totalmente procedente a Impugnação apresentada a fim de declarar a nulidade do Auto de Infração impugnado, determinando-se o cancelamento integral da exigência fiscal por este veiculada, com o consequente arquivamento do processo administrativo, nos termos da lei.

Sucessivamente, caso não acolhido o pedido anterior, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que se verifique a exatidão dos fatos alegados na presente, e em especial para que se apure que as obrigações cuja suposta inexigibilidade fundamenta a autuação impugnada foi registrada no passivo em momento anterior ao período fiscalizado, já abrangido pela decadência, bem como, se for o caso, que a atividade preponderante da Impugnante está sujeita ao regime cumulativo do PIS e da COFINS.

Para comprovação do alegado na presente impugnação, protesta-se pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, principalmente pela juntada dos documentos que a Impugnante não foi capaz de localizar em tempo hábil.

A Impugnante formaliza sua impugnação geral a todas as imputações fiscais e glosas discriminadas no Auto de Infração impugnado, sem qualquer exceção, de forma que não há qualquer ponto não impugnado, inexistindo qualquer revelia, ainda que parcial, referente à presente defesa administrativa.

A primeira instância (acórdão n. 02-73.445 - 2ª Turma da DRJ/BHE, e-fls. 295 e ss), julgou improcedente a impugnação apresentada. Assim dispôs em ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada caracteriza omissão de receitas por presunção legal.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%.

O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, observado o limite máximo de 30% do lucro líquido ajustado.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL E EXIGIDA ISOLADAMENTE.

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 lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS.

O valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da Cofins e do PIS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. REGIME NÃO CUMULATIVO.

No caso de presunção legal de omissão de receitas, situação em que não é possível determinar a natureza da operação que deu origem à receita omitida, e uma vez que a pessoa jurídica fiscalizada optou pela tributação pelo regime do lucro real, deve ser aplicada a regra da incidência não cumulativa na apuração da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. REGIME NÃO CUMULATIVO.

No caso de presunção legal de omissão de receitas, situação em que não é possível determinar a natureza da operação que deu origem à receita omitida, e uma vez que a pessoa jurídica fiscalizada optou pela tributação pelo regime do lucro real, deve ser aplicada a regra da incidência não cumulativa na apuração do PIS.

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/07/2017 (e-fl 331) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 24/08/2017 (e-fl 334), em que repete os mesmos argumentos da impugnação requerendo, em resumo:

A mencionada ilegalidade, correspondente à indevida cumulação de penalidades, somam-se diversas outras, que são objeto da argumentação desenvolvida pela presente Impugnação, a saber: (i) exige-se a penalidade isolada por meio do mesmo auto de infração por meio do qual se cobra o tributo devido e seus acréscimos legais, em violação ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; (ii) deixa-se de fundamentar adequadamente o lançamento pelos elementos

de prova que lhe são imprescindíveis, ofendendo o princípio da motivação e o artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; (iii) prevaleceu a presunção de omissão de receitas mesmo diante da comprovação documental (que ora se reforça) da exigibilidade das obrigações registradas no passivo; (iv) a presunção legal prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430/1996 foi aplicada de forma tecnicamente equivocada, desrespeitando o prazo decadencial para o lançamento, haja vista que foi presumida, em face da "insatisfatória comprovação das obrigações", a omissão de receitas em ano-calendário posterior àquele em que o lançamento contábil das obrigações foi efetuado; (v) o prejuízo fiscal e base negativa de CSLL não foram corretamente considerados no lançamento; e (vi) o PIS e a COFINS foram lançados mediante aplicação das alíquotas do regime não-cumulativo sobre a receita omitida apurada, enquanto praticamente todas as receitas da Recorrente estão sujeitas à sistemática cumulativa.

I.ii.Impugnação

Por meio da Impugnação, em síntese, a Recorrente discorreu sobre as ilegalidades acima enumeradas, e buscou reforçar a prova da exigibilidade das obrigações questionadas pela Fiscalização.

Especificamente, com relação ao passivo perante a Intelig cujo questionamento dá origem à maior parte da autuação combatida, a Recorrente apresentou o contrato de compra e venda de espaço publicitário que dá origem ao passivo questionado, no qual consta que parte do pagamento pela contratante se deu mediante a cessão de direitos creditórios realizada no mesmo instrumento, bem como apresentou extratos bancários e recibos que demonstram parte significativa dos demais pagamentos previstos neste contrato.

Relativamente à exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IPRJ e da CSLL no curso do ano-calendário de 2012, de forma concomitante à aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento do tributo devido ao final do período de apuração, a Recorrente apresentou diversos precedentes sobre o CARF no sentido de reconhecer a impossibilidade da citada cobrança.

Dessa forma, cabe analisar os fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido para enfrentar os argumentos apresentados pela Recorrente.

(...)

A respeito da comprovação da exibibilidade das obrigações, o acórdão recorrido afirmou, relativamente ao passivo perante Editora Três, que os extratos bancários apresentados para demonstrar a entrega dos recursos que dá origem ao passivo são de terceiro (Phidias S.A.) estranho à relação jurídica entre a Recorrente (CBM) e a Editora Três, de forma que os citados documentos não se prestariam a comprovar a exigibilidade da obrigação questionada:

Conforme ficou evidenciado, quando questionado acerca da obrigação pendente com a Editora Três, a contribuinte apresentou **extrato bancário de terceiro (Phidias S.A., fls. 36/38)** e fez referência a levantamento feito por ordem judicial por força de crédito que teria frente à referida editora, mas não conseguiu estabelecer qual a relação desta documentação e dos fatos alegados com o Passivo de CBM (sucédida pela Editora Rio) em 31/12/2012.

Neste sentido, os documentos apresentados à fiscalização (extratos bancários) indicam que a Phidias teria recebido em duas parcelas, valores da Editora Três no montante de R\$ 957.576,47, entretanto, **não foi esclarecido o motivo de tal operação ter gerado uma obrigação da CBM para com a Editora Três nesse mesmo valor.** Também não há comprovação de que a obrigação contabilizada esteja relacionada a levantamento

decorrente de ordem judicial, como foi alegado pela atuada à época do procedimento fiscal.

Sobre o passivo perante a **Intelig**, o acórdão apresenta um argumento semelhante, relativo à divergência entre as partes envolvidas nos registros contábeis e aquelas que constam dos extratos bancários apresentados, e alguns outros: afirmou que os recibos são insuficientes para justificar a assunção de uma obrigação; que não há comprovação de toda a movimentação financeira que dá origem ao passivo (ou seja, supondo de forma equivocada que qualquer passivo necessariamente tem origem em alguma movimentação financeira); e que não foi demonstrada a movimentação financeira dos recursos recebidos da Intelig em favor da Docas Investimentos, conforme espelham os recibos apresentados. Os argumentos estão resumidos no seguinte trecho do acórdão:

- os registros contábeis indicam recebimentos da Intelig de um total de R\$ 7.600.000,00 (300.000,00 + 1.500.000,00 + 5.800.000,00), **porém os extratos bancários se referem a operações mantidas com Alberta Empreendimentos e Phidias**, sem que a contribuinte consiga justificar os motivos de ter a CBM contraído obrigação com a Intelig em razão dessas operações bancárias com terceiros;

- os recibos firmados pela CBM, dando conta de que os valores recebidos da Intelig, por meio da Alberta Empreendimentos e Phidias (em operações acima referidas), teriam sido transferidos para sua **controladora** Docas Investimentos S.A., não são suficientes para atestar a movimentação bancária em favor da Docas Investimentos, nem justificam a assunção de obrigação por parte da CBM;

- **não há comprovação** de valores recebidos da Intelig por intermédio da Inews e Brasillog da ordem de R\$ 2.900.000,00 (1.983.445,04 + 300.000,00 + 616.554,96), que justifiquem o registro de obrigação em nome da CBM; o contrato de compra e venda de espaço publicitário anexado não comprova a movimentação financeira referida;

- **não há comprovação** de valores recebidos pela Intelig relativamente ao saldo remanescente de R\$ 6.500.000,00 por intermédio de empresas do grupo econômico nem documento que ateste que a obrigação foi assumida pela CBM (sucudida pela Editora Rio S.A.).

Neste sentido, diante dos fundamentos do acórdão recorrido cabe à Recorrente: (i) reforçar a ilegitimidade da exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IPRJ e da CSLL no curso do ano-calendário, de forma concomitante à aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento do tributo devido ao final do período de apuração, demonstrando que há súmula do CARF sobre o tema, ao contrário do afirmado pelo acórdão recorrido; (ii) no que se refere ao passivo perante a **Intelig**, (ii.i) demonstrar que a presunção de omissão de receitas relativa à citada obrigação foi aplicada de forma equivocada no caso presente, que resulta em ofensa ao prazo decadencial para o lançamento; (ii.ii) apresentar os motivos pelos quais os registros contábeis indicam o recebimento de valores da Intelig pela Recorrente, enquanto os extratos bancários apresentam créditos feitos pela Intelig nas contas das empresas Alberta e Phidias; (ii.iii) provar a inoccorrência do fato presumido (omissão de receita); e (ii.iv) demonstrar o equívoco dos demais argumentos do acórdão recorrido referentes ao tema, acima reproduzidos; (iii) no que se refere ao passivo perante a **Editora Três**, (iii.i) apresentar os motivos pelos quais os extratos bancários que contém as movimentações financeiras que dão origem ao registro do passivo demonstram o recebimento de valores pela Phidias e não pela CBM, sucudida pela Recorrente; e (iii.ii) esclarecer que de fato houve um erro nos lançamentos realizados no passivo, mas que não representou qualquer reflexo no resultado da CBM inexistindo qualquer omissão de receita; e (vi) reiterar os demais argumentos da Impugnação apresentada.

(...)

Tal passivo exigível a longo prazo foi devidamente registrado pela CBM na Conta 4151 (Intelig), pelo valor correspondente à remuneração prevista no Contrato de Compra e Venda de Espaço Publicitário como devida pela Intelig (R\$ 17.000.000,00) e nela foi mantido até 2012 por uma única razão: **os serviços de publicidade contratados não foram prestados** pela CBM, permanecendo, portanto, como devida a respectiva obrigação.

Ora, considerando que em 31/01/2012 o Contrato de Prestação de Serviços Publicitários permanecia em vigor e que tais serviços ainda não haviam sido prestados pela CBM, era correta a manutenção da obrigação de longo prazo da CBM perante a Intelig no passivo, não havendo nada que justifique o lançamento realizado pelo auto de infração ora impugnado.

(...)

Pelo exposto, verifica-se estar claramente equivocado o entendimento exarado no Acórdão 02-73445, ora recorrido, de que a comprovação da exigibilidade do passivo de longo prazo registrado na Conta 4151 estaria vinculada à comprovação dos pagamentos realizados pela Intelig, pois são obrigações distintas das partes, que não podem ser confundidas: (i) de um lado, a obrigação de fazer - prestar serviços publicitários - registrada no passivo da CBM (Conta 4151); e (ii) de outro, a obrigação de pagar da Intelig, registrada no ativo da CBM (Conta 4417) e reduzida a medida que o pagamento de fato foi se realizando, tendo ambas sido registradas na data de assinatura do Contrato (ano-calendário 2009).

(...)

Verificado que o passivo perante a Intelig foi reconhecido na data de assinatura do contrato (06/11/2009), transparece o erro no aspecto temporal do lançamento, consubstanciado na pretensão de tributação de passivo não comprovado em momento posterior à sua formação.

Com efeito, ao analisar o Auto de Infração impugnado, observa-se que o Ilmo. Auditor Fiscal indicou como momento do fato gerador da receita presumida de R\$ 17.000.000,00 (dezessete milhões de reais) o dia 31/01/2012:

(...)

Insta esclarecer que, em 02 de janeiro de 2012 foram realizados alguns ajustes técnicos nos livros contábeis da CBM tendo por objetivo representar exatamente a substância e a realidade econômica inerente à relação comercial estabelecida nas cláusulas e condições do Contrato de Compra e Venda de Espaço Publicitário, nos termos do Pronunciamento Técnico Contábil CPC nº 00 (Pronunciamento Conceitual Básico).

Em tal oportunidade, foi realizado o estorno de todos os lançamentos referentes ao referido contrato (débitos e créditos) e, ato contínuo, realizado os lançamentos retificados com referência à mesma data. Isso porque as contrapartidas ao passivo em discussão, as quais estão registradas nas Contas 1372, 2569 e 1225 desde 02/01/2009, apresentavam um equívoco, sendo certo que tal correção em nada impactou o resultado (razão pela qual, inclusive, não foi necessária a retificação das declarações fiscais).

No caso específico do passivo em discussão registrado na Conta 4151 (Intelig) não havia nenhum equívoco, de modo que houve um estorno do lançamento de 06/11/2009 no valor de R\$17.000.000,00 (dezessete milhões de reais) seguido de lançamento idêntico, devidamente identificado como referente ao Contrato de Compra e Venda de Espaço Publicitário de 2009, conforme se verifica no razão anexo e abaixo reproduzido:

(...)

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O Recurso é tempestivo. Cumpridas as demais condições de procedibilidade, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário em que a Recorrente insurge-se contra decisão no Acórdão da DRJ (e-fls. 295 e ss) que julgou improcedente a impugnação, para rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, manter integralmente a exigência do crédito tributário lançado referente ao ano-calendário de 2012, sob a constatação de ter deixado o contribuinte de recolher Impostos sobre Passivos Fictícios (passivos não comprovados).

A recorrente apresenta os argumentos de seu Recurso nos seguintes tópicos:

A mencionada ilegalidade, correspondente à indevida cumulação de penalidades, somam-se diversas outras, que são objeto da argumentação desenvolvida pela presente Impugnação, a saber: (i) exige-se a penalidade isolada por meio do mesmo auto de infração por meio do qual se cobra o tributo devido e seus acréscimos legais, em violação ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; (ii) deixa-se de fundamentar adequadamente o lançamento pelos elementos de prova que lhe são imprescindíveis, ofendendo o princípio da motivação e o artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972; (iii) prevaleceu a presunção de omissão de receitas mesmo diante da comprovação documental (que ora se reforça) da exigibilidade das obrigações registradas no passivo; (iv) a presunção legal prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430/1996 foi aplicada de forma tecnicamente equivocada, desrespeitando o prazo decadencial para o lançamento, haja vista que foi presumida, em face da "insatisfatória comprovação das obrigações", a omissão de receitas em ano-calendário posterior àquele em que o lançamento contábil das obrigações foi efetuado; (v) o prejuízo fiscal e base negativa de CSLL não foram corretamente considerados no lançamento; e (vi) o PIS e a COFINS foram lançados mediante aplicação das alíquotas do regime não-cumulativo sobre a receita omitida apurada, enquanto praticamente todas as receitas da Recorrente estão sujeitas à sistemática cumulativa.

Adiro à conclusão e aos fundamentos da Decisão de Primeira Instância quanto ao apelo da Recorrente a respeito de alegada nulidade, à cobrança no mesmo auto de infração por meio do qual se cobra o tributo devido, à falta de fundamentação adequada do lançamento, à alegação de que o prejuízo fiscal e base negativa de CSLL não foram corretamente considerados no lançamento; e que o PIS e a COFINS foram lançados mediante aplicação das alíquotas do regime não-cumulativo sobre a receita omitida apurada, enquanto praticamente todas as receitas da Recorrente estão sujeitas à sistemática cumulativa. Desta forma, reproduzo parcialmente a seguir os fundamentos da DRJ a respeito destes temas como razão de decidir:

(...)

II - Questões preliminares.

1) Aplicação de Penalidade Isolada e Exigência do Crédito Tributário por meio de um Único Auto de Infração.

Fazendo referência às disposições do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a impugnante arguiu a nulidade do lançamento, uma vez que teria sido ignorada a

determinação legal para que sejam formalizados em autos de infração separados a aplicação de penalidade isolada e a exigência de tributo devido.

A referida norma assim dispõe em seu caput e § 1º:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão . formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

As multas isoladas foram lançadas nos respectivos autos de infração de IRPJ e CSLL a que se referem, tendo por base os mesmos elementos de prova, não havendo no procedimento adotado nenhuma mácula capaz de invalidar os lançamentos.

Tendo por base os autos de infração lavrados, o TVF e documentos conexos que integram os autos deste processo, pode-se afirmar ainda que foram observados todos os quesitos atinentes à formalização da exigência fiscal previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, notadamente quanto à descrição dos fatos, disposição legal infringida e penalidade aplicável.

Note-se também que a situação aventada pela impugnante não se assenta nos casos de nulidade definidos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

2) Motivação deficiente.

Primeiramente, refuta-se a alegação de nulidade da autuação em razão dos autos de infração "deixarem de oferecer qualquer prova do fato que os fundamenta (inexigibilidade das obrigações)".

Conforme ficará evidenciado em detalhes adiante na análise do mérito, cabe à autuada, ora impugnante, diante de questionamento da autoridade fiscal, comprovar a exigibilidade da obrigação mantida no Passivo. Esta é inclusive a literalidade do dispositivo legal que embasa o lançamento - "caracteriza-se como omissão no registro de receita ...a manutenção no passivo de obrigações ...cuja exigibilidade não seja comprovada" - art. 281, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

Sendo assim, não há como arguir a nulidade do lançamento se o ônus da prova, no caso específico, é do próprio contribuinte autuado.

Argumentou ainda a impugnante que a fiscalização desconsiderou a existência dos Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital (AFAC) contabilizados e do contrato de conta-corrente apresentado, sem que houvesse qualquer indício relevante que justificasse duvidar da validade destes contratos, contrariando o entendimento da jurisprudência administrativa relativo à desconsideração de negócios jurídicos.

Não há nenhum registro no TVF acerca do fato alegado (desconsideração de "AFAC") nem o impugnante demonstrou a relevância do assunto na comprovação dos saldos das contas mantidas no Passivo objeto de questionamento pela fiscalização relativamente à Editora Três e à Intelig.

Note-se que, nos Termos de Intimação Fiscal datados de 03/06/2016 e 02/08/2016, foram solicitados documentos e esclarecimentos acerca de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, porém, na presente autuação, não existe nenhuma infração relacionada àquele assunto.

Os demais argumentos da defesa que envolvem a análise documental serão tratados no próximo item deste Voto dedicado à análise das questões de mérito do lançamento.

Nestas condições, ficam também afastadas as hipóteses de nulidade arguidas pela impugnante a pretexto de motivação deficiente.

(...)

IV - Prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL.

Argumentou a impugnante que os montantes do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL de períodos anteriores por ela registrados são superiores aos valores considerados para compensação pelo Auto de Infração impugnado.

De acordo com o art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, o prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Por sua vez, o art. 16 da mesma lei determina que a base de cálculo da CSLL, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento.

A matéria foi inclusive sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Nos demonstrativos que integram os autos de infração, ficou evidenciado o cumprimento estrito das normas legais que fixaram o limite de compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL em 30%, conforme excertos abaixo reproduzidos:

(...)

V - Multa de ofício proporcional e multa isolada.

Nos autos de infração de IRPJ e CSLL, foi exigida multa de ofício no percentual de 75%. Foi ainda aplicada multa isolada de 50% pela falta de recolhimento da estimativa mensal.

A base legal do lançamento se assenta nas disposições do art. 44, inciso I, e II, 'b', da Lei nº 9.430, de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, nos seguintes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

[...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Segundo a impugnante, na forma do entendimento jurisprudencial relativo ao tema, resta demonstrada a ilegitimidade da pretendida imposição de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL, concomitantemente à aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento do tributo devido ao final do período de apuração.

A legislação transcrita é bastante clara a respeito da obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. A lei cuida de penalidades distintas. A primeira, prevista no inciso I, diz respeito à multa pela falta do pagamento do imposto ou da contribuição; a segunda, à multa pela falta de recolhimento das estimativas, na forma do art. 2º desta lei, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

A lei também não excepciona que essas multas exigidas isoladamente seriam devidas apenas no decorrer do próprio ano-calendário em que ocorrer a omissão do contribuinte. Nos anos posteriores, respeitado o prazo legal de decadência, não existe vedação legal que impeça ao Fisco formalizar auto de infração exigindo-as.

Segundo os dizeres da lei, o contribuinte, sujeito ao lucro real anual, deve realizar os recolhimentos por estimativa, mesmo que ao final do período apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL. Note-se que existem dois fatos distintos, um atinente à obrigação do recolhimento mensal da estimativa; outro relacionado com a apuração que se realizará ao final do período.

Desse modo, sendo as multas isoladas aplicadas no presente auto de infração decorrentes de uma omissão do contribuinte quanto a uma obrigação legal, essa omissão, por si só, dá fundamento a uma penalidade autônoma, que independe da multa de ofício exigida juntamente com o imposto ou contribuição devidos ao final do período.

Logo, são cabíveis as duas penalidades, o que também está consoante a determinação contida na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, "verbis":

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Em suma, por se tratar de hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades que se exigem em lançamentos autônomos.

O contribuinte cita, na defesa, acórdãos do Carf. No entanto, os acórdãos do CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que

lhes confira efetividade de caráter normativo (Parecer Normativo Cosit nº 23, de 6 de setembro de 2013).

Os entendimentos do Carf só se impõem quando expressos em súmulas que o Ministro de Estado da Fazenda tenha atribuído efeito vinculante em relação à administração tributária federal, na forma da legislação pertinente. E, dentre as súmulas com efeito vinculante, nenhuma trata da matéria em questão.

Mais ainda, nem mesmo entre os enunciados do Carf e as outras súmulas, para as quais não foi atribuído efeito vinculante, há qualquer um que afaste a aplicação simultânea da multa de ofício proporcional, incidente sobre o imposto ou a contribuição não recolhidos, com a exigida isoladamente, apurada em função das estimativas mensais com base na receita bruta e acréscimos ou balanços de suspensão/redução

No presente processo, não há, portanto, como afastar a aplicação da multa exigida isoladamente no percentual de 50%, lançada em estrita observância às normas estabelecidas.

VI - PIS e Cofins. Regime não cumulativo.

Especificamente em relação aos lançamentos do PIS e da Cofins, alegou a impugnante que, ainda que admitida a indevida presunção de omissão de receitas, deve-se ao menos reconhecer a necessidade da aplicação das alíquotas de 0,65% e 3%, próprias do regime cumulativo, pois as principais atividades desempenhadas pela impugnante estão sujeitas ao referido regime, em razão da exceção legal disciplinada pelos artigos 10, IX e 15, V, da Lei nº 10.833/2003.

Ressaltou ainda que a atividade preponderante da impugnante, da qual provém praticamente todas as suas receitas, é a atividade de edição e comercialização de jornais e periódicos, contemplada, como visto, por exceção objetiva à aplicação da sistemática não-cumulativa. Não por outra razão, em seu contrato social consta o objeto social de "distribuição e comercialização de jornais, periódicos, revistas e assemelhados".

Primeiramente, cumpre lembrar que a autuação decorreu de infração cometida pela CBM, sucedida pela Editora Rio S.A. E, no caso, o rol de atividades da CBM é muito mais amplo que da sua sucessora, conforme consignado no Preâmbulo do Instrumento Particular de Protocolo e Justificação de Incorporação da Companhia Brasileira de Multimídia S.A. pela Editora Rio S.A., abaixo reproduzido em parte:

(...)

Tem-se ainda que no documento de fl. 200, as atividades da CBM foram

E mais, tomando exemplificativamente o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - Dacon do mês de dezembro/2012 transmitido pela CBM, verifica-se que foi indicado como "Regime de Apuração de PIS/Pasep e Cofins: Regime Não Cumulativo", conforme revela a seguinte tela extraída de sistema mantido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

(...)

Segundo o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. O § 2º determina ainda que o valor

da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da Cofins e do PIS.

É importante ressaltar que, conforme foi consignado no TVF, a CBM apresentou a DIPJ 2013 (ano-calendário 2012), optando pela Sistemática do Lucro Real - Anual para a apuração do lucro.

Uma vez que a pessoa jurídica fiscalizada (CBM) tinha a tributação de seus lucros determinada pela sistemática do Lucro Real no ano-calendário de 2012, fica sujeita à apuração das contribuições para o PIS e para a Cofins pelo regime não cumulativo, de acordo com as regras estabelecidas na Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

Outro ponto a considerar, é que no caso dos lançamentos do PIS e da Cofins, a autuação decorreu exclusivamente da omissão de receitas apurada por presunção legal decorrente da constatação da existência de passivo fictício.

Ressalte-se que os lançamentos efetuados não dizem respeito à omissão direta de receitas, hipótese em que seria possível identificar quais as vendas omitidas e respectivos produtos comercializados ou quais os serviços prestados, determinando-se o tratamento tributário pertinente. No tocante às presunções legais, não há como aferir a natureza da operação que deu origem à omissão de receitas.

Assim, mesmo em relação a uma empresa que se dedicasse exclusivamente à venda de produtos ou prestação de serviços sujeitos, por excepcionalidade legal, ao regime cumulativo para o PIS e a Cofins, o que não é o caso da CBM, não se poderia afirmar com a necessária certeza se as receitas omitidas foram provenientes dessa atividade, uma vez que, em sendo desconhecidas, poderiam ser resultado de ganhos de capital, por exemplo, ou de vendas de outros tipos de produtos comercializados ou da prestação de serviços mantidos à margem da contabilidade e estranhos ao objeto social.

Nestas condições, devem ser mantidos os lançamentos do PIS e da Cofins calculados sobre a receita omitida, apurados segundo as regras do regime não cumulativo.

Omissão de receitas. Passivo fictício

Ressaltou a fiscalização que, intimada a empresa de forma reiterada, esta não logrou êxito em comprovar que os montantes escriturados na conta Adiantamento de Clientes a Intelig Telecomunicações no valor de R\$ 17.000.000,00 e Contas a Pagar (Editora Três) no valor de R\$ 957.576,47, constante no Passivo Exigível a Longo Prazo do ano calendário 2012, por não apresentar quaisquer elementos comprobatórios dos fatos Contábeis, objeto das Intimações Fiscais anteriormente mencionadas.

De início a Recorrente alega que “a presunção legal prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430/1996 foi aplicada de forma tecnicamente equivocada, desrespeitando o prazo decadencial para o lançamento, haja vista que foi presumida, em face da ‘insatisfatória comprovação das obrigações’, a omissão de receitas em ano-calendário posterior àquele em que o lançamento contábil das obrigações foi efetuado”.

A Fiscalização que redundou no lançamento litigado concentrou-se nos lançamentos na contabilidade da Recorrente que modificaram o passivo do ano calendário 2012, sejam lançamentos de transferências de saldos dos anos calendários anteriores, como alega a Recorrente,

sejam de lançamentos que aumentaram as obrigações durante o ano calendário 2012, em contrapartida de um aumento do ativo.

A respeito, este CARF firmou entendimento, segundo Súmula n. 144 de sua jurisprudência, que:

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.

Acórdãos Precedentes:

107-08.732, 1101-000.991, 1301-002.960, 1302-001.750, 1402-001.511, 1402-002.197, 9101-002.340 e 9101-003.258.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Entendo que “o momento do registro contábil do passivo” refere-se ao primeiro registro contábil no passivo, mesmo que este registro tenha sido efetuado em ano calendário anterior (saldos advindos de períodos anteriores). Considerando que as Súmulas não são prescrições abstratas de comandos produzidos pelo legislador, mas resumo de decisões dominantes de um Tribunal sobre um tema específico por meio da resolução de casos parecidos, mister reproduzir trechos de um dos casos que motivou a publicação da Súmula n. 144, o Acórdão 9101-003.258, da 1ª turma da CASRF, de 05/12/2017:

(...)

No mesmo sentido, as razões da Conselheira Edeli Bessa no acórdão n. 1101-000.991:

"(...)

A interpretação assim exposta é parcialmente válida, por afirmar apenas que a falta de comprovação de uma obrigação desde sua origem representa, naquele momento, acréscimo patrimonial tributável, na medida em que ali deveria ser reconhecida a correspondente receita. Em verdade, a inexistência da dívida pode, também, decorrer da inexistência da própria operação, e por consequência da superveniência ativa ou do custo/despesa contabilizados em sua contrapartida, circunstâncias nas quais os efeitos destas contrapartidas no resultado do período devem ser glosados, não se verificando, em regra, receita tributável, mas sim resultado tributável.

Além disso, a argumentação desenvolvida na decisão de 1ª instância deixa de considerar uma outra visão da matéria, consolidada na doutrina e na jurisprudência, e assim exposta na obra de Hiromi Higuchi et alli (in "Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e prática, Atualizado até 10012011", São Paulo:IR Publicações, 36ª edição, 2011, p. 671):

Passivo fictício, como o próprio nome está a indicar, é o passivo inexistente, ou seja, duplicatas de fornecedores ou contas a pagar já liquidadas mas não baixadas na contabilidade por falta de saldo contábil suficiente na conta Caixa. O dinheiro existiu fisicamente para pagar as contas, mas se os pagamentos fossem contabilizados a conta Caixa ficaria com saldo credor, isto é, denunciaria que houve mais saídas que entradas em dinheiro. De toda sorte, mesmo sob esta ótica, a conclusão sobre o trabalho fiscal é a mesma a que chegou a autoridade julgadora de 1ª instância: a presunção de omissão de receitas a partir de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, resultante da falta de provas que suportem os registros das obrigações no passivo, deve ser imputada ao sujeito passivo no momento em que este passivo é registrado. Se a contribuinte não prova que a contratação passada foi a prazo, a lei presume que ela foi a vista e paga no momento

da contratação, mas sem o registro deste pagamento por insuficiência de caixa, dada a omissão de receitas que poderiam supri-lo formalmente. Por certo, a autoridade fiscal poderia afirmar a existência de passivo fictício depois do surgimento da obrigação, mas desde que demonstre, mesmo por indícios, o fim da exigibilidade depois do registro do obrigação e antes de sua liquidação contábil. Aqui, porém, a acusação fiscal sustenta-se, na maior parte dos casos, no argumento genérico de falta de comprovação dos saldos de passivo no período fiscalizado, de modo que a demonstração, pela contribuinte, de que os passivos já existiam em períodos anteriores, lança dúvidas sobre o indício adotado para a presunção de omissão de receitas, tornando incertos fatos que sustentam a exigência, a impor o seu cancelamento.

(...)

De fato, ante a falta de comprovação das obrigações, indiscutível seria se a autoridade lançadora glosasse a contrapartida destes valores eventualmente registrada em despesa. E, embora não se possa descartar a possibilidade de o registro de obrigações correspondentes a juros caracterizar passivo fictício e autorizar a presunção de omissão de receitas - caso sua liquidação se verifique com recursos à margem da contabilidade, sem a baixa da correspondente obrigação contábil -, no presente caso, ante a existência de saldos transportados de períodos anteriores, cuja falta de comprovação permitiria a presunção de omissão de receitas quando a obrigação foi contratada, justamente porque ela fora paga e não contabilizada, necessário seria uma acusação fiscal mais elaborada para caracterizar a escrituração posterior de juros por uma dívida já paga como omissão de receitas no período em curso. A presente acusação, ao afirmar inexistente o passivo fictício contabilizado em períodos anteriores, revela contraditória a presunção de omissão de receitas a partir de passivo contabilizado no próprio período atuado a título de juros, mas decorrente daqueles passivos que não mais existiriam.

(...)"

Intelig Telecomunicações Ltda

Ao longo do procedimento fiscal, a Recorrente foi instada a comprovar a exigibilidade de obrigação da CBM (sucrida pela Recorrente - Editora Rio S.A) registrada como Adiantamento de Clientes a Intelig Telecomunicações Ltda., em 31/12/2012, tendo como saldo o valor de R\$ 17.000.000,00, assim retratado na contabilidade:

COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÍDIA (00102)				Zandonade e Associados Serviços Contábeis		
CNPJ: 04.216.634/0001-37				Emissão: 17/24 08/06/2016		
Razão por Conta de 01/01/2012 até 31/12/2012				Livro: 0 Folha: 3756		
Data	Histórico	CP	Lote	Débito	Crédito	Saldo
INTELEG TELECOMUNICAÇÕES LTDA (4151) 2.2.2.02.0001						
				Saldo Anterior:		9.663.231,80C
02/01/2012	ESTORNO DO LANÇAMENTO DO DIA 04/10/2012	1225	00161		7.336.768,20	17.000.000,00C
02/01/2012	ESTORNO DO LANÇAMENTO DO DIA 06/11/2009	Lanc.Mult.	00161	17.000.000,00		0,00C
02/01/2012	VR. AQUIS DE ESPAÇO PUBLICITARIO PELA INTELEG TELECOMUNICAÇÕES CONF. CONTRATO DE 06/11/2009	4417	00161		17.000.000,00	17.000.000,00C
TOTAIS				17.000.000,00		
					24.336.768,20	17.000.000,00C

Analisando previamente o momento do primeiro registro (a fim de aplicar ou não o racional da Súmula 144 do CARF), tem-se que o saldo transportado de períodos anteriores somou, na conta de passivo "Intelig Telecomunicações Ltda (4151) 2.2.2.02.0001", no início de 2012 o montante de R\$ 9.663.231,80. E que através de lançamentos que somaram R\$ 7.336.768,20, durante o ano calendário 2012, a conta fechou o ano no montante credor de R\$ 17.000.000,00. Ou seja, de acordo com os registros demonstrados e com o prescrito na Súmula 144 do CARF), o saldo transportado de períodos anteriores na conta de passivo "Intelig Telecomunicações Ltda (4151)

2.2.2.02.0001” (R\$ 9.663.231,80) não pode ser fundamento para a tributação do ano calendário 2012, independentemente de se comprovar que se trata de passivo fictício.

Quanto ao saldo adicionado durante o ano calendário 2012, cabe aqui analisar as razões trazidas pelo Recorrente para que tenha lançado na conta de passivo “Intelig Telecomunicações Ltda (4151) 2.2.2.02.0001”, tal valor a receber que somou R\$ 7.336.768,20, durante o ano calendário 2012.

A Recorrente afirmou em Fiscalização/Recurso que o passivo referir-se-ia a créditos recebidos da Intelig e das empresas ligadas conforme especificados em contrato de compra e venda de espaço publicitário datado em 06/11/2009. Reportou-se a créditos contabilizados durante o próprio ano calendário de 2009 (R\$ 300.000,00 em 09/11/2009, R\$ 1.500.000,00 em 16/11/2009 e o valor de R\$ 5.800.000,00 em 30/11/2009).

De fato, o contrato de compra e venda de espaço publicitário datado em 06/11/2009 (e-fl. 30) previa aporte de recursos em datas posteriores à sua assinatura, e que em algum momento futuro somaria R\$ 17.000.000,00. Desta forma, é de se esperar que em datas diferentes a Recorrente tenha recebido depósitos da outra contratante (Intelig), como dispõe o próprio contrato. Mas, os aportes de recursos que se deram em 2009 não podem dar fundamento à autuação, pois são fatos alcançados pela decadência.

Ou seja, conforme defendido acima neste voto, e em razão ao aspecto temporal, estes créditos não poderiam ser razão de lançamento por passivo fictício mantido na contabilidade do ano calendário 2012, razão pela qual não adentraremos nas razões apresentadas pela recorrente para justificar cada crédito em 2009, já que o voto é por afastar a tributação equivalente a estes créditos, em razão da aplicação da Súmula 144 do CARF.

Quanto ao passivo restante, contabilizado em 2012, que completaria o saldo total de R\$ 17.000.000,00, na conta de passivo “Intelig Telecomunicações Ltda (4151) 2.2.2.02.0001”, a Recorrente não trouxe aos autos provas de que seria a credora beneficiada dos valores, apesar do lançamento em 2012. Por isso, procedente o lançamento correspondente.

Editora Três

Da mesma forma, a Recorrente não trouxe provas quanto aos depósitos que indubitavelmente foram contabilizados no ano calendário 2012 na conta de passivo “Editora Três (4361) 2.1.2.01.0981”:

COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÉDIA (00102)				Zaidonadi e Associados Serviços Contábeis		
CNPJ: 04.216.634/0001-37				Emissão: 18:03		08/06/2016
Razão por Conta de 01/01/2012 até 31/12/2012				Livro: 0		Folha: 3760
Data	Histórico	OP	Lote	Débito	Crédito	Saldo
11/07/2012	RESCATE DE DEPOSITO JUDICIAL EDITORA TRÊS	1225	00156		30.380,00	30.380,00C
31/08/2012	RECUPERAÇÃO JUDICIAL EDITORA TRÊS CONF. ACORDO	1225	00157		927.196,47	957.576,47C
TOTALIS				0,00	957.576,47	957.576,47C

Sigo aqui, quanto à constatação de não apresentação de provas para os créditos em 2012, as razões da DRJ, que reproduzo abaixo:

III - Omissão de receitas. Passivo fictício.

Conforme foi consignado no TVF, o lançamento está fundamentado nas disposições do art. 281, inciso III, do RIR/1999:

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.

Por sua vez, o valor da omissão de receita foi levado à tributação pelo regime do lucro real, seguindo determinação do art. 288 do RIR/1999, que assim dispõe:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

É bom lembrar que 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 (art. 264 do RIR/1999).

De acordo com o art. 923 do mesmo regulamento, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Para que seja considerado comprovado um registro contábil, no caso específico, deve ser atestada documentalmente a operação que lhe deu causa e justificada a permanência da obrigação no passivo da empresa. Não basta ao impugnante juntar documentos sem que seja possível estabelecer uma vinculação estrita com o respectivo registro contábil que se pretenda comprovar. Em síntese, o ônus da prova de uma operação escriturada pela empresa é do contribuinte.

Dito isto, pode-se prosseguir com a análise documental e das demais questões apresentadas pela defesa, lembrando que a autuação se baseia em auditoria feita na contabilidade da Companhia Brasileira de Multimídia (CBM) sucedida pela Editora Rio S.A., ora impugnante.

1) Editora Três.

Primeiramente, cumpre destacar trechos do TVF relativos às intimações dirigidas à contribuinte visando à comprovação da existência do saldo em conta de Passivo vinculada à obrigação da CBM perante a Editora Três e ainda as respostas e análise fiscal pertinente:

No que tange as evidências de possíveis Passivos Fictícios, fora a empresa intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 03/06/2016, a apresentar dentre outros, as informações e documentos a seguir especificados:

(...)

2. Razão e documentação comprobatória das Contas a Pagar (Passivo) junto a Editora Três no valor de R\$ 957.576,47.

Ainda no que tange a comprovação de valores registrados no Passivo em 31/12/2012, a fiscalizada foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 06/09/2016 e posterior Termo de Reintimação de 19/09/2016, a apresentar as informações e documentos a seguir especificados:

1. Apresentar documentação comprobatória da Conta a Pagar (Passivo) junto a Editora Três no valor de R\$ 957.576,47, comprovando através de documentação hábil e Idônea a origem do crédito no valor de R\$ 30.380,00 de Resgate de Depósito Judicial da Editora Três e o valor de R\$ 927.196,47 de Recuperação Judicial Editora Três. Em resposta a intimação fiscal de 03/06/2016 foi apresentado um extrato bancário de terceiros com pagamento de TED a favor da Editora Três. A documentação a ser apresentada deve comprovar o lançamento feito na conta passiva da CBM, junto a Editora Três;

(...)

Em resposta as intimações, a fiscalizada apresentou/informou, dentre outras, em 08/07/2016 razão contábil da conta passiva 2.1.2.01.0981 e um extrato bancário da PHIDIAS S/A, onde constam depósitos de TED nos valores intimados. Posteriormente em 03/10/2016 a fiscalizada informa que os valores de R\$ 30.380,00 e R\$ 927.196,47, contabilizados em 11/07/2012 e 31/08/2012 respectivamente no Passivo - Contas a Pagar, referem-se a valores levantados por Ordem Judicial por conta do crédito de R\$ 10.000.000,00 frente a Editora Três e que para melhor representação contábil seria a alocação de montante de R\$ 957.576,47 como uma conta redutora daquele ativo.

(...)

Em 11/10/2016 através de novo Termo de Intimação Fiscal, com o intuito de conceder a fiscalizada mais uma oportunidade de esclarecer os lançamentos em questão e como a empresa PHIDIAS S/A não é parte direta da operação dos valores aqui fiscalizados, solicitamos que fosse comprovado que os créditos no extrato bancários da PHIDIAS tinham uma relação direta com o Passivo da CBM, assim como, esclarecer os lançamentos referentes ao passivo junto a Intelig Telecomunicações em questão, e como a empresa ALBERTA EMPREENDIMENTOS que não é parte direta da operação dos valores aqui fiscalizados, comprovando que os créditos no extrato bancários da ALBERTA EMPREENDIMENTOS tinham uma relação direta com o Passivo da CBM, assim como, comprovar com documentação hábil a transferência do valor de R\$ 2.900.00,00 da empresa INEWS e BRASILOG. A fiscalizada não apresentou qualquer resposta a esta intimação fiscal.

Conforme ficou evidenciado, quando questionado acerca da obrigação pendente com a Editora Três, a contribuinte apresentou extrato bancário de terceiro (Phidias S.A. - fls. 36/38) e fez referência a levantamento feito por ordem judicial por força de crédito que teria frente à referida editora, mas não conseguiu estabelecer qual a relação desta documentação e dos fatos alegados com o Passivo da CBM (sucudida pela Editora Rio) em 31/12/2012, no tocante à Editora Três, expresso pelos seguintes registros contábeis:

COMPANHIA BRASILEIRA DE MULTIMÍDIA (00102)				Zandonadi e Associados Serviços Contábeis		
CNPJ: 04.216.634/0001-37				Emissão: 18:03		08/06/2016
Razão por Conta de 01/01/2012 até 31/12/2012				Livro: 0		Folha: 3760
Data	Histórico	CP	Lote	Débito	Crédito	Saldo
	EDITORA TRÊS (4361) 2.1.2.01.0981					
11/07/2012	RESGATE DE DEPOSITO JUDICIAL EDITORA TRÊS	1225	00156		30.380,00	30.380,00C
31/08/2012	RECUPERAÇÃO JUDICIAL EDITORA TRÊS CONF. ACORDO	1225	00157		927.196,47	957.576,47C
TOTAIS:				0,00		
					957.576,47	957.576,47C

Na impugnação, a autuada discorreu sobre aspectos atinentes a regras de contabilidade, ressaltou que os documentos de origem externa (comprovantes bancários) e interna (recibos e contrato de conta-corrente) seriam hábeis e suficientes para demonstrar a disponibilização

de recursos por CBM e Casa Brasil à impugnante, de acordo com os usos e costumes. Foi ressaltado ainda que nenhum vício teria sido apontado na escrituração.

Conforme já abordado anteriormente, os registros contábeis feitos com observância às normas estabelecidas têm força de prova apenas se acompanhados de documentação hábil e idônea que retrate fielmente a operação descrita. Isoladamente, a contabilidade não se presta a comprovar a exigibilidade de obrigação objeto de uma auditoria fiscal, ainda que, aparentemente, não comporte vício algum.

Nesse sentido, os documentos apresentados à fiscalização (extratos bancários) indicam que a Phidias teria recebido, em duas parcelas, valores da Editora Três no montante de R\$ 957.576,47, entretanto, não foi esclarecido o motivo de tal operação ter gerado uma obrigação da CBM para com a Editora Três nesse mesmo valor. Também não há comprovação de que a obrigação contabilizada esteja relacionada a levantamento decorrente de ordem judicial, como foi alegado pela autuada à época do procedimento fiscal.

A impugnante avocou ainda a aplicação, ao caso, das disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), porém, não há nenhuma dúvida na aplicação da lei tributária no tocante à capitulação legal do fato, quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e ainda quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Incomprovada a exigibilidade da obrigação, fica autorizada a fiscalização a presumir a existência de omissão de receitas, na forma da legislação pertinente.

(...)

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para diminuir a base tributária referente ao passivo fictício na conta “Intelig Telecomunicações Ltda (4151) 2.2.2.02.0001”, de R\$ 17.000.000,00 para R\$ 7.336.768,20; manter integralmente a base tributária referente ao passivo fictício na conta Editora Três (4361) 2.1.2.01.0981”, no montante de R\$ 957.576,47, e manter a multa isolada por falta de pagamento de estimativa correspondente.

Assinado digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa