



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12897.000004/2009-76
Recurso nº De Ofício
Resolução nº **1301-000.405 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de março de 2017
Assunto OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIBRAPEL S/A - INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos,
CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra decisão de primeira instância que cancelou auto de infração de IPI no valor de R\$ 10.927.220,16, ao qual foram acrescidos a multa de ofício e os juros de mora calculado com base na variação da taxa SELIC.

Por bem retratar o caso em lume, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, adotando-o:

“Foi lavrado em 08/01/2009, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ, o Auto de Infração, para exigir da fiscalizada o Imposto sobre Produtos

Industrializados — IPI, do período de **janeiro de 2005 a dezembro de 2005**, no valor de R\$ 10.927.220,16 (fls. 1238/1243), ao qual foi acrescido multa de ofício agravada e juros de mora, calculados com base na SELIC, totalizando o crédito tributário de **RS 27.129.009,49**.

O presente lançamento contempla as seguintes infrações:

1- Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada — R\$ 46.848.134,42;

2- Venda sem emissão de notas fiscais (demais casos) — R\$ 26.000.000,00.

No termo de Verificação Fiscal de fls. 1231/1237 a fiscalização relata que a empresa reduziu seu Passivo em R\$26.000.000,00, debitando a conta Fornecedores (Flexpack Ind. de Embalagens — R\$24.734.054,66 e outras não identificadas — R\$ 1.265.945,34) e creditando várias contas de Custo de Fabricação, tais como Materiais, Mão de obra, Des. Ind. de Fabricação, Combustíveis e Lubrificantes, Produtos Intermediários (fls. 1258).

Intimada e reintimada a justificar o referido lançamento a empresa não respondeu. Da mesma forma, os sócios da fiscalizada foram intimados sem serem, contudo, respondidas.

"Considerando que a importância foi baixada da conta Fornecedores conforme transcrição do lançamento efetuado em 31/12/2005, e tendo em vista que as mercadorias foram adquiridas, conforme consta nos versos das diversas notas fiscais, anexas às fls. 226/1230, carimbos com a inscrição 'Mercadorias Recebidas em / / '(datas diversas) e que as mesmas não foram devolvidas pela empresa, se deduz que, as duplicatas correspondentes àquelas notas foram devidamente pagas com recursos não registrados na contabilidade da empresa caracterizando desta maneira omissão de receitas, conforme determina o art. 281, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda..."

A Fiscalização salientou que *"para efeito de apuração do IPI a empresa não deduziu o referido valor. Motivo pelo qual adicionamos às receitas apuradas pela empresa no mês de dezembro de 2005 o valor de R\$26.000.000,00, correspondente aos pagamentos efetuados e não escriturados, conforme acima citado, apurando nova base de cálculo IPI". "Tendo em vista que a empresa apesar de devidamente intimada, por diversas vezes, não ter apresentado nenhuma informação a respeito do estorno acima citado, fica a mesma sujeita ao agravamento da multa de ofício..."*

O Fisco intimou a empresa a compor o saldo da conta 'Fornecedores' em 31/12/2005. Em 05/11/2008, foi apresentado relação (fls. 50/219) bem como comprovantes de pagamentos de parte das duplicatas relacionadas, ou seja:

Saldo da conta Fornecedores em 31/12/2005: R\$49.272.138,51.

(-) Total comprovado p/ empresa: R\$ 2.424.004,09.

(=) Total não comprovado: R\$ 46.848.134,42.

"Da diferença acima mencionada a maior parte, isto é, R\$ 31.134.394,65 refere-se a compras efetuadas a empresa FLEXPack Indústria de Embalagens Ltda., e não pagas até 31/12/2005. Foram apresentadas as notas fiscais anexas às fls. 236/1230, entretanto apesar de intimada várias vezes não foram apresentados os comprovantes de pagamentos..."

A Fiscalização ressalta que intimou a fornecedora Flexpack, porém não obteve resposta. Efetuou diligência no endereço cadastral dessa fornecedora, porém encontraram *"naquele local a empresa Aparas Boa Esperança de Papéis Ltda — CNPJ 31.617.046/0001-88, tendo o sócio da mesma informado que esta empresa funciona naquele endereço desde 19/09/2002, apresentando como prova, cópia do contrato social, alvará de localização, etc., os quais se encontram anexados et s fls. 1244/1252."*

"Intimada à fiscalizada em 04/12/2008, Termo de Intimação nº 06, anexo às fls. 220/221, a justificar a diferença acima mencionada, bem como apresentar os comprovantes de pagamentos, em especial os da empresa FLEXPACK Indústria de Embalagens Ltda e a informar a localização da referida Flexpack, tendo em vista que na diligência efetuada no endereço da mesma foi constatado que desde 19/09/2002, já não funcionava naquele local e apesar disto a empresa ora autuada continuou efetuando compras de mercadorias em 2003, 2004 e 2005."

Como a autuada não atendeu foi lavrada nova intimação no mesmo sentido para os sócios, que também revelou-se infrutífera.

"As importâncias integrantes das contas Duplicatas a pagar, Fornecedores e congêneres ficam sujeitas a comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas, conforme determina o artigo 281, inciso III do Regulamento do Imposto de renda..."

"Motivo pelo qual adicionamos às receitas apuradas pela empresa no mês de dezembro de 2005 o valor de R\$ 46.848.134,42, correspondente ao valor do passivo não comprovado, acima citado, apurando nova base de cálculo de IPI."

Sobre essa infração foi aplicada multa agravada (112,5%) por não ter sido atendidas as intimações lavradas pelo Fisco. E, como a fiscalizada fabrica produtos sujeitos a diversas alíquotas de IPI, foi utilizada a mais elevada — 15% - correspondente à caixa de papelão. classificação fiscal 4819.1000.

Em 19/02/2009, foi apresentada impugnação (fls. 1281/1307) alegando em síntese:

DO PASSIVO FICTÍCIO

"Preliminarmente, releva ressaltar que a comprovação de um passivo não se ratifica com seu pagamento, mas sim, com sua exigibilidade, isto é, cabe ao contribuinte comprovar que os valores constantes de seu passivo referem-se a obrigações legalmente constituídas e até determinada data não pagas."

"Portanto, se o impugnante comprova que em 31/12/2005 o saldo da conta 'Fornecedores' de R\$ 46.848.134,42 representava obrigações contraídas e não pagas obviamente, não há que se falar em Passivo Fictício."

"Se efetivamente não foram pagas, onde está a ilegalidade?" "Onde está a presunção de omissão?"

Em relação a presunção legal da manutenção no passivo de obrigações já pagas o autuado arguiu que *"em momento algum o agente do fisco se pronunciou a respeito, isto é, jamais alegou a existência de obrigações já pagas e mantidas na conta de fornecedores"*

Alegou ainda que as obrigações relacionadas cujos comprovantes de pagamentos não foram apresentados e que o Fisco entendeu, como de exigibilidade não comprovada, não caracteriza Passivo Fictício. *"É lógico que esse entendimento não pode ser diferente"* Cita para exemplificar empresas com dificuldades financeiras e as concordatárias.

Junta planilha resumo do saldo de Fornecedores (Doc 03). Planilhas analíticas, por fornecedores (Doc. 4) e Razão (doc. 5), salientando que em alguns casos lançou valores relativos a fornecedores da matriz na conta da filial e vice-versa, e que todas as notas constantes das planilhas foram apresentados ao Fisco.

*"Ora, se houvesse alguma falta de apresentação de qualquer nota fiscal, deveria, a Fiscalização, ai sim, por dever de ofício, considerar o passivo como não comprovado. Entretanto, em momento algum tal situação foi sequer aventada, ou seja, **toda** a documentação que comprova a exigibilidade foi devidamente apresentada e não foi contestada pelo Fisco."* (grifo do original)

"Por derradeiro, releva frisar que é, no mínimo, absurda a pretensão do Sr. exator de, ao final de longo período de fiscalização considerar, de forma simplória como passivo fictício, quase a totalidade do saldo da conta FORNECEDORES constantes do balanço de uma empresa deste porte, sem se preocupar em efetuar uma análise mais acurada em seus assentamentos contábeis".

Afirma que o passivo tributado corresponde a mais de 95% do saldo da conta Fornecedores e neste caso "a escrita seria imprestável e o tratamento aplicável para apurar-se corretamente o imposto seria o arbitramento"

Além disso, entende o impugnante ter havido ofensa aos artigos 142 e 144 do CTN.

"No caso vertente, parte significativa do saldo da conta Fornecedores, cujo montante é de R\$ 49.272.138,51, como demonstrado, tem sua origem em exercícios anteriores e, desta forma, jamais poderia ser imputado como passivo fictício no exercício objeto da fiscalização." Junta para comprovar relação dos saldos de fornecedores anteriores ao ano calendário de 2005.

"Não é demais lembrar que a data da ocorrência do fato gerador e o período de apuração podem afetar a determinação do montante do tributo, a fixação do prazo, decadencial, a eleição da legislação aplicável e o cálculo dos juros de mora."

DA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS

"O lançamento a débito de fornecedores e a crédito de custo, independente (sic) de qualquer tipo de comprovação não traz nenhum prejuízo ao Erário, muito pelo contrário, haja vista que ao se reduzir o custo obviamente se majora o lucro"(grifos do original).

Afirma a seguir que o lançamento a débito da conta Fornecedores no valor de R\$ 26.000.000,00, teve a parcela de R\$ 24.734.054,66 estornada em 02/01/2006, o que já havia demonstrado para o autuante durante a ação fiscal.

"De pronto nota-se o absurdo cometido pelo ilustre fiscal, qual seja, deduzir ao bel prazer e ao arrepio de qualquer legislação, que as

duplicatas foram pagas tendo em vista que as mercadorias foram adquiridas e a importância foi baixada da conta Fornecedores".

"Que as mercadorias foram adquiridas a impugnante não discorda, agora, deduzir que o débito na conta Fornecedores aliado à aquisição das mercadorias representa pagamentos efetuados não escriturados chega a ser patético."

Afirma que o Fisco não anexou qualquer prova do pagamento dos R\$ 26.000.000,00 *"pelo fato de ser impossível se comprovar o que nunca existiu"*.

Continua discorrendo sobre a atividade vinculada do Fisco, sobre o princípio da legalidade e diz ainda que não se pode falar em falta de escrituração de pagamentos quando não foi constatado nenhum pagamento não escriturado, quando aí sim, caberia a presunção.

Insurge-se também pela aplicação da alíquota mais elevada, visto que a legislação só permite seu uso quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita. Afirma que na realidade, o auditor sequer tentou fazer a separação ou intimou a empresa a prestar qualquer esclarecimento a respeito, escolhendo a maneira mais onerosa.

Quanto à penalidade diz que em momento algum foi intimada a prestar qualquer esclarecimento acerca de alguma suposta diferença apurada pelo Fisco. Esta somente tomou conhecimento da inconsistente divergência, por ocasião da lavratura do presente auto de infração.

Afirma que atendeu as intimações a ele enviadas só não o fazendo em relação as remetidas aos sócios por não entender o motivo para tal procedimento e que a Senhora Cássia Marion da Silva não tinha poderes para representar o fiscalizado o que *"significa dizer que, legalmente, a Impugnante não foi efetivamente intimada"*.

Pede o cancelamento da exigência e da multa agravada.

É o relatório."

Decisão da DRJ às fls. 4.185/4.193 (numeração eletrônica), assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO -

Afasta-se a tributação a título de omissão de receita fundamentada na presunção simples que os valores mantidos no Passivo, discriminados pela empresa já haviam sido pagos ou não tinham sua exigibilidade comprovada. Tais premissas tem que ser comprovadas pelo Fisco para instaurar-se a presunção legal de omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA. NÃO ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS.

Não subsiste a presunção de omissão de receita se não se comprova a manutenção no PASSIVO de obrigação já pagas, mormente quando

o lançamento de baixa e posterior estorno não forem minuciosamente comprovados.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado.”

Quanto à infração que a DRJ denominou "Venda sem emissão de nota fiscal apurada em decorrência de receita não comprovada" — R\$ 46.848.134,42 - citada do TVF como "passivo não comprovado", tais foram os argumentos da autoridade julgadora de primeira instância:

“A fiscalização intimou o contribuinte a discriminar as duplicatas que compunham o saldo da conta Fornecedores, em 31/12/2005. Em 05/11/2008, foi-lhe apresentado relação e comprovantes de pagamentos que possibilitaram verificar a procedência do valor de R\$2.424.004,09, de um saldo no montante de R\$49.272.138,51, permanecendo, no entender do Fisco, o valor de R\$46.848.134,42, como **NÃO COMPROVADO**.

O impugnante arguiu que a comprovação de um Passivo *'não se ratifica com seu pagamento, mas sim, com sua exigibilidade'*. Afirma que foi relacionado e juntado as notas fiscais que compunham, em 31/12/2005, o saldo da conta 'Fornecedores', o valor de R\$46.848.134,42, representa obrigações **contraídas e não pagas**. *"Se efetivamente não foram pagas, onde está a ilegalidade? Onde está a presunção de Omissão?"*

Arguiu ainda, que o autuante sequer alegou que as obrigações listadas teriam sido pagas, nem questionou sua exigibilidade.

O art. 281 do RIR/99, a seguir transcrito, prevê:

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, § 22, e Lei nº 29.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada

O Passivo Fictício/não comprovado aflora pela constatação, em auditoria contábil-fiscal, de pagamento de obrigação dentro do ano calendário, ou em período anterior, cuja baixa foi dada no ano seguinte ou não foi dada ou ainda quando as obrigações não forem comprovadas. Nestes casos, presente as premissas da presunção legal, está caracterizado a omissão de receita, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário.

Entretanto, cabe a Fiscalização provar cabalmente a existência das premissas legais, ou seja, tem que estar comprovado nos autos que a empresa deixou de contabilizar pagamentos de obrigações durante o período base ou anterior para só fazê-lo em período posterior ou que o saldo da conta Fornecedor constante do balanço não foi demonstrado ou não corresponde a realidade. Uma vez provada a ocorrência dessas hipóteses caracterizado está a presunção de omissão de receita, cabendo ao contribuinte, a partir de então, afastá-la.

No presente caso o contribuinte apresentou ao Fisco relação de saldos da conta Fornecedores em 31/12/2005, bem como, demonstrativo por Fornecedor, das obrigações pagas (fls.51/219). Teria juntado inclusive, as notas fiscais das aquisições e alguns comprovantes de pagamentos que perfizeram o valor de R\$ 2.424.004,09, aceitos pelo autuante.

O Fisco, em momento algum demonstrou ter constatado que as obrigações relacionadas não corresponderiam às aquisições feitas ou que as mesmas já haviam sido pagas, portanto, neste aspecto assiste razão ao contribuinte. A prova da existência da presunção é do Fisco. A autoridade lançadora construiu uma presunção simples e imprecisa - as obrigações estariam pagas - para com base nela aplicar uma presunção legal. NÃO PROCEDE ASSIM, A EXIGÊNCIA.

Quanto à infração que a DRJ chamou de "venda sem emissão de nota fiscal"- R\$ 26.000.000,00 - mencionada no TVF como "falta de escrituração de pagamentos efetuados" – os argumentos da autoridade julgadora *a quo* foram os seguintes:

“No termo de Verificação Fiscal de fls. 1231/1237 a fiscalização relata que a empresa reduziu seu Passivo em R\$26.000.000,00, **debitando a conta Fornecedores** (Flexpack Ind. de Embalagens — R\$24.734.054,66 e outras não identificadas — R\$ 1.265.945,34) e **creditando** várias contas de **Custo de Fabricação**, tais como Materiais, Mão de Obra. Des. Ind. de Fabricação, Combustíveis e Lubrificantes, Produtos Intermediários (fis. 1258).

Como a autuada não logrou justificar o lançamento o Fisco concluiu que *"Considerando que a importância foi baixada da conta Fornecedores conforme transcrição do lançamento efetuado em 31/12/2005, e tendo em vista que as mercadorias foram adquiridas,... se deduz que, as duplicatas correspondentes aquelas notas foram devidamente pagas com recursos não registrados na contabilidade da empresa caracterizando desta maneira omissão de receitas, conforme determina o art. 281, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda..."* (grifamos)

O impugnante alega que o Fisco não pode "deduzir, ao seu bel prazer e ao arrepio da legislação que as duplicatas foram pagas" e ainda que deve obediência aos artigo 281 do RIR/99.

Ressalte-se entretanto, que o citado lançamento é, no mínimo, estranho, causando-nos espécie, haja vista que baixar a conta de Passivo Circulante a débito de custo de fabricação em 31/12/2005, estornando-o em 02/01/2006, deixa a entrever que o Balanço Patrimonial não era confiável. Como reconheceram a exatidão de um balanço patrimonial quando um valor de R\$ 24.734.054,66 foi baixado indevidamente, segundo o impugnante? Se foi baixado indevidamente qual era o valor exato do crédito da Flexpack? O montante do crédito tem importância relevante quando se leva em consideração que para compor o valor que figurou no Passivo (R\$31.733.371,20) a empresa teve que retroagir a aquisições feitas em 1997.

O contribuinte afirma que estornar significa reverter, cancelar um lançamento indevido. Isso seria verdadeiro se tal lançamento, feito a posteriori, não implicasse em mudança de resultado do exercício e consequentemente no Balanço Patrimonial. Se tivesse de fato, ocorrido tal equívoco, o que não acreditamos, o certo seria estornar na mesma data, reabrindo o balanço, apurando novo resultado e levantar novo Balanço Patrimonial. Agora, quando se tem em conta que tal "equívoco" foi percebido no primeiro dia útil do exercício seguinte — data do estorno — fica evidente que a intenção da empresa fiscalizada foi modificar o Balanço daquele exercício.

O Balanço Patrimonial é a Demonstração Contábil capaz de expor a situação patrimonial e financeira de uma entidade em um determinado momento, através da exibição resumida de bens, direitos e obrigações. No presente caso isso não ocorreu. Tudo leva a crer, SMJ, que a contabilidade da empresa não tem a precisão e a autenticidade necessárias.

Faltou ao Fisco uma vez percebidas a existência de irregularidades, aprofundar a análise, o que levaria a outra conclusão que não a presente nos autos. Portanto, não há como prosperar o lançamento sendo inócuo falar sobre a alíquota do IPI aplicada assim como da penalidade.

Em vista do exposto, encaminho o voto no sentido de considerar a impugnação procedente, exonerando o contribuinte do crédito tributário lançado.”

O presente recurso foi distribuído inicialmente à 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/3ª Seção. Lá, decidiu-se no sentido de declinar a competência a favor da 1ª Seção, nos termos do artigo 2º inciso IV, do RICARF, pois o lançamento ora debatido deriva-se da omissão de receita que serviu de base para o lançamento de IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

É visível que a Fiscalização empregou presunções legais estabelecidas pela legislação do imposto de renda, além de ter buscado o suporte de dispositivos da província do imposto de renda para a disciplina das atribuições dos agentes fiscais, hoje transcritos nos artigos 904, 910, 911 e 927 do RIR/99, a exemplo do que consta no Termo de Intimação Fiscal nº 06, à fl. 223 (numeração eletrônica). Isso permite que se cogite no sentido de que o lançamento de IPI, aqui discutido, é reflexo de lançamento para a constituição de crédito tributário de imposto de renda, embora não se vislumbre, nestes autos, qualquer indicação do processo principal.

A despeito da falta acima comentada, pesquisa empreendida no sistema e-processo para o CNPJ da fiscalizada possibilitou a descoberta do processo administrativo nº 12897.000007/2009-18, no qual se discute a exigência de imposto de renda para o ano-calendário de 2005. Consulta aos autos de mencionado feito trouxe à baila que, de acordo com a Fiscalização, parte dessa exigência de IRPJ se deriva do passivo não comprovado de R\$ 46.848.134,42, refletido no TVF acostado ao presente processo. Já a outra infração a ser apreciada neste recurso, falta de escrituração de pagamentos efetuados, de R\$ 26.000.000,00, não se refletiu naquele lançamento de IRPJ em razão da circunstância segundo a qual a fiscalizada debitava a conta Fornecedores em contrapartida à conta Custos. Essa particular contabilização para fins de baixa da conta Fornecedores, ao entendimento da Fiscalização - ressalte-se - de um lado revelava a omissão de receita, enquanto de outro gerava redução de custos na mesma importância, o que, ao fim, não produziu efeitos no lucro tributável.

Não obstante a conclusão da Fiscalização quanto à anulação dos efeitos da contabilização da baixa da conta Fornecedores, no tocante ao IRPJ, é certo que o presente processo é reflexo do processo nº 12897.000007/2009-18, porquanto, consoante o artigo 6º, § 1º,

Processo nº 12897.000004/2009-76
Resolução nº **1301-000.405**

S1-C3T1
Fl. 4.219

inciso III, do RICARF, há elementos de prova comuns aos dois feitos. Desse modo, tendo em conta que o processo principal já transitou pelo CARF para julgamento dos recursos voluntário e de ofício, como traduzem as informações oriundas da citada consulta, deve-se, dessa feita, converter o julgamento em diligência, descendo-se os presentes autos à unidade preparadora a fim de que esta, em atenção ao que prevê o artigo 6º, § 6º, do Anexo II do RICARF, junte as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado, completando com o que o mais julgar relevante ao deslinde da controvérsia a ser solucionada por este Colegiado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa