



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

**Processo nº** 12897.000004/2009-76  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 1301-003.230 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2018  
**Matéria** IPI - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Ano-calendário: 2005

**BAIXA DE OBRIGAÇÕES DO PASSIVO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. INVALIDADE.**

É inválida a presunção de omissão de receitas com base na falta de registro de pagamento de obrigações, quando a Fiscalização não demonstrar a efetiva existência do pagamento.

**PASSIVO NÃO COMPROVADO.**

Considera-se caracterizado o passivo não comprovado quando o contribuinte, depois de intimado, não conseguir comprovar a existência e a exigibilidade das obrigações registradas no passivo, na data do balanço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer o lançamento no que concerne à infração descrita como manutenção em conta de passivo de obrigações cuja existência não fora comprovada, no montante de R\$ 46.848.134,42.

(assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)  
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausência justificada da Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício em face do Acórdão nº 09-26.441, da 2ª Turma da DRJ - Juiz de Fora, que exonerou integralmente o crédito tributário, no montante de R\$ 27.129.009,49, constituído contra CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS.

A Fiscalização havia constatado a prática de duas infrações imputadas à contribuinte, assim descritas no auto de infração (fls. 1.955 a 1.960):

*001 - PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL  
VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM DECORRÊNCIA DE RECEITA NÃO COMPROVADA*

*Omissão de receita caracterizada pela manutenção em conta do passivo, de obrigações que a empresa não logrou comprovar conforme demonstrado no Termo e Verificação de Infração, em anexo que fica fazendo parte integrante do presente auto de infração. Valor tributável R\$ 46.848.134,42. (g.n.)*

*002 - PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL  
VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL (DEMAIS CASOS)*

*Omissão de receita caracterizada por baixa do passivo sem que a empresa apresentasse provas do seu pagamento, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração, em anexo que fica fazendo parte integrante do presente auto de infração. Valor tributável R\$ 26.000.000,00. (g.n.)*

No Termo de Verificação de Infração (fls. 1.948 a 1.954), a autoridade fiscal detalhou os fatos:

*Omissão de receitas caracterizada por falta de escrituração de pagamentos efetuados.*

*Em 31/12/2005 a empresa reduziu do seu passivo o valor de R\$ 26.000.000,00, debitando a conta "Fornecedores" e creditando a conta de "Custo de Fabricação"...*

*(...)*

*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 fiscais foram devidamente pagas com recursos não registrados na contabilidade da empresa caracterizando desta maneira omissão de receitas, conforme determina o artigo 281 inciso II do Regulamento de Imposto de Renda de 1999, cujo teor abaixo transcrevemos:*

*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):*

*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados; (g.n.) (fls. 1948 a 1950)*

#### *Passivo não comprovado*

*Assim sendo o total das duplicatas relacionadas e que foram comprovados seus respectivos pagamentos, era inferior ao valor constante do balanço da empresa em 31/12/2005, conforme demonstrado abaixo:*

*TOTAL DA CONTA "FORNECEDORES" SEGUNDO*

<i>CONSTA NO BALANÇO DE 31/12/2005</i>	<i>R\$ 49.272.138,51</i>
<i>(-) TOTAL COMPROVADO P/EMPRESA</i>	<i>R\$ 2 424 004,09</i>
<i>(=)TOTAL NÃO COMPROVADO</i>	<i>R\$ 46.848.134,42</i>

*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. 226/1230, entretanto apesar de intimada várias vezes, não foram apresentados os comprovantes de pagamentos, das mesmas. (fl. 1.951)*

Inconformada, CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS impugnou o lançamento, fazendo com que os autos fossem remetidos à DRJ - JFA, que veio a dar integral provimento à impugnação, em acórdão assim resumido:

**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 têm 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

Por força do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, a decisão havia de ser reexaminada pelo CARF. Para esse fim, foram os autos remetidos à 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que, no Acórdão nº 3302-000.454 (fls.

4.203 a 4.208), declinou da competência em favor da Primeira Seção, alegando conexão com o processo de Imposto de Renda, do qual este seria reflexo.

Vindo os autos a esta Turma, foi deliberado, no Acórdão nº 1301.000.405, a conversão do julgamento em diligência, para que fossem juntadas algumas peças do processo principal nº 12897.000007/2009-18.

Atendida a diligência, os autos retornaram ao CARF, para prosseguir o julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

### Admissibilidade

O art. 1º da Portaria MF nº 63/2017 fixa em R\$ 2.500.000,00 o valor de exoneração de crédito tributário, a partir do qual o recurso de ofício é obrigatório. No caso, o crédito tributário de R\$ 27.129.009,49 foi inteiramente exonerado, o que impõe o reexame da decisão pelo CARF. Portanto, é de ser admitido o recurso de ofício.

### Omissão de receitas - baixa do passivo sem comprovação de pagamento

Duas foram as situações fáticas que motivaram o lançamento. Uma delas foi a baixa do passivo, sem que a empresa apresentasse provas de seu pagamento (R\$ 26.000.000,00). A DRJ, com estes fundamentos, considerou insubstancial o crédito tributário no que concerne à referida infração:

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.

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...*"

(grifo do original)

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 princípios da legalidade e da tipicidade cerrada e salienta que parte desse lançamento, R\$ 24.734.054,66, referente à Flexpack, foi estornado em 02/01/2006.

Como já dito anteriormente para que se configure a presunção legal a Fiscalização tem que, primeiro, provar a ocorrência do fato determinante - falta de escrituração do pagamento. Uma vez provado a ocorrência do fato, instala-se a presunção legal de omissão de receita, cabendo então ao contribuinte fazer prova em contrário.

Como o autuante se limitou a deduzir que os pagamentos teriam sido efetuados, não há como prosperar a exigência a título de omissão de receita com fulcro no inciso II do artigo 281 do RIR/99. (fls. 4.192 e 4.193)

Correta a decisão da DRJ. O lançamento foi feito com base em presunção legal, que, no caso concreto, não se sustenta em fato conhecido e provado, mas em mera ilação. É precisamente neste ponto que reside o problema: a presunção só é válida se construída a partir de fato conhecido e provado. Nesse sentido, ensina o professor Gilberto de Ulhôa Canto:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da **generalidade dos casos iguais**, em virtude de uma **lei de frequência ou de resultados conhecidos**, ou em decorrência da **previsão lógica do desfecho**. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação presuntiva consiste na redução, a partir de um **fato conhecido**, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do **nexo causal lógico** que o liga aos dados antecedentes. (g.n.)

**As presunções podem ser**, segundo a sua origem, a) **simples ou comuns**, quando **inferidas pelo raciocínio do homem** a partir daquilo que ordinariamente acontece, ou b) **legais ou de direito**, quando **estabelecidas na lei**. Em ambos os casos terá de haver **nexo causal entre as duas situações** (a atual e a sua consequente); a diferença entre elas consiste apenas em que no segundo é a lei que recorre à presunção, enquanto que no primeiro é o seu aplicador ou intérprete que a formula. Daí, a consequente distinção entre as duas figuras possíveis da presunção, a que incide na própria elaboração da norma (direito substantivo) e a que constitui modalidade probatória (direito adjetivo). (Presunções no Direito Tributário. Caderno de Pesquisas Tributárias Vol 9. São Paulo: Editora Resenha Tributária. 1991, pp. 3 e 4)

Acerca do mesmo tema, o jurista Gustavo Miguez de Mello afirma:

Covelo assim conceitua presunção jurídica: "convencimento antecipado da verdade provável a respeito de um fato desconhecido obtido mediante fato conhecido e conexo", observando que o "**fato que se prova por meio de presunção é sempre desconhecido e incerto**" e se baseia em "**fato conhecido e provado**".

---

(g.n.) (Presunções no Direito Tributário. Caderno de Pesquisas Tributárias Vol 9. São Paulo: Editora Resenha Tributária. 1991, p. 83)

A presunção, seja comum ou legal, parte sempre de um fato conhecido e provado para inferir a existência de um outro fato que, não sendo conhecido, nem provado, tem sua existência presumida a partir de um regra de frequência. O fato base ou indiciário há de ter sua existência efetivamente provada; ademais, o fato base e o presumido devem estar ligados por uma relação lógica, pela qual a presença do primeiro indique fortemente a do segundo, tal como a fumaça evidencia o fogo.

No caso, a autoridade fiscal constatou que houve a baixa de determinado valor da conta Fornecedores, com lançamento a crédito de contas de custos. Considerando que as mercadorias foram adquiridas, e que não houve devolução, deduziu a autoridade fiscal que as duplicatas correspondentes teriam sido pagas. E, se foram pagas, o foram com recursos não registrados na contabilidade.

O pagamento das duplicatas é mera ilação. É presunção comum e juridicamente frágil em face da inexistência de nexo causal entre as duas situações. Baseado nesse duvidoso raciocínio, a autoridade fiscal tomou o pagamento das obrigações como um fato conhecido e provado, e dele presumiu a omissão de receitas.

A omissão de receitas, considerada existente por presunção legal, está amparada em outra presunção. Esta última uma presunção simples, firmada em frágil nexo causal. Em suma, tem-se aqui dois níveis de presunção, tornando insustentável o lançamento.

Considerar o lançamento insubstancial, nessa parte, não significa dizer que não havia problemas na situação da recorrida. Como bem assinalou a decisão da DRJ, a baixa das obrigações, da forma como foi feita, indica a existência de irregularidades. Entretanto, caberia à Fiscalização aprofundar a investigação, a fim de identificar o ilícito tributário, o que não foi feito.

### **Omissão de receitas - manutenção de obrigações não comprovadas**

A outra infração, manutenção no passivo de obrigações não comprovadas (R\$ 46.848.134,42) foi afastada pela DRJ com os seguintes motivos:

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. Nesses casos, presente as premissas da presunção legal, está caracterizada 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 à realidade. Uma vez provada a ocorrência dessas hipóteses caracterizada 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. (g.n.) (fls. 4.190 e 4.191)

Nesse ponto, a decisão da DRJ deve ser reformada. O art. 40 da Lei nº 9.430/1994 prevê duas situações fáticas distintas às quais o dispositivo legal vincula a mesma consequência, ou seja, a presunção de omissão de receita. Confira-se:

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

A lei presume omissão de receita com base em dois fatos distintos, a saber: a) a falta de registro de pagamentos de obrigações, situação conhecida como *passivo fictício*; e b) a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, conhecida por *passivo inexistente*.

Na primeira hipótese, a obrigação existia e foi paga, mas não se registrou o pagamento. A ideia subjacente à presunção legal é de que o registro do pagamento evidenciará a existência de receitas à margem da contabilidade. Na segunda hipótese, uma obrigação inexistente seria mantida no passivo a fim de encobrir uma receita ou um acréscimo patrimonial.

No caso concreto, tanto o termo de verificação, quanto o auto de infração deixam claro que o ilícito tributário que rendeu ensejo ao lançamento foi a manutenção em conta do passivo, de obrigações que a empresa não logrou comprovar.

Portanto, não cabe falar em "passivo fictício" (*no sentido que se dá aqui à expressão, indicando uma obrigação já extinta por pagamento, mas não baixada na contabilidade*). O trabalho de fiscalização buscou, todo o tempo, a comprovação da existência do passivo. Assim já havia entendido esta Turma no Acórdão nº 1301-00.809, do processo nº 12897.000007/2009-18, que recaía sobre a mesma base fática, tendo, porém, como objeto o IRPJ.

Do voto condutor daquela decisão, da lavra do ilustre Conselheiro Waldir Veiga Rocha, pode-se extrair o seguinte trecho:

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a existência de obrigações escrituradas no passivo da recorrente. Além disso, para que se configure a presunção legal, é preciso que a contribuinte, regularmente intimada, não apresente provas de que tais obrigações sejam existentes e exigíveis na data do encerramento do período de apuração (no caso, em 31/12/2005). Ou, em outras palavras, que a contribuinte não se desincumba do ônus que lhe cabe, da apresentação de provas capazes de ilidir a presunção.

(...)

Especificamente sobre a acusação de passivo fictício, a recorrente não discorda da Autoridade Julgadora em primeira instância quando aquela afirma que o pagamento é uma prova efetiva da exigibilidade de obrigações. Mas discorda de que essa seria a única forma de comprovação. Sustenta que jamais houve, por parte do Fisco, a alegação de obrigações já pagas e mantidas no passivo. Quanto à outra hipótese da presunção legal (obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada), também o fisco não se teria pronunciado, limitando-se a exigir a comprovação do pagamento das obrigações e afastando-se, assim, da presunção legal.

Equivoca-se mais uma vez a recorrente. A acusação de manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e/ou incomprovadas é cristalina, à fl. 1242, e decorre de todo o procedimento de fiscalização, em que a então fiscalizada foi intimada a especificar as obrigações integrantes de seu passivo e apresentar as correspondentes duplicatas e comprovantes de pagamentos. A conferir os termos das intimações dirigidas à então fiscalizada:

- Termo de Intimação nº 0002, de 23/07/2008:

1) Apresentar relação das duplicatas que compunha o saldo da conta FORNECEDORES em 31/12/2005, devendo constar desta relação o nome do fornecedor, o número da duplicata, as datas de emissão, vencimento e pagamento e o respectivo valor;

2) Apresentar as duplicatas que forem relacionadas no item acima;

- Termo de Intimação nº 0003, de 27/08/2008: reintimação, nos mesmos termos.

- Termo de Intimação nº 0004, de 08/10/2008: reintimação, nos mesmos termos.

Os pagamentos das obrigações adquirem enorme relevância nesse contexto, visto que, se correspondentes a obrigações contraídas até 31/12/2005 e comprovadamente quitadas em data posterior, atestariam a existência e exigibilidade do passivo na data do balanço, afastando a presunção legal. A simples apresentação da nota fiscal ou duplicata registrada como obrigação no passivo, dentro das circunstâncias fáticas aqui delineadas, é insuficiente para comprovar sua exigibilidade, como bem decidido em primeira instância.

Além disso, a recorrente passa ao largo do fato de que a maior parte dos valores autuados (R\$ 31.134.394,65, de um total de R\$ 46.848.134,42, ou 66,5%) corresponde a supostas compras efetuadas a uma única empresa, a Flexpack Indústria de Embalagens Ltda. O seguinte excerto do Termo de Verificação de Infração (fl. 1236/1237) é esclarecedor:

*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 às notas fiscais anexa às fls. 220/1226 entretanto apesar de intimada várias vezes, não foram apresentados os comprovantes de pagamentos, das mesmas.*

[...]

*Esta fiscalização encaminhou por via postal com Aviso de Recebimento (AR), Termo de Intimação para o domicílio fiscal da empresa Flexpack, para a mesma apresentar relação das notas fiscais relativas as vendas efetuadas a CE BRAPEL, no ano calendário de 2005, e a informar os valores que foram pagos no referido período, no entanto não houve atendimento à intimação.*

*Efetuamos então diligencia no endereço constante das notas fiscais da Flexpack, isto é, na Rodovia Washington Luiz n 3968, Jardim Primavera Duque de Caxias RJ, este mesmo endereço consta no cadastro da empresa junto a SRF, encontramos 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 às fls. 1260/1267.*

*Intimada, a fiscalizada, em 04/12/2008, Termo de Intimação nº 0006, anexo às fls. 1227/1228, 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, a mesma já não funcionava naquele local, e que apesar disto a empresa ora autuada continuou efetuando compras de mercadorias em 2003, 2004 e 2005.*

*Tendo em vista que a empresa não atendeu ao Termo de Intimação nº 0006, intimamos a sócia Srª Rosanne da Silva Oliveira - CPF 759.377.277/20, e o sócio Sr. Rogério da Silva Oliveira - CPF 814.076.377/20, Termos de Intimações nºs 007 e 008, anexo às fls. 1229/1232 a apresentar os mesmos documentos e informações solicitados naquele termo.*

*Também não foi apresentada nenhuma resposta a estes novos termos de intimação.*

Apenas estes fatos já seriam suficientes para lançar sérias dúvidas sobre as obrigações com esse fornecedor, registradas no passivo da interessada. As provas a seu encargo deveriam ser ainda mais contundentes, no sentido da efetiva aquisição e recebimento dos produtos e dos correspondentes pagamentos. No entanto, encontro às fls. 131 e segs. meros recibos, produzidos em papel sem qualquer timbre, firmados por pessoa não identificada. Quanto às notas fiscais, conforme excerto acima, o Fisco constatou que a suposta emitente Flexpack não se encontra em seu endereço cadastral, no mínimo, desde 2002, não havendo notícia sobre se ou onde continuou suas operações.

A interessada aduz que pode haver obrigações exigíveis e não pagas, a exemplo de uma hipotética empresa atravessando dificuldades financeiras e que devido a isso deixa de honrar compromissos com fornecedores ou, ainda, empresas concordatárias e em processo de falência. É verdade. No entanto, cabe a ela, recorrente, a prova de que obrigações anteriormente assumidas restariam ainda exigíveis e em aberto, anos após, sem qualquer acordo com o credor ou sem que este

---

tenha adotado as providências legais para a satisfação de seu direito. Ainda mais fora do usual seria que o credor continuasse os fornecimentos, sem o recebimento de vendas anteriores, por longo período.

Diante disso, não se pode aceitar sua afirmação de que todo o seu passivo estaria demonstrado, desde a impugnação. Os documentos até então acostados aos autos foram exaustivamente analisados pelo julgador de primeira instância, e fundamentadamente tidos por insuficientes a comprovar a existência e/ou a exigibilidade das obrigações registradas no passivo em 31/12/2005.

Em sede de recurso, a interessada aduz que somente agora teria localizado alguns pagamentos efetuados, e faz acostar aos autos nova planilha intitulada "Relação dos Pagamentos a Fornecedores" (Doc. 05) detalhadas através de Planilhas Analíticas (Docs. 06 a XX), mediante os quais estariam comprovados pagamentos no montante de R\$ 7.193.325,06. Observa que alguns dos valores teriam sido baixados mediante encontro de contas, visto que alguns dos credores também seriam simultaneamente devedores da interessada. Ressalta, ainda, que "*os valores que compõem o passivo e que não tiveram os documentos relativos aos pagamentos anexados, efetivamente ainda não foram pagos e jamais poderiam ser considerados como passivo fictício*".

Ainda sobre a comprovação dos pagamentos, a recorrente afirma que "*a exaustiva busca em seus arquivos revelou também a existência de alguns pagamentos efetuados no curso do ano-calendário 2005 que, por equívoco, deixaram de ser registrados, acarretando, em virtude disto, uma majoração indevida do saldo da conta 'Fornecedores' em 31/12/2005*". Discorda, no entanto, de que tal fato pudesse caracterizar a existência de passivo fictício, visto que os pagamentos teriam sido feitos com recursos próprios existentes e que a empresa possuía saldo mais que suficiente para suportar a baixa de tais valores e seu registro. Tratar-se-ia de mera falha, sem efeitos tributários e sem prejuízo ao erário.

O exame da extensa documentação, no entanto, não socorre as pretensões da recorrente.

Tomemos, como exemplo, a planilha intitulada Documento 001 (fl. 3514). Ali é mencionada a conta contábil 210101.2.2059, correspondente ao fornecedor Berty Derivados do Petróleo Ltda. A planilha relaciona data de entrada, nota fiscal, data do pagamento e valor pago, fazendo-se acompanhar por documentos as fls. 3515/3761. Tais documentos, a princípio, seriam os comprovantes dos pagamentos que constam da planilha. No entanto, não há coincidência entre os números dos documentos, datas e valores. Por exemplo, o comprovante de fl. 3515 registra o número de documento 5191/D, valor R\$ 7.709,00 e pagamento em 02/01/2006. O exame da planilha de fl. 3514 não revela nenhuma nota fiscal ou duplicata com essa numeração, nenhum pagamento nesse valor ou com essa data. O mesmo se repete, com algumas variações, ao longo de toda a documentação apresentada.

Além dessa falta de correspondência específica entre os documentos e as planilhas, também não é possível fazer a correspondência entre as notas fiscais ou duplicatas e os saldos do passivo que foram objeto de autuação. Melhor explicando, não é possível saber se os documentos agora trazidos não seriam aqueles apresentados e aceitos pelo Fisco ainda durante o procedimento de fiscalização ou mesmo se integrariam o saldo em 31/12/2005. Veja-se que essa conta contábil 210101.2.2059, correspondente ao fornecedor Berty Derivados do Petróleo Ltda., não se encontrava na relação originalmente apresentada ao Fisco (Resumo Saldo de Fornecedores, fls. 51/54).

Prosseguindo na análise, encontramos a planilha intitulada Documento 002 (fl. 3762). Ali é mencionada a conta contábil 210101.2.1588, correspondente ao fornecedor Brasivit Com. Import. Export. Ltda. Mais uma vez, a planilha relaciona data de entrada, nota fiscal, data do pagamento e valor pago, fazendo-se acompanhar por documentos às fls. 3763/3784. Neste caso, não obstante haja coincidência de datas e valores com relação aos pagamentos e notas fiscais apontados, todos os pagamentos foram feitos antes de 31/12/2005, o que somente confirma o fato de sua inexigibilidade na data do balanço. Repete-se, aqui, a observação feita anteriormente, sobre a impossibilidade de saber, ao certo, se as notas fiscais aqui relacionadas eram, de fato, aquelas que compunham o passivo em 31/12/2005.

As demais planilhas e documentos apresentados repetem, com pequenas variações, o acima exposto, e considero desnecessário tecer considerações específicas sobre cada documento acostado aos autos, bastando registrar sua insuficiência para os fins de comprovar a existência e exigibilidade das obrigações registradas no passivo. Três argumentos, no entanto, merecem atenção especial:

- Nos casos em que a própria interessada reconhece que não conseguiu trazer aos autos os comprovantes de pagamentos, até a presente data, afirmando os débitos ainda exigíveis, sem qualquer evidência de que tais débitos tenham sido renegociados junto aos credores, entendo que se mantém a presunção legal de omissão de receitas. A inversão do ônus da prova, já mencionada neste voto, impõe à interessada essa comprovação.
- A alegação de quitação de parte dos débitos mediante encontro de contas (débitos e créditos recíprocos) é absolutamente carente de comprovação, restam incomprovados os débitos e seus pagamentos. Igualmente, mantém-se a presunção legal.
- Em terceiro lugar, nas situações em que a documentação trazida pela própria interessada dá conta de pagamentos efetuados em datas anteriores a 31/12/2005, resta confirmada a manutenção de obrigações não mais exigíveis no passivo, mantendo-se também a presunção de omissão de receitas. Ressalto que essa presunção prescinde da recomposição do caixa, como parece entender a recorrente, pelo que se torna irrelevante sua alegação de que possuía disponibilidades para os pagamentos.

Finalmente, cabe verificar a alegação de teria havido erro na data de ocorrência do fato gerador, visto que parte significativa do saldo da conta Fornecedores, em 31/12/2005, teria sua origem em exercícios anteriores e, desta forma, não poderia ser imputado como passivo fictício no exercício objeto de fiscalização e lançamento.

Mais uma vez, as provas dos autos não são favoráveis à recorrente, especialmente o exame do que segue:

- (1) Fls. 1322/1350 RESUMO DE SALDOS DA CONTA FORNECEDORES planilha com o saldo de cada conta integrante do passivo, totalizando R\$ 49.272.138,50.
- (2) Fls. 1355/1370 RELATÓRIO REFERENTE FORNECEDORES - COM SALDO CREDOR planilhas com o saldo de cada conta em 31/12/2004, para as contas da matriz (total R\$ 4.361.965,95), filial (total R\$ 34.455.135,78) e exterior (total R\$ 482.657,78).

- 
- (3) Fls. 1428 e segs. - planilhas, para cada conta, com a respectiva movimentação e saldos.

Ocorre que o fato de que diversas contas, em tese, já registravam um saldo no final do período anterior (2) não significa que a movimentação de 2005 deva, necessariamente, ser o saldo no final desse ano (1) subtraído do saldo no ano anterior (2). É perfeitamente possível que todas as obrigações do final do ano de 2004 tenham sido quitadas ao longo de 2005 e que novas obrigações tenham sido contraídas, o que faria com que o saldo ao final desse ano fosse integralmente composto por obrigações contraídas no mesmo ano. Considero que a prova cabal de suas afirmações não pode ser extraída das planilhas apresentadas, como quer a recorrente. Desta forma, não vislumbro erro, também aqui, capaz de macular o lançamento.

Diante do exposto, no que tange ao recurso voluntário, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, nego-lhe provimento. (fls. 4.291 a 4.298)

Com base nesses fundamentos, deve ser restabelecido o lançamento relativamente à omissão de receitas por manutenção em conta de passivo de obrigações cuja exigibilidade não ficou comprovada, no valor de R\$ 46.848.134,42.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso de ofício, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, a fim de restabelecer o lançamento no que concerne à infração descrita como manutenção em conta de passivo de obrigações cuja existência não fora comprovada, no montante de R\$ 46.848.134,42.

(assinado digitalmente)  
Roberto Silva Junior