



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

Processo n° 12897.000007/2009-18
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1301-00.809 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES.

Ao se constatar que o contribuinte atendeu, embora parcialmente, às intimações, apresentando a documentação de que dispunha, correta a decisão de primeira instância que reduziu a multa de ofício, afastando o agravamento.

ADICIONAL DO IRPJ. ERRO DE CÁLCULO NO LANÇAMENTO. CORREÇÃO.

Correta a decisão de primeira instância que corrigiu erro no cálculo do adicional do IRPJ, lançado a maior, adequando o valor exigido àquele previsto em lei.

PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DE CSLL. PERÍODOS ANTERIORES. DIREITO À COMPENSAÇÃO.

Correta a decisão de primeira instância que admitiu a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, acumulados em períodos anteriores, respeitada a limitação legal de 30%.

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Se a contribuinte não consegue comprovar a existência e exigibilidade de obrigações registradas em seu passivo, na data do balanço, deve prevalecer a presunção legal de omissão de receitas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento a ambos os recursos, de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Conselheiro Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Diniz Raposo e Silva e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

CIBRAPEL S/A INDÚSTRIA DE PAPEL E EMBALAGENS, já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 46.174.264,71, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 001.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização/RJ (fls. 01/1.287), o qual foi cientificado ao interessado em 21/01/2009 (fl. 1.286), para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) de R\$ 10.487.348,87, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) de R\$ 772.994,21, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 3.777.605,59, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 3.560.458,21 e acréscimos legais, totalizando o crédito tributário de R\$ 46.174.264,71 (fls. 01).

2 No curso do procedimento fiscal, a autoridade administrativa lançadora, conforme relatado no Termo de Verificação de Infração (fls. 1.233/1.239) e na descrição dos fatos do auto de infração, constatou a seguinte irregularidade:

3 – **Omissão de Receitas - Passivo Fictício:** caracterizada pela falta de comprovação de pagamentos de parte das duplicatas que compuseram o saldo da conta Fornecedores constante do balanço em 31/12/2005, conforme abaixo demonstrado:

Descrição	Valores em R\$
Saldo Fornecedores (balanço em 31/12/2005)	49.272.138,51
Total comprovado p/ empresa	2.424.004,09
Total não comprovado	46.848.134,42

4 Período de apuração: 31/12/2005.

5 A autoridade lançadora acrescenta em seu Termo que “As importâncias integrantes das contas Duplicatas a Pagar, Fornecedores e congêneres ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas, conforme determina o artigo 281, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda de 1999”.

6 Os tributos foram exigidos com multa de 112,5%, tendo em vista que a empresa intimada reiteradamente, conforme registrado no Termo de Verificação, não apresentou nenhuma informação a respeito da diferença apurada na conta Fornecedores, como também não apresentou os comprovantes de pagamentos.

7 Em decorrência da infração acima, foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS, COFINS.

8 O enquadramento legal da autuação encontra-se descrito às fls. 1.242, 1.244, 1.247, 1.249, 1.252, 1.254, 1.257, 1.259 e no Termo de Verificação de Infração.

9 O interessado, cientificado em 21/01/2009, apresentou impugnação (fls. 1.295/1.313), em 19/02/2009, na qual alega, em síntese, que:

Passivo Fictício

10 – a comprovação de um passivo não se ratifica com o seu pagamento, mas sim, com sua exigibilidade;

11 – se o interessado comprova que em 31/12/2005 o saldo da conta “Fornecedores” de R\$ 46.848.134,42 representa obrigações contraídas e não pagas, não há que se falar em passivo fictício;

12 – a falta de comprovação do pagamento da obrigação não caracteriza o passivo fictício;

13 – “De modo a deixar clara a veracidade do saldo da conta “Fornecedores” no valor de R\$ 49.272.138,51 em 31/12/2005 a Impugnante anexa a presente peça impugnatória a planilha Resumo do Saldo de Fornecedores, (Doc. 03), planilhas analíticas, por fornecedores, demonstrando a composição do saldo final de cada fornecedor, (Doc. 04), mídia eletrônica do livro Razão, (Doc. 05), comprovando os lançamentos.”;

14 – em algumas situações escriturou valores relativos a fornecedores da sua matriz na conta da filial e vice-versa, que pode acarretar o entendimento equivocado de que há pagamentos não escriturados de determinadas notas fiscais, o que não aconteceu;

15 – todas as notas fiscais que corroboram os valores da conta Fornecedores foram apresentadas ao agente do Fisco (Termo de Retenção nº 001 de 01/10/2008);

16 – a relação apresentada onde consta como valores pagos no montante de R\$ 2.424.004,09, encontra-se incompleta;

17 – está preparando outra planilha de composição demonstrando de forma diferente o saldo da conta Fornecedores, que poderá ser apresentada mais adiante, se assim entender necessário o ilustre julgador;

18 – se o passivo apontado, que corresponde a mais de 95% do saldo da conta Fornecedores, fosse fictício, a escrita seria imprestável e o tratamento aplicável para apurar o imposto seria o arbitramento;

19 – cabe ao fisco considerar a data do adimplemento da obrigação como a da ocorrência do fato gerador da obrigação principal;

20 - parte significativa do saldo da conta Fornecedores tem sua origem em exercícios anteriores e jamais poderia ser imputado como passivo fictício no exercício objeto da fiscalização;

Compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSSL

21 – o Auditor autuante ignorou a compensação de Prejuízos Fiscais e da Base de Cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores demonstrados à fl. 1.306 (art. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995);

Agravamento da multa

22 – tomou conhecimento da inconsistente divergência, por ocasião da lavratura do auto de infração;

23 – jamais foi intimado a apresentar esclarecimentos sobre suposta divergência na conta Fornecedores, conforme se verifica nos Termos de Intimação 002 a 008, e, portanto, deve ser considerado improcedente o agravamento da multa de ofício;

24 – jamais teve a intenção de criar embaraço aos trabalhos da fiscalização, procurando sempre apresentar a documentação de que dispunha, atendendo todas as diversas intimações recebidas;

25 – a pessoa que assinou os Termos de Intimação, Sra. Cássia Marion da Silva, não tinha poderes para isso, ou seja, não era o representante legal da impugnante, mas meramente uma funcionária que compareceu à sede do Ministério da Fazenda para entregar os documentos solicitados, assinando indevidamente os Termos lavrados pelo Auditor;

Autos de infração reflexos (PIS, COFINS e CSLL)

26 – em função das razões até aqui desenvolvidas, vem solicitar a anulação integral dos respectivos lançamentos, dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um aos outros.

27 Cita jurisprudência administrativa.

28 Encerra requerendo que seja provida a impugnação, anulando-se integralmente os lançamentos fiscais realizados, protestando por todos os meios de prova admitidos.

29 Acosta ao processo documentos às fls. 1.315/3.458.

30 O Interessado apura a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social pelo lucro real anual, conforme cópia da declaração de rendimentos do ano-calendário 2005, acostadas às fls. 02/40.

A 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro-I / RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-24.670, de 18/06/2009 (fls. 3462/3473), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente em consonância com a legislação de regência.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

INTIMAÇÃO. VALIDADE.

É válida a ciência de termo de intimação, tomada por empregado do interessado. Presume-se, pela teoria da aparência, que o empregado que apresenta livros e documentos à fiscalização no interesse da empresa esteja por esta autorizado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracteriza-se como omissão de receita a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. PERÍODOS ANTERIORES.

Na apuração do montante devido de IRPJ devem ser compensados os saldos de prejuízo fiscal de períodos anteriores, observando-se o limite de trinta por cento do lucro líquido ajustado.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

A falta de apresentação dos comprovantes de pagamentos das obrigações registradas no passivo, causa que ensejou a autuação, não pode, também, motivar o agravamento da multa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Por relevante, esclareço que o provimento parcial da impugnação se deu em face de: (i) redução para 75% da multa de ofício, aplicada originalmente no percentual de 112,5%; (ii) ajuste para menor do adicional do IRPJ, corrigindo erro de cálculo no valor lançado; (iii) reconhecimento de base de cálculo negativa da CSLL do próprio período, no valor de R\$ 5.395.195,26, em lugar dos R\$ 4.874.738,93, considerados no lançamento; e (iv) reconhecimento do direito do contribuinte a compensar prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores, observada a limitação legal de 30%.

Como ocorreu o afastamento de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 3/2008.

Ciente da decisão de primeira instância em 06/07/2009, conforme Aviso de Recebimento à fl. 3483v, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 04/08/2009 conforme carimbo de recepção à folha 3486.

No recurso interposto (fls. 3486/3504), após historiar, por sua ótica, o desenrolar do processo até aquele momento, a interessada reitera os argumentos trazidos em sede de impugnação e acrescenta os seguintes pontos, em apertada síntese:

- **Do 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.

A interessada acrescenta 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.

Em seu caso concreto, a veracidade do saldo da conta *Fornecedores*, no valor de R\$ 49.272.138,51, estaria demonstrada, desde a impugnação, mediante a “*planilha Resumo do Saldo de Fornecedores, (Doc. 03), planilhas analíticas, por fornecedores, demonstrando a composição do saldo final de cada fornecedor, (Doc. 04), e mídia eletrônica do livro Razão, (Doc. 05), comprovando os lançamentos*” e ressalta, ainda, que “*todas as notas fiscais que corroboram os valores constantes das planilhas e compõem a conta ‘Fornecedores’ foram*

apresentadas ao ilustre agente do Fisco, fato que se comprova através do Termo de Retenção n.º. 001 de 01/10/2008, cuja cópia também foi anexada à impugnação, (Doc. 06)”. Diante disso, conclui que a exigibilidade de seu passivo estaria comprovada.

Mesmo discordando quanto à necessidade de comprovação dos pagamentos, a recorrente 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*”. A contribuinte enfatiza a importância da busca pela verdade material, e colaciona jurisprudência administrativa nesse sentido.

Ainda sobre a comprovação dos pagamentos, a interessada 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.

- **Da forma indevida de apuração**

A interessada contesta a decisão recorrida, e busca esclarecer que sua alegação, desde a impugnação, foi de que “*se o passivo fictício apontado pelo Fisco corresponde a mais do que 95% da conta Fornecedores, sua contabilidade seria imprestável, devendo, portanto, estar sujeita ao arbitramento do lucro*”. A imprestabilidade da escrita seria, portanto, a hipótese de arbitramento do lucro a ser considerada, e não a falta de comprovação do pagamento de obrigações, como teria entendido equivocadamente o julgador *a quo*. Colaciona jurisprudência administrativa em favor de sua tese. Ainda, haveria nulidade da decisão recorrida, que não se teria manifestado sobre a argumentação da então impugnante sobre a imprestabilidade da escrita.

- **Da eleição indevida da ocorrência do fato gerador**

A recorrente insiste em que haveria erro insuperável no lançamento, no que tange à data de ocorrência do fato gerador, à luz dos artigos 142 e 144 do CTN. Em suas palavras: “*cabe ao fisco, de forma indelegável, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e, à luz da legislação vigente, constituir definitivamente o lançamento, considerando-se, de forma inequívoca, a data do adimplemento da obrigação como a da ocorrência do fato gerador da obrigação principal*”.

No caso vertente, sustenta que parte significativa do saldo da conta *Fornecedores* em 31/12/2005, no montante de R\$ 49.272.138,51, tem sua origem em exercícios anteriores e, desta forma, não poderia ser imputado como passivo fictício no exercício objeto de fiscalização e lançamento. A interessada se reporta às planilhas anexadas à **peça impugnatória**, mediante as quais pretende comprovar sua assertiva, tece comentários

questionando a decisão combatida e colaciona jurisprudência administrativa que entende apoiar sua tese.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o disposto no art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância (fls. 3473 e 3481/3482), verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

Quanto ao mérito, passo a apreciar cada um dos itens que levaram ao afastamento de parcela do crédito tributário, em primeira instância.

1. Redução da multa de ofício, aplicada originalmente ao percentual de 112,5%, para 75%.

A decisão de primeira instância foi fundamentada como segue:

66. No item 2 do Termo de Verificação de Infração, passivo não comprovado, infração tratada nestes autos, a autoridade lançadora informa que intimou a empresa, através do Termo de Intimação nº 0002, item 1, a apresentar relação das duplicatas que compunha o saldo da conta Fornecedores em 31/12/2005 (fls. 45/46).

67. Ante a falta de atendimento, o interessado foi novamente intimado, através dos Termos nº 0003 e 0004 (fls. 47/48), apresentando, em 05/12/2008, “relações anexas às fls. 50/219, bem como, os comprovantes de pagamentos de parte das duplicatas relacionadas” (fl. 1.236).

68. No Termo de Verificação de Infração, a autoridade lançadora registra ainda que “foram apresentadas às notas fiscais anexa às fls. 220/1.226, entretanto apesar de intimada várias vezes, não foram apresentados os comprovantes de pagamentos, das mesmas.”.

69. Depois de realizada infrutífera diligência na empresa emitente das sobreditas notas fiscais (Flexpack), a autoridade lançadora intimou o interessado e os sócios, através dos Termos de Intimação nº 0006, 0007 e 0008 (fls. 1.227/1.232) a justificarem a diferença apurada, bem como apresentar os comprovantes de pagamentos, em especial os da empresa Flexpack e o real endereço desta, além de prestar atendimento aos Termos de Intimação nº 0002 a 0005.

70. A autoridade lançadora agravou a multa de ofício de 75% para 112,5% tendo em vista que o interessado, intimado “diversas vezes, não apresentou nenhuma informação a respeito da diferença apurada na conta Fornecedores, como também não apresentou os comprovantes de pagamentos” (fl. 1.238).

71. Ocorre que a diferença apurada na conta Fornecedores, decorrente da falta de apresentação dos comprovantes de pagamentos das obrigações registradas no passivo, foi a causa que ensejou a exigência do IRPJ e seus reflexos e, portanto, não podem também, s.m.j., motivar o agravamento da multa. Mesmo porque, tal fato não impediu a autoridade administrativa de efetuar o lançamento, ao contrário, foi o motivo determinante da lavratura do auto de infração.

72. Deste modo, mantenho o lançamento com multa de ofício de 75%.

Considero correta a decisão. De se observar que o contribuinte, em diversas ocasiões, apresentou as informações de que dispunha, tanto assim que logrou, ainda na fase procedimental, afastar a presunção de omissão de receitas em relação a parcela de seu passivo. Quanto à parte que, no entender do Fisco, permaneceu sem comprovação de exigibilidade e veio, afinal, a ser objeto de lançamento, foi exatamente a falta de respostas e esclarecimentos que motivou a lavratura dos autos. Não vislumbro, assim, que a conduta da interessada tenha prejudicado o procedimento fiscal ou mesmo que tenha tido esse intuito. Mais me parece que não foram apresentados os documentos e informações de que a interessada não dispunha, o que não é causa de agravamento de penalidade.

2. Ajuste para menor do adicional do IRPJ.

Trata-se, aqui, de correção de erro de cálculo por parte da Autoridade Lançadora, que determinou a base de cálculo do adicional de IRPJ como sendo a parcela do lucro real excedente de R\$ 60.000,00, ao invés da parcela excedente a R\$ 240.000,00, como manda a lei para os contribuintes optantes pela apuração anual, situação da interessada.

O valor do adicional de IRPJ foi, então, recalculado e reduzido ao montante correto determinado em lei. O procedimento da Autoridade Julgadora em primeira instância não merece reparo, e é perfeitamente condizente com o caráter de revisão do lançamento, de sua adequação à lei, de que se deve revestir o julgamento administrativo.

3. Reconhecimento de base de cálculo negativa da CSLL do próprio período, no valor de R\$ 5.395.195,26, em lugar dos R\$ 4.874.738,93, considerados no lançamento.

A decisão de primeira instância foi vazada nos seguintes termos:

64. Cabe observar que, em relação à base de cálculo da CSLL compensada do período, a autoridade lançadora utilizou o saldo negativo de R\$ 4.874.738,93 (fl. 1.258), embora tenha mencionado, em seu Termo de Verificação de Infração (fl. 1.238), saldo negativo de R\$ 5.395.195,26, valor este que consta na DIPJ do ano-

calendário 2005 (fl. 17) e que será considerado na apuração do montante devido de CSLL.

De idêntica maneira aos itens anteriores, não há reparos a fazer. O saldo negativo apurado no próprio ano, no valor de R\$ 5.395.195,26, consta da DIPJ à fl. 17, linha 17/39, e é esse valor que deve ser considerado a reduzir a base de cálculo apurada pelo Fisco no período. Impõe-se a correção dos cálculos do Demonstrativo de Apuração, à fl. 1258, exatamente como o fez o Julgador *a quo*.

4. Reconhecimento do direito do contribuinte a compensar prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores, observada a limitação legal de 30%.

A decisão de primeira instância foi como segue:

63. [...] Embora a autoridade lançadora tenha feito os demonstrativos de fls. 1.290/1.291, concedendo o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL do próprio período fiscalizado e de períodos anteriores, ao efetuar o cálculo do IRPJ e da CSLL, considerou apenas o resultado declarado na DIPJ do período fiscalizado (fls. 1.243 e 1.258).

[...]

65. Assim, na apuração do montante devido de IRPJ e de CSLL, serão compensados os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, observando o limite de trinta por cento, conforme dispõe os arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995 e retificada a base de cálculo negativa de CSLL do período de R\$ 4.874.738,93 para R\$ 5.395.195,26, conforme informado na DIPJ do ano-calendário 2005 e no Termo de Verificação de Infração.

Considero correto, também aqui, o quanto decidido.

Os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL de períodos anteriores estão registrados no Lalur (fls. 1372/1395), e sua existência não é negada pelo Fisco. Ao contrário, tudo leva a crer que o próprio Auditor-Fiscal autuante estava ciente desses valores e admitia sua compensação, a teor do Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais (fl. 1290, linha 11) e do Demonstrativo da Compensação de Bases Negativas (fl. 1291, linha 7). Provavelmente por equívoco, no momento do cálculo do imposto esse valores não foram introduzidos no sistema, equívoco pronta e adequadamente corrigido em primeira instância, com o reconhecimento das compensações a que faz jus o contribuinte, observada a limitação de 30%.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

Cuida o presente processo de autos de infração lavrados em face da constatação, pelo Fisco, da infração de “*Omissão de Receita, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada*”, a teor do auto de infração à fl. 1242. O

enquadramento legal foi o art. 281, inciso III, do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), *verbis*:

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.

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.

Antes de adentrar à análise dos argumentos e documentos especificamente apresentados pela recorrente acerca da acusação de passivo fictício, deve ser apreciado seu argumento vazado nos seguintes termos: “se o passivo fictício apontado pelo Fisco corresponde a mais do que 95% da conta Fornecedores, sua contabilidade seria imprestável, devendo, portanto, estar sujeita ao arbitramento do lucro”.

A decisão de primeira instância, embora de maneira sucinta, apreciou esse argumento, concluindo que não se aplicaria a hipótese de arbitramento de lucros. Não vislumbro, pois, a nulidade daquela decisão, suscitada pela ora recorrente. E, da mesma forma, não vejo como seu argumento possa ser acolhido.

A hipótese de arbitramento de lucros a que se refere a interessada, a saber, a imprestabilidade da escrita, para fins de apuração do lucro real, não foi em qualquer momento levantada pelo Fisco. Ao contrário, ao constatar, por presunção legal, a existência de receitas omitidas, entendeu a fiscalização que, para fins de apuração do lucro real, seria suficiente adicioná-las à base de cálculo do imposto, como o fez. O montante das receitas omitidas não é tal que se possa, de plano, concluir que toda a contabilidade seria imprestável. A contribuinte escriturou receitas, custos e despesas, não questionados durante o procedimento fiscal. Se outras despesas e custos houve, não escriturados, caberia à interessada deles trazer prova e pleitear seu aproveitamento, o que não encontro nos autos.

Na mesma linha, lembro que a jurisprudência do CARF aponta para o arbitramento como medida extrema, a ser adotada somente quando impossível a determinação do lucro real. Se isso for possível, ainda que mediante ajustes ou adições, decorrentes das irregularidades apuradas, o arbitramento deve ser evitado, o que considero ter sido o caso vertente.

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 (fl. 45):

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 (fl. 47): reintimação, nos mesmos termos.
- Termo de Intimação nº 0004, de 08/10/2008 (fl. 48): 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 varias 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 CIBRAPEL, 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 diligência no endereço constante das notas fiscais da Flexpack, isto é, na Rodovia Washington Luiz nº 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 Papeis 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 intimações.

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 às 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.

Processo nº 12897.000007/2009-18
Acórdão n.º **1301-00.809**

S1-C3T1
Fl. 4.955

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.

CONCLUSÃO

Em conclusão, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, nego provimento a ambos os recursos, de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha