



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

**Processo n°** 15540.000156/2008-16  
**Recurso n°** 512.726 De Ofício  
**Acórdão n°** **1301-00.508 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PERLA ADMINISTRAÇÃO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO.  
INCERTEZAS NO LANÇAMENTO.

A presença de graves incertezas no lançamento quanto ao montante tributável e quanto à data de ocorrência do fato gerador é suficiente para viciá-lo e afastar a exigência.

CONTA DE PASSIVO COM SALDO DEVEDOR. OMISSÃO DE RECEITAS. INOCORRÊNCIA.

Ainda que registrada contabilmente no passivo, se a conta apresenta saldo devedor em todo o período não caracteriza obrigação da fiscalizada e não se amolda à presunção legal de omissão de receitas por passivo não comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

PERLA ADMINISTRAÇÃO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 3.489.935,30, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 03.

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

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 05/29, lavrados no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Niterói/RJ, em 19/05/2008, por meio dos quais estão sendo exigidos da interessada acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 868.347,02 (fls. 05/10); a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor de R\$ 57.706,90 (fls. 12/17); a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 314.764,92 (fls. 18/23) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no valor de R\$ 265.801,49 (fls. 24/29), todos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 30/04/2008.

A autuação decorreu da constatação de omissão de receitas no valor total de R\$ 3.947.388,09, resultante da soma de dois valores: R\$ 776.406,09 e 2.720.982,00.

De acordo com a descrição dos fatos de fls. 06/07, a autuação se deu pelas seguintes razões:

### I – Passivo fictício.

- omissão de Receita caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação incomprovada;

- a empresa tem como atividade econômica a administração de imóveis de terceiros e tem, como únicos clientes, a Construtora Baerlein Ltda., o Condomínio Torre Seller Center Niteroishopping e a empresa Engemaco Construções Ltda., esta com valores insignificantes;

- as pessoas jurídicas mantêm estreitos vínculos entre si, sendo que a fiscalizada e a Construtora Baerlein tem os mesmos sócios e o mesmo administrador, José Luiz Motta Magalhães, CPF 054.404.247-68 e o Condomínio tem como síndica a Construtora Baerlein, que detém a maior parte dos imóveis do condomínio;

- esta vinculação reflete-se também na movimentação financeira das PJ citadas;

- em sua contabilidade a fiscalizada mantém o resultado de suas operações com as duas empresas em duas contas do passivo circulante (grupo 2.1. -

denominado contas correntes administração): 2.1.7.01.001 - Construtora Baerlein Ltda. e 2.1.7.03.001 - Condomínio Torre Seller Center Niteroishopping;

- visando ocultar os saldos existentes ao final dos períodos a fiscalizada utilizou alguns expedientes, abaixo descritos:

1. a conta 2.1.7.01.001 - Construtora Baerlein, do passivo circulante, tem saldo devedor de R\$2.720.982,00 (fl. 89);

2. no balanço patrimonial da DIPJ foi lançado em outras contas do ativo circulante (linha 12 da ficha 45 A – fl. 65/verso) o resultado algébrico das contas citadas, no valor de R\$1.970.465,56 (resultado do confronto entre as contas com saldo credor e devedor);

3. no balanço patrimonial do livro diário, o resultado, com saldo devedor, foi lançado no passivo (fl. 81);

- em razão das discrepâncias apontadas a empresa foi intimada, em 02/01/08 (fl. 242) e em 26/03/08 (fl. 248), a apresentar os documentos comprobatórios dos saldos das duas contas e quaisquer outros controles de batimento de contas entre as PJ;

- em sua resposta à intimação de 02/01/2008 o representante da fiscalizada informou que não são feitos controles, por serem empresas do mesmo grupo (fl. 243);

- na intimação de 26/03, item 5, foi solicitada confirmação da informação anterior, de que não eram feitos outros controles além da contabilização (fls. 248/249);

- em sua resposta datada de 01/04/08 o contribuinte confirmou a informação, com a mesma justificativa de serem empresas do mesmo grupo (fl. 250);

- diante da falta de documentos e controles, os saldos das contas foram considerados improvados

- como a empresa apurou resultado trimestralmente e os saldos mantiveram-se praticamente inalterados nos 4 trimestres a tributação foi feita com base nos saldos do primeiro trimestre.

- diante da falta de documentos e controles, os saldos das contas foram considerados improvados;

- pelo exposto, o saldo credor da conta 2.1.7.03.001 - Condomínio Torre Seller Center Niteroishopping, no valor de R\$ 776.406,09, foi considerado improvado, sendo tal valor considerado omissão de receitas, por passivo fictício, com fundamento no artigo 281, III, do RIR/1999;

## II – Omissão de receitas

- também por razões análogas, e como resultado das respostas inconclusivas apresentadas pela empresa em atendimento às mesmas intimações, o saldo devedor da conta 2.1.7.01.001 - Construtora Baerlein, do passivo circulante, no valor de R\$2.720.982,00, também foi considerado omissão de receitas, com fundamento nos artigos citados à fl. 8, notadamente no artigo 288, do RIR/1999.

Irresignada com a autuação a interessada apresentou, em 16/06/2008 a impugnação de fls. 314/325, instruída com os documentos de fls. 326/562, onde alega resumidamente o seu segue.

#### Do Passivo Fictício

- a autoridade fiscal laborou em equívoco ao capitular como passivo fictício a suposta irregularidade descrita no item 001 do Auto de Infração, onde submeteu à tributação o valor de R\$ R\$776.406,00;

- segundo o Fisco, a autuada em razão de um contrato de administração (doc. 1 – fls. 354/356) mantém com o Condomínio Torre Seller Center Niterói/Shopping, uma movimentação de conta gráfica, no passivo circulante denominada conta corrente administração, 2.1.7.03.001, apresentando o saldo credor de R\$ 776.406,09, em 31.03.04

- o Fisco tributou o referido saldo a título de passivo fictício sob fundamento de que a Autuada não teria comprovado a existência das exigibilidades que geraram o saldo credor a favor do Condomínio;

- a tributação incidiu sobre o "saldo da conta-corrente", não cuidando o fisco de apontar quais as exigibilidades que compõem o referido saldo, o que deveria fazer, conforme exigido na jurisprudência consagrada no Acórdão 101-95392, de 22.02.2006, publicado no DOU. de 18.05.2006, cuja ementa transcreve à fl. 317;

- a tributação se amparou no disposto no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, porém, para ser válida, deve estar claramente definido o fato impositivo que gera a imposição tributária qualificada como passivo fictício, o que não se observa na autuação;

- o saldo credor da conta-corrente do Condomínio Torre Seller Center Niterói/Shopping, decorre de uma movimentação constante de operações de recebimentos e pagamentos de obrigações por conta e ordem do Condomínio, de quem a Impugnante é administradora (doc. nº 1 – fls. 354/356), sendo tudo devidamente lastreado em documentação idônea;

- não resta dúvida de que o saldo encontrado - R\$ 776.406,09 - resulta de lançamentos complexos de recebimentos e pagamentos feitos por conta do Condomínio;

- esclarece que a conta questionada teve a seguinte movimentação em 2.004:

Saldo em 01/01/2004	R\$ 960.276,49
Valores recebidos em favor do condomínio até 31/12/2004	R\$ 4.005.891,06
Valores pagos por conta do condomínio até 31/12/2004	R\$ 4.189.761,54
Saldo em 31/12/2004	R\$ 776.406,09

- junta como prova o demonstrativo da conta corrente do Condomínio (doc. nº 2 – fl.357) e cópias do livro Razão Contábil, de janeiro de 2004 a dezembro de 2004 (doc. nº 2 letras A a L – fls. 358/429);

- resta demonstrado tratar-se de passivo real, sujeito à prestação de contas junto ao condomínio, e não de mera ficção como pretende a fiscalização;

- as contas do Condomínio foram aprovadas pelos condôminos (docs n.ºs. 3 e 3-A – fls. 430/432) em assembléia de 23.03.05, tudo caracterizando a efetividade do passivo e a exatidão das contas administradas pela Impugnante com a geração do saldo, em 31.12.04, de R\$ 776.406,09;

- ainda que o passivo tenha sido devidamente comprovado, caso persista ainda qualquer dúvida, protesta por diligência ou perícia contábil para comprovação da efetividade do passivo.

#### Da omissão de receitas

- no item 002 do Auto de Infração o Fisco adicionou ao lucro líquido, para efeito de determinação do Lucro Real, o valor de R\$ R\$2.720.982,00, por entender que a autuada omitiu receitas em 31.03.04, amparando-se no artigo 249, inciso II do RIR/99;

- o Fisco considerou que a autuada mantinha no passivo circulante saldo devedor de obrigação incomprovada, identificado na conta-corrente de nº 2..7.01.001 da empresa CONSTRUTORA BAERLEIN que pertence ao mesmo grupo;

- por não se tratar de presunção, somente poderiam ser adicionados ao lucro líquido valores que comprovadamente representem receitas não incluídas na apuração do lucro líquido, que deveriam ser computados na apuração do lucro real;

- o Fisco preocupou-se mais com os aspectos contábeis sem qualquer verificação da escrituração;

- tratando-se de omissão de receita os valores submetidos à tributação deverão ser exatamente quantificados e inequivocamente demonstrados, não se admitindo qualquer dúvida na sua quantificação;

- a fiscalização submeteu a tributação, de forma inusitada, o valor de R\$ 2.720.982,00 tão somente pelo fato de ter encontrado tal valor destacado no desdobramento do passivo da Impugnante em 31.03.04 quando, em realidade, tal valor é representativo de um crédito perante a CONSTRUTORA BAERLEIN LTDA;

- sem se aprofundar, ou sequer investigar a origem de tal valor, pretende a fiscalização, calcada em inferência errônea, falsa e fantasiosa, a incidência tributária, no ano de 2004, sobre o saldo credor gerado ao longo de mais de 10 anos por sucessivos adiantamentos feitos pela Impugnante à CONSTRUTORA BAERLEIN LTDA. empresa do mesmo grupo econômico, para quem presta serviços tipicamente de Tesouraria pagando e recebendo valores que lhe são devidos na administração de seus interesses;

- o saldo da conta ativa (crédito perante terceiros) não foi formado em 2004, e, neste sentido, a fiscalização verificou que o saldo dessa conta com base no Razão, era no início do respectivo ano de 2004 de R\$ 2.712.633,09 e, ao final do mesmo ano, de R\$ 2.720.982,00 (doc. n.º 4 - e 4 A a 4 L – fls. 434/501), donde se conclui que apenas o valor diferencial de R\$ 8.348,91 é que poderia decorrer de receita auferida em 2004;

- a própria fiscalização cotejou os livros contábeis, e em particular, o Razão da Impugnante e da empresa devedora, BAERLEIN, tendo, inclusive, declarado textualmente, em seu relato fiscal, que o saldo de R\$ 2.720.982,00 está devidamente

contabilizado no passivo da CONSTRUTORA BAERLEIN LTDA, como se vê da cópia do balanço desta empresa extraído do livro Diário nº 26, fls. 104/105 (fls. 549/552);

- trata-se de uma movimentação de contas que se iniciou anteriormente a 31.12.1999 e que foi se acumulando até 31.12.04, ano em que sofreu o acréscimo de apenas R\$ 8.348,91, como se comprova com a juntada dos balanços da impugnante partindo do saldo de 1999 até 31.12.2004 (doe. nº 5 a 5 A a 5 E – fls. 502/548);

- não há porque se tributar o valor de R\$ R\$2.720.982,00, em 31.12.04, a pretexto de omissão de receita, quando, comprovadamente, esse valor credor é resultante de movimentação financeira gerada ao longo de mais de 6 anos;

- para reforço dos argumentos de defesa comprova-se com a cópia da DIPJ (doc. nº 7 – fls. 553/562) que a receita bruta da Impugnante foi de apenas R\$ 757.660,43, absolutamente insuficiente para justificar a omissão pretendida de R\$ R\$2.720.982,00;

- de forma simplista e sem exame dos assentamentos contábeis, o fisco passou a tributar de forma aleatória, e por presunção, saldos de contas ativas e passivas, acumulados ao longo de vários anos, como se tudo fosse resultante de operações acontecidas exclusivamente no ano civil de 2004.

#### Do pedido de perícia

- caso as provas produzidas sejam insuficientes para julgamento, requer a realização de diligência ou perícia contábil, indicando para Perito o contador LUIZ FERNANDO FERREIRA ALVES, inscrito no Conselho Regional de Contabilidade sob o nº 53.885/0-5 com escritório na Rua Senador Dantas, nº 75. sala 2306 - RJ., tel. - 254 42870, formulando os seguintes quesitos:

1) O passivo de R\$ 776.406,09 (item I do Auto) é real e está respaldado por documentação idônea ?

2) O ativo de R\$ 2.720.982,00 (item II do auto) foi formado ao longo de anos anteriores, tendo recebido um incremento de apenas R\$ 8.348,91 no ano de 2004 ?

3) Queiram os senhores peritos esclarecer tudo mais a respeito dessas contas necessário ao deslinde da questão tributária.

#### Do pedido final.

- requer o cancelamento integral da autuação referente ao IRPJ e, quanto aos lançamentos reflexos, por se tratar de autuações decorrentes, é de se aplicar no seu julgamento o que for decidido em relação à tributação levada a efeito no Auto de Infração referente ao IRPJ, ante a íntima relação de causa e efeito que os une e pacífico entendimento jurisprudencial.

A 7ª Turma da DRJ em Rio de Janeiro - I / RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-27.036, de 05/11/2009 (fls. 566/578), considerou improcedente o lançamento com a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2004*

*IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS - O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada, cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA -APERFEIÇOAMENTO DA EXIGÊNCIA INICIAL POR DRJ - NULIDADE - A competência atribuída às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos termos do artigo 2.º da Lei n.º 8.748/93, não contempla a função de lançamento tributário, nos termos do disposto no artigo 142 do CTN, de modo a alterar a exigência impugnada, aperfeiçoando os termos da exigência inicial, sendo, nulo tal procedimento (Acórdão n.º 107-04.028, de 15/04/1997, 1.º CC)*

*Assunto: Outros Tributos ou Contribuições*

*Ano-calendário: 2004*

*CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS, COFINS e CSLL Ressalvados os casos especiais, os lançamentos reflexivos colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.*

Como a exoneração de crédito tributário superou o 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.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

A infração 001 cuida de acusação de omissão de receitas no valor de R\$ 776.406,09, ocorrida em 31/03/2004, apurada pelo Fisco com base na presunção legal estabelecida pelo art. 281, inciso III, do RIR/99, a seguir transcrito.

*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.*

No caso, as obrigações corresponderiam ao saldo credor na conta de passivo circulante 2.1.7.03.001 – *Condomínio Torre Seller Center Niteroishopping*. O exame do razão (especialmente fls. 93 e 205) dessa conta leva ao entendimento de que se trata de conta-corrente estabelecida entre administradora (a interessada) e administrada (o condomínio), com o registro do pagamento, pela administradora, de contas diversas da administrada, e periódicos ingressos a título de reembolsos/amortizações. Ressalto que essa conta é bastante detalhada, com o que se pode compreender a afirmação da interessada, ainda no curso da fiscalização, de que apenas o razão seria suficiente para seu controle.

Reputo correta a decisão de primeira instância, que afastou a exigência em face de grave incerteza no lançamento. Com efeito, o valor autuado, tido por passivo não comprovado, corresponde ao saldo credor da conta em 31/12/2004, vide fl. 93. No entanto, o lançamento considerou ocorrido o fato gerador em 31/03/2004, quando o saldo dessa conta era de R\$ 1.078.044,09 (fl. 205). A incerteza foi assim caracterizada no voto condutor do acórdão recorrido:

Os elementos do processo evidenciam assim que das duas uma: ou o valor do saldo em 31/03/2004, no valor de R\$ 776.409,09 está incorreto, devendo ser substituído pelo valor de R\$ 1.078.044,09, o que não se coaduna com as normas de direito tributário, segundo já exposto; ou, o período de apuração está equivocado, devendo ser considerado o saldo da conta em 31/12/2004.

Em qualquer caso, há vício a macular o lançamento, seja na quantificação do tributo devido, seja no aspecto temporal do lançamento. Acrescento, ainda, que as intimações dirigidas à então fiscalizada (por exemplo, fl. 248) foram para comprovação do saldo da conta em 31/12/2004, não em 31/03/2004, pelo que considero não caracterizado qualquer passivo não comprovado nessa última data.

Finalmente, reputo carente de maiores esclarecimentos e fundamentação a afirmação do Auditor-Fiscal autuante, à fl. 07: “*Como a empresa apurou resultado trimestralmente e os saldos mantiveram-se praticamente inalterados nos 4 trimestres, a tributação foi feita com base nos saldos do primeiro trimestre*”. Como se viu, o saldo teve significativa variação entre o primeiro e o quarto trimestres e, ainda que assim não fosse, caberia ao autuante determinar, com base na lei e à vista dos fatos e documentos de que dispusesse, o momento da efetiva ocorrência do fato gerador.

As incertezas se ampliam quando se passa à apreciação da infração 002. Aqui, a acusação é também de omissão de receitas por fato gerador ocorrido em 31/03/2004, e o valor autuado, R\$ 2.720.982,00, é o saldo devedor da conta 2.1.7.01.001 – *Construtora Baerlein* –, escriturado no passivo circulante da interessada.

Da mesma forma que no item anterior, aqui se repete a incerteza quanto ao montante e/ou à data da ocorrência do fato gerador: o razão evidencia que, em 31/03/2004, o saldo da referida conta era de R\$ 2.628.636,95 devedor (fl. 197), enquanto que o valor autuado R\$ 2.720.982,00 era o saldo devedor em 31/12/2004 (fl. 89). Assim, todos os fundamentos aduzidos para o afastamento da exigência do item 001 são aqui perfeitamente aplicáveis.

Indo além, constato que a descrição da infração relata a “*manutenção, no passivo, com saldo devedor, de obrigação incomprovada*”, enquanto que o enquadramento legal menciona: *Art. 24 da Lei nº 9.249/95; Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, e 288, do RIR/99*”. O enquadramento legal não contém qualquer das presunções legais de omissão de receitas. No entanto, a descrição parece conduzir à mesma infração tipificada no item 001, ou seja, a presunção legal fundada em passivo não comprovado. Mas, para que assim fosse, seria necessário que houvesse um passivo, o que de forma alguma se caracteriza, visto que o saldo da conta tomado pelo Fisco era devedor em todo o período, a denotar um direito oponível a terceiros, nunca uma obrigação, um passivo. O fato de, no plano de contas, essa conta ser classificada contabilmente no passivo decorre do fato de tratar-se de conta-corrente entre empresas, a qual poderia apresentar saldo devedor ou credor, a depender do momento. Mas não é a classificação contábil que há de conferir a natureza de obrigação a um saldo devedor.

Afastada a hipótese de se tratar da aplicação da presunção legal de omissão de receitas estabelecida pelo inciso III do art. 281 do RIR/99, e, à míngua da indicação de outra presunção legal aplicável, resta ao Fisco o ônus da prova da ocorrência do fato gerador tributário. E desse ônus ele não se desincumbiu.

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

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha