



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720206/2011-49
ACÓRDÃO	1001-004.153 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMBALAGEM MONTE CASTELO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PRELIMINAR DE NULIDADE. NÃO VERIFICADO.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte e, quando não verificado, atrai a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovado que documentos fiscais que serviram de lastro para a contabilização de custos e despesas descrevem operações fictícias, e que não houve a efetiva entrega de mercadorias e bens pretensamente adquiridos, é cabível a glosa fiscal dos respectivos valores.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 14-87.597 (fls. 1.468 a 1.471) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado por meio de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 1.392 a 1.396), com valor total do crédito tributário de R\$ 1.207.735,85, bem como, por tributação reflexa, ano-calendário 2008, exercício 2009, nos termos da planilha abaixo:

	Crédito em R\$	Folhas
PIS	146.581,45	1.397-1.401
Cofins	675.163,10	1.402-1.407
CSLL	451.257,08	1.408-1.411

Conforme consta no Termo de Verificação (fls. 1.359 a 1.366), a autoridade fiscal considerou fictícias parte das obrigações registradas pelo contribuinte no seu passivo e, mediante relato, apresentou as razões para cada item com a devida especificação.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PASSIVO FICTÍCIO

A escrituração da obrigação não faz prova da sua exigibilidade e, portanto, desacompanhada de documentação, não afasta a presunção de omissão de receita com base em passivo fictício; pelo contrário, trata-se do ponto de partida da imputação legal.

MULTA - CONFISCO

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei por suposto confronto com princípio constitucional. Esta competência é privativa do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 19/09/2018 (fls. 1.478) e apresentou recurso voluntário em 03/10/2018 (fls. 1.482 a 1.500) sustentando, em síntese: a) decadência; b) nulidade da autuação por presunção; c) comprovação do passivo considerado fictício.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DECADÊNCIA

A recorrente sustenta, sob o nome de decadência, que o processo deveria ter sido julgado no prazo de 360 dias, nos termos do art. 24 da Lei nº 11.457/2007, e que esse prazo deveria ser computado no prazo quinquenal previsto no parágrafo único do artigo 173 do CTN.

O art. 174 do CTN disciplina a prescrição para a cobrança do crédito tributário, que é feita pelo Fisco através da Execução Fiscal. O prazo é de cinco anos para todos os tributos, contados da constituição definitiva do crédito tributário. Assim, conforme ensina Leandro Paulsen (2020, p. 452), “no que diz respeito à formalização do crédito tributário pelo lançamento, considerar-se-á definitivo quando do esgotamento dos prazo para impugnação ou recurso, ou quando da intimação da decisão irrecurável. Assim, considerar-se-á definitivamente constituído o crédito tributário ao final do processo administrativo fiscal”. Estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, diante da apresentação de impugnação tempestiva, sequer se iniciou o prazo prescricional para a sua cobrança, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN.

Quanto à prescrição intercorrente, esta é a que ocorre no curso da Execução Fiscal quando, interrompido o prazo prescricional, verifica-se a inércia do Fisco exequente.

E, nos termos da Súmula nº 11 do CARF, “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. Nesse sentido:

Numero do processo: 15215.720001/2017-82

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 29 00:00:00 UTC 2025

Data da publicação: Tue Feb 25 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO APLICAÇÃO. Trata-se de impugnação contra auto de infração relativo ao Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2013. A fiscalização apurou omissão na prestação de serviços e inclusão de ganhos de capital com Letras do Tesouro Nacional (LTN) na base de cálculo do IRPJ, resultando em exigências fiscais no valor total de R\$ 798.934,90, com multas de lançamento de ofício aplicadas no percentual de 75%. O acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, destacando a legalidade das multas aplicadas. No recurso voluntário, a contribuinte pleiteia o reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. Nos termos da Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, considerando que a exigibilidade do crédito tributário permanece suspensa durante a tramitação do contencioso administrativo, conforme disposto no art. 151, III, do CTN. O entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça (STJ) reforça que a fluência do prazo prescricional só se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário, afastando a incidência da prescrição intercorrente na esfera administrativa.

Numero da decisão: 1302-007.332

Nome do relator: NATALIA UCHOA BRANDAO

Ad argumentandum tantum, para o emprego do instituto da decadência é preciso verificar o dies a quo da contagem do prazo de 5 (cinco) anos: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º, ou pelo art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional - CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento consolidado pelo STJ e proferido no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF por determinação do art. 99 do RICARF/23.

No âmbito do CARF esse entendimento está disposto na Súmula nº 101¹: *Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

No caso, o lançamento é relativo ao IRPJ e seus reflexos do ano-calendário 2008, exercício 2009, e a impugnação foi apresentada no ano de 2011, conforme o próprio relato do recorrente. Assim, independente de qualquer regra decadencial a ser aplicada, não há que se falar em decurso do prazo decadencial, já que o prazo de que dispõe o Fisco para realizar o lançamento se aperfeiçoa com a notificação do lançamento ao sujeito passivo da obrigação tributária.

2. NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR PRESUNÇÃO

O recorrente sustenta a nulidade da autuação realizada por presunção e que teria desprezado os esclarecimentos prestados e os documentos juntados nos autos. A preliminar confunde-se com o próprio mérito da peça recursal, no que diz respeito à existência de documentos aptos a comprovar o passivo tido como fictício e a inexistência de violação a qualquer dispositivo legal.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e

¹ Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

No caso, o lançamento foi devidamente motivado e formalizado. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente. Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Com o devido acerto, a Decisão recorrida menciona que (fls. 1469 e 1470):

7. A acusação fiscal é de omissão presumida de receita com base em passivo fictício, que possui previsão expressa em texto de lei. O indício, o fato presumido e o juízo de certeza da correlação entre ambos são, portanto, positivados pelo legislador. Não ficam, pois, ao talante da autoridade aplicadora. Dessa forma, para iniciarmos a análise, nada melhor que travarmos contato direto com o texto legal reproduzido no art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3000/99), cuja redação 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):

(...)

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

8. Pois bem, a escrituração comercial é composta por dois grandes grupos de contas: as patrimoniais e as de resultado. As primeiras (patrimoniais) são divididas em três subgrupos: ativo, passivo e patrimônio líquido. Assim, na redação do dispositivo, o vocábulo "passivo" refere-se justamente à parte da escrituração em que são registradas as obrigações da entidade.

9. Tal registro, portanto e ao revés da pretensão da defesa, faz prova em desfavor do contribuinte.

10. Evidentemente que não é o simples registrar e manter obrigações na escrituração comercial que corresponde ao indício de omissão de receita, mas este é o ponto de partida da presunção. Se o contribuinte não comprovar a exigibilidade da obrigação mantida no registro patrimonial (e logicamente tal prova não corresponde ao próprio registro) ou a autoridade comprovar que tal registro deveria ter sido baixado em função de pagamento (aliás, as duas hipóteses foram caracterizadas na acusação fiscal para diferentes itens de passivo), daí caracteriza-se o indício e por imputação legal emerge a presunção de omissão de receita.

11. Desse modo, a simples apresentação da escrituração comercial não é capaz de infirmar a acusação, pois, pelo contrário, é o ponto de partida legal para a própria presunção.

12. Quanto à alegação de boa-fé, não houve qualquer acusação de índole subjetiva pela autoridade fiscal, do contrário, teria qualificado a multa para o grau de 150%, mas esta foi aplicada no patamar objetivo de 75%.

13. Dessa forma, uma vez caracterizado objetivamente o fato gerador, deve-se impor a exigência tributária. O mesmo se aplica à sanção, uma vez que, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária **independe da intenção do agente** ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Além disso, os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Do exposto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira