



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

**Processo n°** 18471.000141/2006-45  
**Recurso n°** 174.096 De Ofício  
**Acórdão n°** **1302-00.601 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 30 de junho de 2011  
**Matéria** IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LIVRARIA ARGUMENTO RIO LTDA

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

Ano-calendário: 2002

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

Verificada a existência no passivo de obrigações cuja exigibilidade não é comprovada pelo sujeito passivo é correto o lançamento por omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade e Daniel Salgueiro da Silva.

## Relatório

Trata-se de apreciar Recurso de Ofício interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 3ª Turma da DRJ/RJOI, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, por maioria de votos, julgar improcedente o lançamento, conforme ementa que abaixo reproduzo:

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

*Ano-calendário: 2002*

*OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.*

*Não havendo a perfeita identificação da matéria tributável (o que implica inoccorrência da hipótese de incidência), deve ser cancelado o lançamento.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.*

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

Os eventos ocorridos até o julgamento na DRJ, foram assim relatados no acórdão recorrido:

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 99/120 (que têm como parte integrante o Termo de Verificação e Constatação Fiscal), lavrados pela DEFIC/RJO, com ciência em 10/02/2006, para a exigência de créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$542.213,41, de PIS, no valor de R\$14.698,05, de CSLL, no valor de R\$198.732,80, e de COFINS, no valor de R\$67.837,20, acrescidos de multa de 75% e de juros de mora. O crédito tributário total lançado monta a R\$1.932.281,73 (fl. 2).

O lançamento foi efetuado por ter a fiscalização apurado:

01. OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme Termos de Verificação e Constatação Fiscal.

O enquadramento legal se encontra nos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 14/03/2006, a impugnação de fls. 147/166. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- a fiscalização não evidencia que o passivo contenha obrigações já pagas ou inexistentes (indícios tipificados pela legislação como capazes de permitir a conclusão de ter havido omissão de receitas);

- o procedimento de determinação dos valores apurados se encontra incorreto – a investigação deveria estar restrita aos valores que foram lançados na conta fornecedores ao longo do ano-calendário de 2002;

- parte do lançamento decorre de equívoco na contabilização, que não autoriza a presunção de omissão de receita, com liquidação de obrigação mediante cheque – junta documentos.

Protesta pela juntada de documentos comprobatórios e solicita a improcedência do lançamento (principal e reflexos).

Às fls. 380/384, o interessado junta aditamento à impugnação. Alega, em suma, que:

- localizou mais documentos;
- o saldo inicial do trimestre não foi excluído, havendo dupla tributação;
- a exigência não poderia ter sido formalizada por diferença, sem a indicação de quais obrigações seriam incomprovadas;
- a pretensão somente se aperfeiçoaria ao término do ano-calendário, em 31/12/2002 (jamais no curso do trimestre).

A parcela exonerada não mereceu remanescer devido aos seguintes argumentos, no entender do colegiado:

- Em relação à espécie Passivo Fictício, é da fiscalização o ônus da prova de que o pagamento ocorreu antes do encerramento do exercício. Para se concluir que houve, de fato, uma omissão de receita, é preciso examinar a contrapartida do registro no passivo. Sem este exame, a existência de passivo não comprovado não é uma prova, mas uma presunção de omissão de receita, que, por estar prevista em lei, causa a inversão do ônus da prova. Assim, se o lançamento contábil da obrigação (tida por fictícia), que poderia afetar o resultado do exercício, não ocorreu no trimestre autuado, não é possível se presumir omissão de receitas no período.

- A fiscalização tributou o passivo fictício nos quatro trimestres de 2002, sem observar que se tratava de irregularidade contábil continuada. Assim, se a obrigação permaneceu no Passivo por dois ou mais balancetes, a tributação só poderá incidir em um período. Ao efetuar o lançamento nos quatro trimestres do ano calendário de 2002, sem excluir o saldo inicial do trimestre, a fiscalização tributou as mesmas obrigações repetidas vezes.

- A fiscalização considerou comprovados os valores que foram apresentados pelo interessado nas relações de fls. 60/96. Pela diferença, apurou a existência de obrigações escrituradas e não comprovadas. No entanto, ao apurar a diferença, a fiscalização inverteu os valores comprovados do primeiro e do segundo trimestres.

- Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula. Como o lançamento de IRPJ foi considerado improcedente, os lançamentos reflexos são, também, improcedentes.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso satisfaz os requisitos de admissibilidade, por ser o montante do crédito exonerado superior a R\$ 1.000.000,00, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, e do art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008, e portanto, dele conheço.

Passivo contém obrigações cuja exigibilidade o sujeito passivo não comprovou

No caso presente, o contribuinte foi autuado por manter no passivo obrigações já pagas e/ou não comprovadas.

Consta da ficha 39A da DIPJ/2003 (fl.54) o saldo inicial de Fornecedores no valor de R\$953.078,49.

O contribuinte foi intimado a apresentar planilha com a composição dos saldos trimestrais de fornecedores a pagar, a partir do valor mencionado na ficha 39A da DIPJ/2003, o que foi atendido com a prestação de planilhas que totalizaram valores finais ao término de cada trimestre do ano de 2002.

A fiscalização ainda intimou o contribuinte a apresentar a documentação relativa aos lançamentos efetuados na conta *2101019900-Outros Fornecedores*, listados na planilha de Fornecedores a Pagar, o que foi atendido pela manifestação de fl.98.

Diante disso, lavrou a fiscalização auto de infração relativo a omissão de receita obtida pela diferença entre os valores constantes dos balancetes trimestrais relativamente aos valores finais das planilhas trimestrais, conforme tabela abaixo:

	31/03/02	30/06/02	30/09/02	31/12/02
Planilha Fornecedores a Pagar - A	302.693,04	328.440,44	295.693,77	473.815,19
Indicado por erro pela Fiscalização (Inversão do saldo do 1º e do 2º trimestres) - B	328.440,44	302.693,04	295.693,77	473.815,19
Balancetes trimestrais - C	717.846,76	962.807,53	893.958,32	1.087.270,84
Escriturações não comprovadas apurado pela fiscalização (lançados no auto de infração) - D=C-B	389.406,32	660.114,49	598.264,55	613.455,65
Valores apurados sem inversão feita pela fiscalização E=C-A	415.153,72	634.367,09	598.264,55	613.455,65

Além do erro na transposição de valores dos saldos do 1º trimestre e do 2º trimestre, objeto da apuração feita pela fiscalização, a DRJ, nas razões para cancelar a exigência, reconheceu erro na duplicidade de tributação, pela desconsideração dos saldos iniciais trimestrais, e que a tributação neste caso somente pode ser realizada se a obrigação for contraída no período verificado.

O primeiro argumento é bem formulado, e está baseado nas alegações da recorrente que foram aditadas à impugnação. Não compartilho, todavia, do entendimento manifestado no voto condutor do acórdão recorrido, de que é condição para o lançamento da obrigação como omissão de receita ter sido ela contraída no próprio ano-calendário. Com efeito, a constatação da existência presumida de receita omitida, obtida pela presunção relativa constante do art. 281, III, pode-se dar em ano-calendário seguinte, se o passivo ficto prosseguir na contabilidade e nas declarações. Não há como saber-se, em geral, quando a receita omitida foi efetivamente auferida. Todavia, a presunção não se fixa neste detalhe, permitindo o lançamento da receita omitida, assim que verificada a existência do passivo ficto ou não comprovado.

No caso vertente, para verificar a existência de passivo fictício no ano-calendário fiscalizado, deveria a autoridade fiscal ter analisado o saldo inicial da conta fornecedores, indicada na DIPJ, para obter dali as obrigações que não foram quitadas nem cobradas e nem comprovadas e que já poderiam compor o passivo fictício apurado no ano-calendário. Contudo, não o fez, conformando-se com a composição do saldo relativa a 31/03/2002.

Além disso, deveria ter analisado as obrigações que foram contraídas no curso do referido exercício, bem como sua quitação, se é que houve. E, não havendo quitação, haveria de notificar o contribuinte para que apresentasse eventual quitação em ano-calendário posterior ou a adoção de procedimento administrativo ou judicial de cobrança, bem como apresentar os comprovantes que atestassem a existência legítima da obrigação. Não o fez, limitando-se a lançar as diferenças dos saldos finais trimestrais de fornecedores obtidos nos balancetes trimestrais (já que o balanço patrimonial constante da DIPJ é anual) daqueles constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte para composição do referido saldo. Além disso, inverteu os saldos finais do 1º e do 2º trimestre.

Todavia, tendo em vista que o saldo final do primeiro trimestre foi apenas parcialmente comprovado, a diferença obtida entre os valores comprovados e aqueles lançados no balancete, por óbvio é decorrente de passivo não comprovado naquele momento. O fato de ter a autoridade fiscal utilizado o termo “passivo fictício” ao invés de “passivo não comprovado” não invalida o lançamento, porque a base regulamentar é a mesma (art. 281, III, do RIR/99, *in 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.*

Demais disso, na descrição da infração a autoridade consigna que se trata de “obrigação já paga e/ou incomprovada” (fl.102).

Assim, entendo que esta parcela do trabalho não resta comprometida. Todavia, os saldos estão invertidos. Mas ainda assim, tal falha não compromete o trabalho porque a inversão produz efeitos a favor da recorrente. Assim, a receita omitida apurada pela fiscalização foi de R\$389.406,32 quando teria sido de R\$415.153,72 caso não houvesse a mencionada inversão.

Desta forma, tal parcela deve ser mantida, nos termos em que lançada.

Relativamente ao 2º e demais trimestres, deve-se observar que a metodologia adotada pela fiscalização compromete os resultados obtidos.

Isto porque a autoridade limitou-se a subtrair o valor do saldo de fornecedores comprovado daquele integralmente lançado no balancete.

O erro nesta hipótese de trabalho está no fato de que a diferença entre o valor comprovado e o integralmente lançado no balancete de 31/03/2002 já foi tributado, restando apenas a apuração relativa às obrigações contraídas a partir de 01/04/2002, bem como a relativa a quitação daquelas que compuseram a planilha apresentada pelo contribuinte.

Ao limitar-se à simples subtração de saldos a autoridade desconsidera a necessária continuidade imposta ao trabalho, incorrendo em incerteza quanto ao valor apurado, vez que o passivo ficto pode ter sido simplesmente mantido, não havendo novas receitas omitidas, já que a diferença entre o saldo integral lançado no balancete e aquele comprovado se mantém aproximadamente constante, embora não se possa dizer que a precisão das informações ali prestadas tenha sido verificada pela autoridade.

De fato, em tese, novas omissões de receita lastreadas em passivo ficto haveriam de aumentar de forma aproximadamente regular a diferença obtida no 1º trimestre, o que não se verifica (as diferenças apuradas no 3º e no 4º trimestres são inferiores àquela apurada no 2º trimestre).

O raciocínio merecer ser estendido aos lançamentos reflexos de PIS, Cofins e CSLL, vez que lastreados nos mesmos elementos de prova.

Assim, voto para dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, mantendo o lançamento relativo ao fato gerador de 31/03/2002.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator

Processo nº 18471.000141/2006-45  
Acórdão n.º **1302-00.601**

**S1-C3T2**  
Fl. 623

---