



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001577/2003-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.075 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 1 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAIORCA COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1999

PRESUNÇÃO LEGAL OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO. PROVA DA QUITAÇÃO

É imprópria a exigência de cópias de cheques ou de extratos bancários feita somente após a instauração do contencioso administrativo fiscal, em sede de decisão de primeira instância de julgamento, como condição à comprovação do passivo, se a própria auditoria fiscal não requisitou tais elementos no curso da ação fiscal, tampouco motivou o lançamento sobre passivo não comprovado em razão da falta de apresentação de documentos bancários.

Notas fiscais de aquisição de produtos, recibos de quitação emitidos pelos fornecedores, cópias do Livro Razão com os registros contábeis dos pagamentos, devem ser tidos por provas hábeis para comprovar as obrigações lançadas no passivo, afastando a presunção legal de omissão de receita caracterizada por passivo fictício, mormente quando a Fiscalização limitou-se a exigir como prova duplicatas, notas promissórias ou notas fiscais.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA

Um mesmo passivo não comprovado em exercício anterior, já objeto de auto de infração, não legitima nova autuação por persistir, no balanço de outro período de apuração, saldo não liquidado, pois isso caracteriza duplicidade de tributação de uma única receita apurada por presunção.

PASSIVO NÃO COMPROVADO. MOMENTO DA CARACTERIZAÇÃO.

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente. (Súmula CARF nº 144)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-00.173, na sessão de 26 de agosto de 2009, no qual a 2ª Turma Especial da Primeira Seção do CARF deu parcial provimento ao recurso voluntário apresentado pela Contribuinte para excluir da tributação parte dos valores das receitas consideradas omitidas decorrentes de passivo não comprovado.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

PASSIVO FICTÍCIO

Feita a prova da exigibilidade da obrigação mantida no passivo, afasta-se a presunção de omissão de receita.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurados no ano-calendário 1999 a partir da constatação de omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação de obrigações mantidas no passivo e glosa de despesa não comprovada. E de lançamentos de tributos sobre o faturamento nos anos-calendário 1998 a 2002, em razão da apuração de diferenças entre os valores escriturados e declarados e/ou pagos (e-fls. 77 a 100). A autoridade julgadora de 1ª instância manteve parcialmente as exigências, exonerando a infração por glosa de despesa, sendo que esta exoneração não se sujeitou a reexame necessário (e-fls. 240/249). O Colegiado *a quo*, por sua vez, exonerou parte dos valores lançados a título de passivo não comprovado por admitir a prova, apresentada pela Contribuinte junto da

impugnação, acerca da existência no passivo, em 31/12/1999, de algumas das obrigações (e-fls. 252/265).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 29/10/2009 (e-fl. 298), mas há registro de sua ciência em 27/11/2009, no Termo de Intimação (e-fl. 296), anexo à decisão. O processo foi remetido ao CARF em 14/12/2009 veiculando o recurso especial de e-fls. 300/307, no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 324/325, do qual se extrai:

[...]

Cientificada, a recorrente interpôs Recurso Especial, às fls 300/307, alegando que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe foi dada por outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, em relação a seguinte matéria.

1 — Passivo Fictício. Comprovação bancária dos pagamentos.

Para tanto, cita a ementa do Acórdão Paradigma:

Nº 107-07554.

OMISSÃO DE RECEITAS — PASSIVO FICTÍCIO — INEXISTÊNCIA DE PROVA. Mantém-se o Lançamento de Ofício diante da não demonstração por parte da Recorrente de que os valores "saíram de suas contas bancárias ou que tiveram origem em valores devidamente escriturados". **GLOSA DE CUSTOS — NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS.** Se, mesmo após a devida intimação, a Recorrente não comprovou os pagamentos apontados, não tendo trazido, ademais, outros elementos de prova, é de se manter o Lançamento de Ofício. **OMISSÃO DE RECEITAS — VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.** Caracterizada a realização de vendas sem emissão de notas fiscais, mantém-se o lançamento. **OMISSÃO DE RECEITA — VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL — ORÇAMENTO.** O simples confronto entre Nota Fiscal e Orçamento, tendo este valor superior em relação àquela, não enseja a caracterização de omissão de receita se o Fisco não encontrou outras provas para demonstrar a infração. **OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — NÃO REALIZAÇÃO DE PROVA POR PARTE DO CONTRIBUINTE.** Não sendo demonstrada a regularidade das entradas e ingressos, por parte da Recorrente, mantém-se o Lançamento de Ofício. **OMISSÃO DE RECEITAS — SUPRIMENTOS DE CAIXA NÃO COMPROVADOS** Houve registro, por parte da Recorrente, de vários suprimentos de caixa com contrapartida conta de passivo correspondente a empréstimos de sócios. Todavia, após devidamente intimada, a Recorrente não provou a origem e a efetiva entrega dos numerários. Afinal, "As notas promissórias (docs. Anexo fls. 89, 91 e 125), por si só, provam tão somente a dívida da empresa para com os sócios, mas não comprovam a origem e a efetiva entrega dos numerários. Aceitar referidos documentos, emitidos pela empresa e seus sócios, como documentos hábeis e suficientes a comprovar a origem e efetiva entrega, seria equivalente a admitir que as pessoas produzissem as provas de seu próprio interesse, o que não é aceitável" (fls. 315-316).(destaquei)

Passo à análise dos pressupostos recursais.

A Portaria MF nº256, de 22/06/2009 - RICARF, em seus arts. 67 e 68 do Anexo II, estabeleceu ser necessária para a admissibilidade do recurso especial de divergência, a demonstração da divergência argüida mediante a indicação de decisão divergente de outra Câmara ou da própria CSRF, que não tenha sido reformada pela CSRF. Exigiu, ainda, a comprovação documental da decisão divergente, mediante a apresentação de cópia de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia da publicação de até duas ementas.

Na espécie, a recorrente colacionou cópias do inteiro teor do acórdão paradigma.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do

alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

O voto do relator do acórdão recorrido conclui não ser necessária a apresentação de documentos bancários para fins de comprovação dos pagamentos efetuados, sendo os recibos e lançamentos contábeis indício consistente para comprovar a existência da obrigação.

Em sentido inverso é o entendimento do acórdão paradigma, qual seja, de que caberia à recorrente a prova de que os valores "saíram de suas contas bancárias ou que tiveram origem em valores devidamente escriturados".

Ante ao exposto, o acórdão apresentado pela Fazenda Nacional, ao meu ver, cumpre a exigência de demonstrar, fundamentadamente, a divergência de interpretação de lei tributária entre Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A PGFN argumenta que *a contabilização de débitos, cuja exigibilidade não seja comprovada por documentos idôneos, diminui a receita declarada pelo contribuinte, caracterizando passivo fictício e, conseqüentemente a omissão de receitas prevista no art. 281, "III" do R1R/99 e no art. 40 da Lei nº 9.430/96.*

Defende:

Portanto, se o art. 281, "III" do R1R/99 dispõe que a existência de passivo fictício autoriza a presunção de omissão de receitas, e, sendo a manutenção na contabilidade de obrigações não comprovadas hipótese de passivo fictício, conclui-se que está correto o lançamento que, após demonstrado o registro de obrigações não comprovadas, acusa o contribuinte de omissão de receitas.

A lei autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de receita a partir da não comprovação pelo contribuinte da existência de seu passivo na data do encerramento do período. Assim, uma vez que a interessada foi intimada a efetuar essa comprovação e não o fez, o Fisco estava legalmente autorizado a presumir a ocorrência de omissão de receita.

Trata-se de presunção legal relativa de omissão de receitas que somente será afastada no caso do contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, comprovar a existência de suas obrigações. Verifica-se, assim, que a referida presunção legal é a favor do Fisco.

[...]

Em relação às obrigações junto a Cidam e a Jacob Malkes Ind. Co. Representações, o contribuinte não apresenta cheques, extratos bancários ou outro documento que comprove o efetivo pagamento de tais prestações.

Sem a demonstração dos pagamentos, as obrigações correspondentes não ficam devidamente caracterizadas. Conseqüentemente, mostra-se configurada a infração descrita no art. 281 do RIR/99, que tem como base legal o art. 40 da Lei nº 9.430/1996.

Pede, assim, que o recurso especial seja provido para a reforma do acórdão recorrido *restabelecendo-se, por via de consequência, a parte exonerada da exigência fiscal.*

Cientificada em 09/12/2016 (e-fls. 643), a Contribuinte não apresentou contrarrazões.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

No acórdão recorrido, o Colegiado *a quo* discordou da tese da autoridade julgadora de 1ª instância – que julgou necessária a apresentação de cheques ou extratos bancários - e considerou que os elementos apresentados pela Contribuinte junto da impugnação – cópias de notas fiscais de venda de mercadorias; recibos de pagamentos efetuados depois de 31/12/1999; lançamentos contábeis desses pagamentos registrados no Livro Razão, inclusive com menção a números de cheques –seriam suficientes para demonstrar a existência da obrigação registrada no balanço em 31/12/1999.

Por outro lado, o paradigma indicado pela PGFN para caracterizar a divergência demonstra que o Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuintes, acompanhando o entendimento da autoridade julgadora de 1ª instância, considerou, naquele caso, que somente com a demonstração de que os recursos financeiros, utilizados na quitação das obrigações, teriam saído das contas bancárias da Contribuinte, ou que tiveram origem em valores devidamente escriturados, restaria comprovado que o passivo mantido nos balanços do 2º e 3º trimestres de 1998 fora quitado posteriormente ao encerramento desses períodos.

Como não há qualquer outro elemento ou informação acerca da situação fática apreciada pelo paradigma que permita distingui-lo do contexto fático analisado nestes autos, e diferentes foram as provas admitidas para comprovação do passivo, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO, com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, o litígio recai, exclusivamente, sobre parte do montante autuado como passivo não comprovado, constituído pelos valores de R\$ 179.463,42, relativo ao fornecedor CINDAM COMERCIAL EXPORTADORA S/A, e de R\$ 76.562,82, referente ao fornecedor JACOB MALKES IND. CO. REPRESENTAÇÕES, já que os demais valores, mantidos pela decisão recorrida, não foram objeto de recurso da Contribuinte.

A PGFN argui que somente a apresentação de cópias de cheques ou de extratos bancários seria a prova hábil a comprovar que o pagamento das obrigações teria ocorrido após 31/12/1999 e, assim, elidir a presunção.

Como constou do relatório, trata-se de lançamento decorrente de omissão de receitas presumida a partir da constatação de manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas. Compulsando os autos verifica-se que a autoridade fiscal intimou a Contribuinte a, primeiramente, “compor o saldo da conta fornecedores registrado no Balanço Patrimonial de 31.12.99, de acordo com o item 01 – Fornecedores, da ficha 26-A – Passivo Circulante, no valor de R\$ 399.363,54”, conforme intimação de e-fl. 55, datada de 25/03/2003. Em seguida, em 08/04/2003, a Fiscalização emite nova intimação (e-fl. 57) para que a Contribuinte apresente **os comprovantes (duplicatas ou notas promissórias e notas fiscais) dos seguintes valores retirados do quadro “COMPOSIÇÃO DO CONTAS A PAGAR EM 31.12.1999”, preenchido pela fiscalizada: (destacou-se)**

DATA	HISTÓRICO	VALOR (R\$)
31.12.1999	CINDAM COMERCIAL EXPORTADORA S/A	179.463,42
31.12.1999	FP. VEIGA ENGENHARIA LTDA.	24.160,93
31.12.1999	INDÚSTRIA DE JÓIAS DUQUE	100.000,00
31.12.1999	JACOB MALKES IND. CO. REPRESENTAÇÕES	29.073,83
31.12.1999	JACOB MALKES IND. CO. REPRESENTAÇÕES	15.435,94
31.12.1999	JACOB MALKES IND. CO. REPRESENTAÇÕES	17.962,74
31.12.1999	JACOB MALKES IND. CO. REPRESENTAÇÕES	14.085,14

Insatisfeita com a resposta apresentada a autoridade fiscal reiterou a solicitação em 27/05/2003 (e-fl. 59) e, na sequência, formalizou as exigências sob a justificativa de que a Contribuinte teria *deixado de apresentar comprovantes referentes ao Termo de Intimação...em 08/04/2003, conforme quadro(...)* (e-fls. 77/82).

Com a impugnação, a Contribuinte apresentou suas explicações, asseverando que, com relação ao fornecedor CINDAM, tratava-se de passivo contraído em 1995, no valor de R\$ 406.000,00, conforme nota fiscal nº 057, referente a compra de diamantes. Assegurou que parte do montante já havia sido quitado no curso dos anos de 1996 a 1999, permanecendo no balanço do encerramento de 31/12/1999 o saldo a pagar de R\$ 179.463,42, que teria sido parcialmente quitado até o ano-calendário 2003, nos seguintes valores e datas:

- R\$ 34.500,00 em 04/12/2000;
- R\$ 3.917,50, em 18/12/2000;
- R\$ 5.000,00, em 08/01/2003;
- R\$ 9.735,00, em 24/02/2003;
- R\$ 36.000,00, em 28/02/2003;
- R\$ 30.000,00, em 13/03/2003;
- R\$ 10.000,00, em 17/03/2003;
- R\$ 1.305,00, em 24/03/2003;
- R\$ 7.500,00, em 04/05/2003;
- R\$ 6.000,00, em 04/06/2003.

Junto da impugnação apresentou cópias do Livro Razão (e-fls. 133/137) com a escrituração dos pagamentos, além de recibos de quitação dos valores emitidos pelo fornecedor CINDAM (e-fls. 138/147), alertando para o fato de que ainda haveria um saldo a pagar no valor de R\$ 35.505,92.

Quanto ao fornecedor JACOB MALKES, observou que já havia apresentado as notas fiscais de nºs 536, 560, 564 e 568, emitidas respectivamente em: 30/04/99, no valor de R\$ 29.073,83; 23/08/99, no valor de R\$ 15.435,94; 01/09/99, no valor de R\$ 17.967,91; 06/09/99, no valor de R\$ 14.085,14, totalizando R\$ 76.562,82. Garante que o pagamento dessas obrigações foi registrado no Livro Razão e realizado nas seguintes datas e nos seguintes valores:

317. Ora, tal despesa pode ser comprovada pelas notas fiscais e pelos pagamentos efetuados a partir de 08/02/00, devidamente escriturados no Livro Razão da Impugnante, sendo (1) os de valor R\$ 6.790,00; R\$ 9.239,00 e R\$ 13.044,83, efetuados em 8, 15 e 16/02/00, respectivamente, referentes à nota - fiscal n º 526, (ii) os pagamentos de R\$ 15.435,94 e R\$ 17.967,91, realizados em 16/02/00, relativos às notas

fiscais nº 560 e 564, nesta ordem, e (iii) o pagamento de R\$ 14.085,14, datado de 24/02/06, relativo à nota de nº 568.

3.18. Nada mais cristalino. As notas fiscais e os pagamentos escriturados no livro razão da Impugnante (**doc. 2b**) no qual constam inclusive, as referências aos cheques utilizados para pagamentos e as notas fiscais a que aqueles pagamentos se referem comprovam cabalmente o passivo considerado pela i. Fiscal.

Apresentou cópias das referidas notas fiscais com carimbo de recebimento do fornecedor nas datas mencionadas (e-fls. 148/151), além de cópias das folhas do Livro Razão com o registro dos alegados pagamentos (e-fls. 153/157), os quais fazem menção a números de cheques.

Posteriormente, em 22/02/2005, mas antes do julgamento pela autoridade julgadora de 1ª instância, a Contribuinte apresentou adendo à impugnação (e-fls. 205/208), alertando para o fato de que *as duas principais operações que deram origem a suposta omissão de receita já haviam sido objeto de autuação anterior, consubstanciada através do auto de infração de nº 15374.001482/00-81, lavrado em 31 de maio de 2000*. Ainda que, como aduz, *os ilustres julgadores da Delegacia de Julgamento consideraram procedente o lançamento, inclusive quanto aos valores referentes às operações em questão*, requereu que tais valores fossem excluídos das bases de cálculo dos lançamentos objeto do presente processo. Juntou cópia do mencionado auto de infração e da decisão de primeira instância proferida no processo nº 15374.001482/00-81 (e-fls. 216/227).

A autoridade julgadora de 1ª instância fiou-se na tese de que não bastaria, para comprovar a existência do passivo, a apresentação das notas fiscais, dos recibos emitidos pelos fornecedores e de cópias do Livro Razão com o registro dos pagamentos, por entender que *o interessado deveria trazer aos autos cópias dos cheques, citados no histórico dos lançamentos contábeis, ou cópia do extrato bancário*. E deduziu o seguinte, quanto a alegação de duplicidade de exigência:

55 Da análise da referida infração, há de se destacar inicialmente que a composição dos R\$ 506.000,00 não está devidamente demonstrada. O interessado alega que decorre da soma de RS 406.000,00 com R\$ 100.000,00.

56 Quanto ao valor de R\$ 179.463,42, já foi dissertado anteriormente que não há nos autos elementos suficientes a concluir que o saldo é decorrente da compra efetuada no valor de R\$ 406.000,00 (primeiro valor da composição).

No recurso voluntário a Contribuinte reiterou suas alegações. O Colegiado *a quo* primeiramente analisou a acusação fiscal e as arguições de defesa atinentes a cada uma das rubricas de composição do passivo considerado não comprovado, e assim se pronunciou sobre os valores referentes aos fornecedores CINDAM e JACOB MALKES:

Cindam Comercial

A recorrente juntou cópia de nota fiscal de venda de mercadorias emitida em 11.10.1995, no valor de R\$ 406.000,00 (fls 128), alegando que os R\$ 179.463,42 questionados referiam-se ao saldo ainda em aberto em 31.12.1999. Além disso, juntou demonstrativo dos pagamentos efetuados antes dessa data, para comprovar a existência do saldo, e dos pagamentos efetuados após essa data, para comprovar que o saldo foi quitado (fls 131). A recorrente ainda juntou os recibos dos pagamentos efetuados após 31.12.1999 (fls 138 a 147), além de cópia dos lançamentos contábeis efetuados no razão de todos esses pagamentos (fls. 132 a 137).

A DRJ considerou esses documentos insuficientes para demonstrar a existência da obrigação, arguindo que deveriam ter sido juntados ainda cópias de documentos bancários, como cheques e extratos da conta corrente.

Não procede a argumentação da DRJ. A meu ver, os documentos juntados pela recorrente são suficientes para indicar a existência da obrigação e o seu pagamento. Conclusão em sentido contrário deveria ser fundamentada com novos elementos, obtidos através de um aprofundamento da fiscalização. As provas carreadas aos autos constituem, no mínimo, um indicio muito consistente da existência da obrigação. Caberia ao fisco demonstrar a sua inexistência com provas robustas.

A exigência fiscal de que trata este item deve ser cancelada.

[...]

Jacob Malkes

A recorrente juntou cópia de 4 notas fiscais de compras de mercadorias emitidas no decorrer de 1999 (fls. 148 a 151). A soma de todas elas totaliza o valor de R\$ 76.562,82, valor quase idêntico àquele questionado pela fiscalização (R\$ 76.557,65). Foram também juntadas cópias do razão comprovando o lançamento contábil dos pagamentos das referidas notas fiscais (fis 153 a 155), com menção ao número dos cheques emitidos para o pagamento.

Muito embora não tenham sido apresentados recibos emitidos pelo vendedor das mercadorias, acredito que os documentos juntados são suficientes para comprovar a existência da obrigação. Trata-se de situação bastante parecida com aquela examinada acima (Cindam Comercial). Faço, portanto, referência aos fundamentos ali expostos para afastar a exigência fiscal.

Contudo, a turma julgadora considerou improcedente a arguição de duplicidade de exigência, pois não vislumbrou identidade de matérias. Segundo justificou:

A cópia dessa autuação juntada aos autos (fis 216) indica que a exigência fiscal é relativa ao ano-calendário de 1997. Ora, o caso dos autos versa sobre omissão de receita no ano-calendário de 1999. Esse fato, por si só, já indica tratar-se de matérias diversas. Além disso, não há prova nos autos que demonstre a duplicidade de exigências fiscais.

A PGFN recorre da decisão, sustentando ser necessário que os pagamentos dos valores registrados no passivo e questionados pela Fiscalização sejam comprovados por cheques ou extratos bancários que acusem a saída dos montantes das contas-correntes bancárias mantidas pela empresa.

Ocorre que em nenhum momento, no curso da auditoria fiscal, foi solicitado à Contribuinte que apresentasse, particularmente, esses elementos de prova. Como já registrado, a autoridade fiscal detalhou, na intimação lavrada em 08/04/2003 (e-fl. 57), e reiterada em 27/05/2003 (e-fl. 59), as provas que requiritava: **os comprovantes (duplicatas ou notas promissórias e notas fiscais) dos seguintes valores retirados do quadro “COMPOSIÇÃO DO CONTAS A PAGAR EM 31.12.1999**

A Contribuinte franqueou as notas fiscais. Mas não as duplicatas ou notas promissórias. E no Termo de Verificação e Constatação (e-fls. 77/82) a autoridade fiscal registrou que “o contribuinte limitou-se a apresentar”... “somente as notas fiscais, o que não comprova a existência de tais valores como Passivo no balanço de 1999.” Manifesto, então, que o lançamento teve por motivação a falta de apresentação dos referidos títulos de crédito.

A exigência de apresentação de cheques ou extratos bancários para comprovação da quitação posterior do passivo questionado somente foi feita pela autoridade julgadora de 1ª instância, não constando tal solicitação das intimações lavradas no curso da auditoria, nem sequer tendo sido este o motivo que justificou o lançamento. A realidade fática mostra, portanto, que a Contribuinte não foi compelida a franquear os ditos cheques ou extratos bancários no curso da ação fiscal e que nem sequer o lançamento teve por motivação a falta de apresentação de tais elementos, de forma que a exigência dessas provas específicas não poderia ter sido feita somente

após a instauração do contencioso administrativo fiscal e no âmbito de decisão de primeira instância de julgamento.

Frise-se que o procedimento fiscal se desenvolveu ao longo do ano-calendário 2003, e a existência da obrigação em questão, registrada ao final do ano-calendário 1999, não seria provada apenas por título de crédito firmado entre credor e devedor – exigência que poderia ter alguma validade se o questionamento fiscal fosse formulado em data próxima à aquisição original – mas também pela demonstração de seu pagamento espontâneo em data futura, dentro do ciclo normal da atividade, ou mesmo pelo desconto de cheque pré-datado antes apresentado pela Contribuinte ao fornecedor.

Releva reiterar, também, que a Contribuinte acostou, junto da impugnação, outros elementos de prova já especificados anteriormente - notas fiscais de compras de mercadorias cópias do razão contendo o registro contábil dos pagamentos das referidas notas fiscais (fls. 153/155), com menção ao número dos cheques emitidos para o pagamento. Esses elementos não foram desqualificados pela decisão de primeira instância, apenas foram tidos por insuficientes, eis que, no entendimento daquela autoridade, deveriam ter suporte em “documentos bancários como cópias de cheques e extratos bancários...”.

Diante desse cenário considera-se imprópria a exigência de cópias de cheques ou de extratos bancários feita somente após a instauração do contencioso administrativo fiscal, em sede de decisão de primeira instância de julgamento.

Além disso, em que pese a arguição deduzida pela Contribuinte ter sido rejeitada pelas duas instâncias julgadoras precedentes, tem relevância, aqui, analisar a alegação de duplicidade do montante exigido em relação ao fornecedor CINDAM, dado tal matéria atrair a aplicação de súmula recentemente aprovada por esta Turma.

Compulsando o processo nº 15374.001482/00-81, verifica-se constar, às e-fls. 136/137, o Termo de Constatação dos Fatos que serviu de suporte aos autos de infração. Dele consta a seguinte descrição correspondente à infração “3 – Omissão de Receitas – Passivo Fictício”:

[...]

3. Omissão de Receitas — Passivo Fictício (item 002 Auto de Infração)

Omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo da autuada de obrigações não comprovadas, contabilizadas nas contas **210401030014 Cindam Indústria e Comércio Ltda** e 21040109007 Indústria de Jóias Duque Ltda

Muito embora intimada em 19/04 e em 11/05 a autuada deixou de comprovar seu passivo. Já em 19/04 **procuramos esclarecer a origem da formação dos saldos das citadas contas e sua possível liquidação. Verificamos que teriam sido formados em 1995 e que ainda até hoje não teriam sido baixados totalmente.** Quanto ao saldo de R\$ 100.000,00 mantido contra a Indústria de Jóias Duque Ltda as notas fiscais nº 552 e 555 apresentadas na resposta de 27/04 àquela intimação são de retorno de material industrializado por encomenda, não se destinando, portanto, à cobrança do valor dos serviços prestados, conseqüentemente, não podem ser utilizadas como prova da formação de seu passivo. **A alegação de que o saldo de R\$ 406.000,00 da Cindam estaria sendo liquidado, a partir de meados de 1999, não teve o devido amparo da cópia dos cheques relacionados naquela resposta, embora intimada a isso em data de 11/05.**

4. Para constar e produzir os efeitos legais, lavramos o presente Termo de Constatação dos Fatos em três vias de igual teor, que seguem assinadas por nós e pelo representante legal da autuada, que fica de posse de uma das vias. *(negrejou-se)*

O valor autuado neste outro processo, a título de passivo fictício, foi de R\$ 506.000,00, composto pelo montante de R\$ 406.000,00, referente ao fornecedor CINDAM, e de R\$ 100.000,00, correspondente ao fornecedor JÓIAS DUQUE, como consta do auto de infração (e-fls. 139/153)

É importante reproduzir, ainda, o teor da resposta encaminhada pela Contribuinte à auditoria fiscal, constante da e-fl. 54, datada de 27/04/2000, para atender a intimação lavrada em 19/04/2000, no âmbito do processo nº 15374.001482/00-81:

Em atendimento ao Termo de Intimação acima referenciado e de acordo com a numeração constante no mesmo informamos que:

Item 2 — Estamos encaminhando os Livros de Registros de Entradas e Saídas do estabelecimento da fiscalizada.

Atem 3 — **Estamos encaminhando a Nota Fiscal de nº. 057 de/ 11/10/95 que deu origem ao saldo da conta 210401030014 Cindam Indústria e Comércio Ltda no valor de R\$ 406.000,001**, e as Notas Fiscais de nº 000552- e 000555 datadas de 26/11/95 e 12/12/95 respectivamente, que deram origem ao saldo da conta 21040109007 Industria de Jóias Duque Ltda no valor de R\$ 100.000,00 em 31/12/97;

Item 4 — Informamos que no dia 10/10/95 através da Nota Fiscal Nº 475 e no dia 15/12/95 110 pela Nota Fiscal Nº 476, parte do estoque de diamantes constantes na Nota Fiscal de Entrada nº 057 foi vendido, permanecendo um saldo no estoque conforme registrado no Livro de Inventario da fiscalizada.

Item 5 Conforme solicitado, **informamos que o saldo de R\$ 406.0000,00 da Cindam Industria e Comercio Ltda (conta 210401030014), esta sendo liquidado da seguinte forma conforme recibos anexos:**

Dia 15/06/99 - R\$ 22.963,58 Cheque nº010127 - Banco Bradesco
Dia 22/06/99 - R\$ 7.000,00 Cheque nº 809377 - Banco Boa Vista
Dia 01/07/99 - R\$ 5.000,00 Cheque nº 812795 - Banco Boa Vista
Dia 30/07/99 - R\$ 37.000,00 Cheque nº 010283 - Banco Bradesco
Dia 04/08/99 - R\$ 6.100,00 Cheque nº 010293 - Banco Bradesco
Dia 12/08/99 - R\$ 19.000,00 Cheque nº 010351 - Banco Bradesco
Dia 13/08/99 - R\$ 5.500,00 Cheque nº 010352 - Banco Bradesco
Dia 18/08/99 - R\$ 37.000,00 Cheque nº 010370 - Banco Bradesco
Dia 26/08/99 - R\$ 24.000,00 Cheque nº 848972 - Banco Boa Vista
Dia 21/09/99 - R\$ 6.000,00 Cheque nº 010498 - Banco Bradesco
Dia 07/10/99 - R\$ 17.000,00 Cheque nº 010551 - Banco Bradesco
Dia 25/10/99 - R\$ 15.000,00 Cheque nº 010634 - Banco Bradesco
Dia 26/11/99 - RS 25.000.00 Cheque nº010786 - Banco Bradesco

Permanece em 31/12/99 um saldo de R\$ 179.463,42.(destacou-se)

Como se vê, o valor exigido no presente processo a título de passivo não comprovado do fornecedor CINDAM – R\$ 179.463,42, existente no balanço encerrado em 31/12/1999, é exatamente aquele consignado pela Contribuinte na resposta acima como saldo devedor junto ao referido fornecedor na mesma data, e está contido no valor autuado a título de passivo fictício do mesmo fornecedor CINDAM no auto de infração tratado no processo nº 15374.001482/00-81, no montante de R\$ 406.000,00. Não há dúvida, portanto, que o mesmo valor está sendo exigido em duplicidade.

Convém, ainda, observar, que nos autos do processo nº 15374.001482/00-81 foi interposto recurso especial pela PGFN suscitando divergência jurisprudencial em relação ao mesmo tema, diante de situação fática similar e em relação à mesma Contribuinte, contra a decisão do Colegiado *a quo* que exonerou o lançamento. O recurso foi julgado por este Colegiado, em sessão de 10 de outubro de 2019, tendo por relatora a Conselheira Viviane Vidal Wagner e, por força da obrigatoriedade de observância das Súmulas CARF nº 54 e nº 144, negou-se provimento ao recurso especial da PGFN. Por relevante, transcreve-se a ementa do Acórdão nº 9101-004.471¹:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1997

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente. (Súmula CARF nº 144)

A constatação de existência de “passivo não comprovado” autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas somente a partir do ano-calendário de 1997. (Súmula CARF nº 54)

Verificado o registro contábil do passivo em momento anterior, descabe o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas.

Assim, seja em razão de que o lançamento no presente processo, a título de passivo não comprovado, não teve por motivação a ausência de apresentação de “documentos bancários”, mas sim a não apresentação de títulos de crédito – duplicatas e notas promissórias - seja porque o valor do passivo CINDAM foi autuado em duplicidade, como antes demonstrado, não deve prosperar a exigência a título de passivo não comprovado no montante de R\$ 179.463,42.

Não bastassem essas justificativas, em relação ao montante exigido a título de passivo relativo ao fornecedor CINDAM, também deve ser aplicada a Súmula CARF nº 144, que dispõe:

A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.

Acórdãos Precedentes: 107-08.732, 1101-000.991, 1301-002.960, 1302-001.750, 1402-001.511, 1402-002.197, 9101-002.340 e 9101-003.258.

No caso dos autos, verifica-se que o passivo impugnado do fornecedor CINDAM foi gerado por documento datado do ano de 1995. Em resposta ao Termo de reintimação datado de 08/04/2003, a Contribuinte esclarece (e-fl. 61):

[...]

Em atendimento ao Termo de Intimação RPF n.º 2003-00254-8 de 08/04/2003, informamos que:

¹ Participaram do julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia de Carli Germano, Ameli Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner (presidente em exercício).

Conforme solicitado, segue anexo cópia das notas fiscais que compõe parte do saldo do contas apagarem 31/12/99:

NF: 057 Cindam Comercial Exportadora S/A.

[...]

E anexou a nota fiscal nº 057, emitida por CINDAM S/A COMERCIAL EXPORTADORA, emitida em 11/10/1995, no valor de R\$ 406.000,00 (e-fl. 66), cópias de recibos de quitação emitidos pelo fornecedor (e-fls. 138/147) e o Livro Razão com histórico dos registros (e-fls. 133/137).

Diante disso, no presente caso, também por obediência à súmula acima transcrita, descabe tributar, no período de apuração de 31/12/1999, suposto passivo não comprovado referente ao fornecedor CINDAM S/A COMERCIAL EXPORTADORA, no valor de R\$ 179.463,42, que tem origem no ano-calendário 1995.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora