



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

Processo nº 19515.000622/2006-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.771 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente Alfatronic S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. PASSIVO FICTÍCIO. NÃO COMPROVAÇÃO DA COMPOSIÇÃO DO SALDO.

Nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existem duas hipóteses quanto à contagem do prazo decadencial: i) quando o contribuinte efetua o pagamento no vencimento, o prazo para o lançamento de ofício de eventual diferença a maior, ainda devida, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN); ii) quando o contribuinte não efetua o pagamento no vencimento, ou haja dolo, fraude ou simulação, o prazo para o lançamento de ofício é de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte ao de ocorrência do fato gerador (art. 173, I, do CTN).

Não havendo efetiva comprovação da composição do saldo (acumulado) de passivo fictício e não sendo pago o tributo no exercício em que o balanço foi analisado (2001), conta-se o prazo decadencial nos termos art. 173, inciso I, do CTN.

PASSIVO FICTÍCIO OMISSÃO DE RECEITAS INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

O passivo fictício é a manutenção na escrituração contábil de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada. Hipótese de presunção prevista em lei. Inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência do mecanismo presuntivo, mediante apresentação de documentação idônea e hábil.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter declarado a inconstitucionalidade do § 1, do artigo 3ª da Lei nº 9.718/98, as receitas consideradas como omissão de receitas, por passivo fictício, não extrapolam

o conceito de faturamento definido pelo STF. Não havendo comprovação do contribuinte das parcelas que supostamente superariam aquele conceito, não há erro a ser reparado na autuação lavrada.

INCONSTITUCIONALIDADES

Nos termos da súmula número 02 do CARF, não cabe ao órgão colegiado declarar a inconstitucionalidade de leis válidas e vigentes no ordenamento jurídico, devendo ser rejeitas as argumentações neste sentido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação de IRPJ, em função da relação de causa e efeito que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FLÁVIO MACHADO VILHENA DIAS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogerio Aparecido Gil, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Flavio Machado Vilhena Dias

Relatório

Trata-se o presente processo administrativo de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte Alfatronic S/A, ora Recorrente, através do qual foram constituídos créditos tributários de IRPJ, PIS, COFINS e CSSL, referentes ao ano calendário de 2001.

Nos termos do TVF de fls. 279 e seguintes, o agente fiscal constatou que houve omissão de receitas, caracterizada pela manutenção de suposto passivo fictício de obrigação em aberto em 31/12/2001. Para fundamentar sua autuação, assim se pronunciou a fiscalização no mencionado TVF:

Intimamos o contribuinte conforme Termo lavrado em 19/05/2005, à apresentar a composição da conta FORNECEDORES - saldo em 31/12/2001, acompanhado dos respectivos documentos hábeis e idôneos.

Apuramos, nesta ação fiscal, a não comprovação da conta Fornecedores no montante de R\$ 1.086.488,25, caracterizando a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, decorrente de manutenção, no passivo exigível da empresa, de obrigações

vencidas anteriormente à data do balanço sem a devida comprovação do pagamento, e/ou esclarecimentos que justifiquem de forma inequívoca a existência das obrigações, em 31/12/2001. ' Do confronto entre os documentos apresentados (notas fiscais e respectivas quitações) e os fornecedores relacionados na composição do passivo fornecido pelo contribuinte, detectamos a falta de documentos relativos às obrigações vencidas anteriormente à data do balanço (31/12/2001).

Lavramos, em 23/03/2006, o Termo de Intimação informando a referida falta de documentos e solicitando a apresentação dos mesmos, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas.

A vista da não apresentação de documentos comprobatórios da quitação dos títulos, bem como, a inexistência de esclarecimentos cabíveis que justifiquem de forma inequívoca a existência dessas obrigações na data do balanço de 31/12/2001, fica caracterizada a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, decorrente de manutenção, no passivo exigível da empresa, de obrigações vencidas anteriormente à data do balanço sem a devida comprovação de pagamento, e/ou esclarecimentos que justifiquem de forma inequívoca a existência das obrigações, em 31/12/2001.

Devidamente intimado da autuação, o contribuinte apresentou Impugnação administrativa, na qual trouxe diversos argumentos, que foram assim sintetizados no acórdão recorrido (fl. 475):

- o ônus da demonstração da ocorrência do passivo fictício seria do FISCO.

- o fisco não teria comprovado a alegada omissão de receitas, pois o saldo na conta fornecedor realmente não teria sido pago pelo contribuinte;

. o auto não poderia prosperar pela ocorrência da decadência, pois o período constante da autuação referir-se-ia ao ano de 1991 a 2001.

- o período para a ocorrência da decadência seria quinquenal e, portanto, teria decaído o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo às Declarações de Importação contabilizadas nos períodos de 1991 a 2001, relacionadas no auto de infração.

- o art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS seria inconstitucional.

- não deveria incidir juros sobre a correção monetária, correto seria que computasse os juros sobre o valor original do débito e não sobre o débito acrescido de atualização monetária.

- a multa não poderia ser cumulada com juros moratórios e não poderia ser fixada no absurdo montante de 75%;

- a aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora seria inconstitucional.

Em análise à impugnação apresentada, a douta Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo I (SP), por maioria de votos, entendeu por bem julgar aquela como improcedente, tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001 PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA.

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

DECADÊNCIA. ' Não havendo pagamento, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, porém para fins de cálculo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN. -

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO.

A declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, logo, não cabe a sua apreciação pela autoridade administrativa, em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda, a decisão de mérito prolatada em relação ao auto de infração principal constitui prejudgado nas decisões decorrentes.

Lançamento Procedente

O Recorrente foi intimado via AR do acórdão proferido, apresentado Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual repisa, em síntese, os argumentos apresentados em sua Impugnação. Assim, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este julgador.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 15/10/2008, apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 14/11/2008,

ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado, devendo ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, uma vez que cumpre os demais requisitos de admissibilidade.

DA DECADÊNCIA

Em que pese, no Recurso Voluntário ora analisado, a alegação de ocorrência de decadência ter sido lançada após os argumentos de mérito, tendo em vista ser essa uma preliminar prejudicial do mérito, inverte-se a ordem exposta pelo Recorrente, para, em primeiro lugar, se analisar se há ou não decadência no presente caso.

Como sabido, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, alínea b), determina que cabe ao legislador complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, inclusive aquelas que tratam da prescrição e decadência.

No ordenamento jurídico pátrio, o Código Tributário Nacional é a norma geral a qual faz menção o Texto Constitucional. Mesmo tendo sido publicado antes da Constituição de 1988, o referido código foi recepcionado como Lei Complementar em matéria tributária e, por isso, é nele que se encontram as regras para contagem do prazo decadencial no Direito Tributário.

Assim, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara, calcula e recolhe os valores que entende devidos ao erário, o CTN determina que o fisco possui 05 anos, contados do fato gerador, para homologar a declaração e o pagamento realizado pelo contribuinte. Eis a sua redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (destacou-se)

Contudo, nos termos já deciso pelo STJ, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso não haja pagamento (com ou sem declaração do contribuinte) aplica-se a regra geral para contagem do prazo decadencial, que está prevista no artigo 173, I do Código Tributário Nacional, que tem a seguinte redação:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A aplicabilidade do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, foi objeto de decisão definitiva, como mencionado, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), no Recurso Especial nº 973.733/SC, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Contudo, o STJ, em julgado posterior, em que o relator cita expressamente o acórdão cuja ementa foi transcrita acima, acolhendo Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, *"a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria"*, em caso muito semelhante ao que é aqui tratado, assim se pronunciou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos

tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

(EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJe 26/02/2010) (destacou-se)

Cumpre ressaltar que esse posicionamento foi adotado pelo Superior Tribunal de Justiça foi tomado em sede de recursos repetitivos, o que impõe a sua adoção por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (§ 2º do art. 62 do RICARF, com a redação dada pela Portaria MF nº 152/2016).

Pois bem. No caso em apreço, como bem colocado no acórdão recorrido, *"não há que se falar em homologação no prazo de cinco anos, contados do fato gerador, em virtude de não ter havido pagamento, pois pesquisa no sistema SIEF/Pagamento, noticia não ter havido pagamento de IRPJ e CSLL apurado na declaração anual"* (fl. 476).

Assim, o fato gerador ocorrido em 31/12/2001, só poderia ser lançado pelo fisco no ano de 2002, iniciando-se a contagem do prazo decadencial, por consequência, no dia 01/01/2003, uma vez que, repita-se, não houve pagamento do IRPJ e CSLL no período. Portanto, o direito de o fisco constituir o crédito tributário se encerraria em 01/01/2008, nos exatos termos delimitados pelo STJ no julgado cuja ementa foi acima transcrita.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2006, não há que se falar em decadência do IRPJ e da CSLL, como alegado no Recurso Voluntário ora analisado.

No caso da contribuição ao PIS e da COFINS, em que pese ter havido pagamento no período, o que impõe a aplicação do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, tendo o fato gerador ocorrido em 31/12/2001, o fisco poderia lançar o crédito tributário até o dia 31/12/2006, o que afasta, também, a alegação de decadência.

Deve-se afastar, ainda, a alegação do Recorrente no sentido de que o fato gerador do passivo fictício deve ser considerado da data em que cada uma das obrigações foi incluída no balanço da entidade. É que, se a fiscalização se ateve a analisar as demonstrações contábeis do ano-calendário de 2001, identificando um passivo fictício neste ano e sem promover autuação dos anos-calendários anteriores, não se pode acatar o argumento de que o passivo fictício é anterior à data de 31/12/2001. Foi nesta data que se identificou as supostas irregularidades nas demonstrações contábeis do recorrente, a ensejar a presunção de omissão de receitas, por ter o Recorrente mantido um passivo, a princípio, sem o devido lastro contábil e documental.

Por outro lado, o contribuinte, apesar de ter alegado nesse sentido, não trouxe provas de quando os valores foram lançados em seu passivo, para comprovar a afirmação de

que aqueles foram incluídos quando da emissão das respectivas faturas/duplicatas ou declarações de importação. E esse prova é ônus do contribuinte.

Sem a análise das demais contas do passivo (dos anos anteriores), não há como ter certeza de qual data foram incluídos, se foram baixados e depois incluídos novamente. Não há nos autos qualquer comprovação neste sentido. O Recorrente só alega a decadência, sem, contudo, trazer elementos de prova para comprová-la.

Neste ponto, portanto, rejeito a preliminar de decadência lançada no Recurso Voluntário.

DO PASSIVO FICTÍCIO

Como se depreende dos autos, a fiscalização, analisando as demonstrações contábeis do Recorrente, identificou um passivo fictício, de obrigações do contribuinte não adimplidas e que foram lançadas na conta contábil denominada "FORNECEDORES".

Desta feita, em um primeiro momento, o contribuinte foi intimado a apresentar a composição daquela conta. Prestadas as informações e constatadas obrigações antigas e que não haviam sido adimplidas, o contribuinte foi instado a apresentar o comprovante de pagamento das obrigações vencidas anteriormente à data do balanço ou, caso ainda não tivessem sido quitadas, que fosse apresentada documentação que comprovasse de forma inequívoca a exigibilidade das obrigações.

Contudo, o Recorrente, em atendimento às intimações, se ateve a informar que as obrigações, mesmo aquelas vencidas há quase 10 anos, não teriam sido quitadas, não apresentado qualquer documentação complementar, para fins de comprovação da exigibilidade das obrigações. Argumentou, neste sentido, que não poderia ser obrigado a "*fazer prova negativa*", sendo dever do fisco a comprovação das ilações de omissão de receitas.

Pois bem. O ordenamento jurídico pátrio, em que pese ser bastante contestado por parte da doutrina neste ponto, admite a presunção de omissão de receitas em alguns casos em específico. O passivo fictício é uma delas, como se depreende da leitura do artigo 40 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 281, inciso III do Decreto 3.000/99 (RIR/99):

Lei 9.430/96

Art.40.A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

RIR/99

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):

I- a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

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

Como se depreende dos dispositivos acima citados, em especial ao que dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, há uma presunção relativa de renda, em caso de "manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada". Esta presunção é relativa, uma vez que, ao contribuinte, tem que ser dada a oportunidade de comprovar que não incorreu em omissão de receitas. Ou seja, não pode a fiscalização, de forma unilateral, afirmar a existência de renda omitida, sem que seja dada a oportunidade ao contribuinte de fazer prova em contrário.

Fabiana Del Padre Tomé, refutando de forma veemente a possibilidade de existência, no ordenamento, das chamadas presunções absolutas ou mistas, assim se pronuncia sobre as chamadas presunções relativas:

Apesar de caracterizarem importante instrumento de que dispõe a Administração, auxiliando-a nas tarefas fiscalizatória e arrecadatória, as presunções têm seu emprego delimitado por normas constitucionais que traçam os contornos da competência tributária, além das que asseguram direitos dos contribuintes. Por tal razão, não encontram guarida em nosso ordenamento as presunções absolutas nem as chamadas presunções mistas. As primeiras são obstadas pela rígida repartição constitucional das competências para instruir tributos, bem como pelos princípios da estrita legalidade tributária, da tipicidade e da capacidade contributiva. Quanto às presunções mistas, violam não apenas os primados da tipicidade e capacidade contributiva, mas também o direito à ampla defesa, já que restringem as provas possíveis de serem utilizadas para ilidir o fato presumido.

As presunções susceptíveis de serem empregadas pelo Fisco são apenas as relativas, por possibilitarem ao contribuinte a livre produção probatória em sentido contrário. (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2008. Págs. 301 e 302)

No caso do passivo fictício (hipótese preceituada no inciso III, do artigo 281 do RIR/99), o legislador aventou duas possibilidades para a conclusão de omissão de receita pela fiscalização, quais sejam: (i) obrigação já paga ou (ii) obrigação cuja a exigibilidade não seja comprovada por documentação hábil e idônea.

No caso em apreço, o contribuinte afirmou, seja na resposta das intimações, seja na Impugnação, seja no Recurso Voluntário, que as obrigações não foram pagas e que, por isso, não haveria nenhuma irregularidade em seu passivo, mais especificamente na conta denominada "FORNECEDORES".

Alegou, inclusive, que, "nos termos do art. 377 do RIR de 1999, na determinação de seu lucro operacional, computou, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações cambiais, em função da oscilação da taxa de câmbio, aplicáveis em virtude de disposição legal, sobre o valor das obrigações assumidas pelo impugnante, assim como as perdas cambiais realizadas nos recebimentos de créditos, conforme demonstra-se pela juntada do respectivo balanço e Livro de Apuração de Lucro Real." (fls. 515 e 516). Tal atitude, a princípio, comprovaria a inexistência de passivo fictício, a ensejar a presunção de omissão de receitas.

Contudo, *data venia*, em que pese assentar toda a sua defesa no fato de que não houve pagamentos das obrigações e que o contribuinte não pode ser obrigado a fazer prova negativa, ou seja, o contribuinte não teria como comprovar que não pagou os seus fornecedores e que, por isso, o passivo lançado estaria correto, olvidou-se, o Recorrente, da segunda parte do dispositivo legal, que impõe ao contribuinte a comprovação da exigibilidade da obrigação.

Não há dúvidas que o dispositivo legal que trata dessa hipótese de presunção de receitas, como demonstrado, o faz em duas vertentes: obrigação já paga (neste caso, refutada pelo contribuinte) e comprovação da exigibilidade da obrigação lançada no passivo.

E, pela análise dos documentos acostados aos autos, não há nenhuma comprovação da exigibilidade da obrigação, como determina a legislação. Não se pode perder de vista, neste sentido, que as obrigações consideradas como inexistentes pela fiscalização são com fornecedores do Recorrente e de um período longo, compreendido entre os anos de 1991 e 2001.

Contudo, não foi trazido aos autos, nem em sede de argumentação, o motivo pelo qual as referidas obrigações continuavam em aberto. Não houve nenhuma cobrança, protesto em cartório, ajuizamento de execução dos valores? Seriam aqueles fornecedores benevolentes ao ponto de deixar de cobrar obrigações contraídas e não pagas por seus clientes, ainda mais quando se trata de fornecimento de insumos, muitas vezes de valores elevados? Não houve nenhuma negociação de pagamento? O Recorrente não se manifestou quanto a isso.

Repisa-se, o dispositivo legal que trata da presunção, no caso de passivo fictício, traz duas hipóteses e, o Recorrente, fiando-se apenas na primeira (pagamento da obrigação), argumentou que não poderia fazer prova negativa, tendo em vista que as obrigações continuavam em aberto. Olvidou-se, contudo, que deveria apresentar à fiscalização ou trazer aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a exigibilidade daquelas obrigações.

Diante da inversão do ônus da prova (pressuposto da presunção relativa), caberia ao contribuinte comprovar a exigibilidade e a efetiva existência do saldo classificado como passivo fictício pela fiscalização. O que não foi feito.

Assim, *permissa venia*, não deve ser dada guarida às ilações a que chegou o julgador que proferiu o voto vencido, que consta do acórdão recorrido, no sentido de que a "*comprovação da liquidação das obrigações deve ser efetiva por parte da fiscalização, pois inexistente presunção legal nesse sentido a seu favor (nem mesmo a de que obrigações vencidas já tenham sido liquidadas)*." (fl. 480).

Ora, a fiscalização intimou o contribuinte para se manifestar sobre as obrigações lançadas em seu passivo e, como este informou que elas não haviam sido quitadas, lhe foi dada a oportunidade de apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a exigibilidade daquelas obrigações, mantendo-se, o contribuinte, neste ponto, silente.

Por outro lado, não se pode deixar de mencionar que, ao contrário do que consta do Recurso Voluntário, não houve a presunção do fisco de que os títulos estariam "pagos", como afirma o Recorrente à fl 520 dos autos. O que houve, reitere-se, mais uma vez, foi uma presunção de omissão de receitas, na medida em que o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea para comprovar a exigibilidade dos títulos lançados em seu passivo. Não houve por parte da fiscalização, nem do acórdão recorrido, a refutação expressa

da afirmação do Recorrente de que os títulos não haviam sido quitados. Pelo contrário, uma vez admitido que não houve os pagamentos, não restou comprovada a exigibilidade daquelas obrigações.

Por tudo, neste ponto, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente, uma vez que não comprovada a exigibilidade das obrigações do passivo lançadas na conta denominada "FORNECEDORES".

DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte alega que a Lei nº 9.718/98 ampliou de forma inconstitucional a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

É que, como muito bem colocado no Recurso Voluntário, de fato, o Supremo Tribunal Federal, em sede de Recurso Extraordinário, entendeu por bem julgar como inconstitucional o dispositivo daquela lei (§ 1º do artigo 3º) que, de forma temerária, pretendeu alargar a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, sem que houvesse uma autorização do Texto Constitucional para tanto. O posicionamento do STF foi fixado nos autos dos RE's de números 308.882 e 527.602.

Contudo, no presente caso, a receita tributada se amolda ao conceito de faturamento fixado pelo Supremo Tribunal Federal e o Recorrente, em que pese ser seu ônus, não se preocupou em fazer prova para demonstrar qual a parcela da receita considerada estaria em desacordo com o entendimento do STF.

Desta forma, não há como dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

DAS DEMAIS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente alega, de forma subsidiária, diversas nulidades e vícios da autuação, com base em supostas inconstitucionalidades dos dispositivos legais que embasaram o Auto de Infração lavrado.

Neste ponto, primeiramente, deve-se fixar a premissa de que esse órgão colegiado não tem competência para declarar a inconstitucionalidade das leis vigentes e válidas no ordenamento jurídico. Esta competência é exclusiva do Poder Judiciário. Este posicionamento, inclusive, encontra-se sumulado no âmbito do CARF, como se depreende da leitura da súmula nº 02, que tem a seguinte redação:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, as alegações do contribuinte neste sentido- (i) juros sobre correção monetária, (ii) abusividade da multa aplicada e (iii) inconstitucionalidade da Taxa SELIC - não merecem provimento, uma vez que estão fundamentadas em suposta alegação de inconstitucionalidade das legislações que lhe autorizam a aplicação. Como até o presente momento não há um posicionamento definitivo do Poder Judiciário quanto as inconstitucionalidades levantadas, não cabe a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como demonstrado, a sua análise.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Processo nº 19515.000622/2006-60
Acórdão n.º **1302-002.771**

S1-C3T2
Fl. 569

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator