



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.001373/2004-68  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-005.449 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 11 de maio de 2021  
**Recorrente** ISOBATA DISTRIBUIDORA DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: **1999**

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. APURAÇÃO TEMPORAL INDEVIDA. PERÍODO DO REGISTRO EFETUADO. MATÉRIA TRATADA NA SÚMULA CARF Nº 144. IMPROCEDÊNCIA DA EXIGÊNCIA.

É improcedente o lançamento de ofício referente a infração de *omissão de receitas*, presumida com base na constatação de *passivo fictício*, em que foram colhidos períodos posteriores àquele em que o contribuinte primeiro e efetivamente efetuou o registro contábil insubsistente.

Súmula CARF nº 144: *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.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob, que votaram por dar-lhe provimento parcial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Votou pelas conclusões da divergência a Conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 367 a 382) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1201-002.583 (fls. 342 a 353), da sessão de 21 de setembro de 2018, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se sua respectiva ementa:

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Data do fato gerador: 31/03/1999*

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 31/03/1999*

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE**

*Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

*A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.**

*Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

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

*Data do fato gerador: 31/03/1999*

*O passivo fictício é infração continuada, por isso, não cabe afastar a autuação em razão da possibilidade de a obrigação não comprovada já ter sido fictícia em exercício anterior ao período fiscalizado; ressalvando-se que um mesmo passivo fictício não legitima diversas autuações por persistir na escrita por mais de um período de apuração, pois seria tributar diversas vezes uma única omissão de receita.*

**PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.**

*As presunções legais relativas caracterizam-se por dispensarem o Fisco do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, que no caso é a omissão de receita, uma vez provado o fato indiciário, qual seja, contas já pagas, ou fictícias mantidas no passivo.*

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, do ano-calendário de 1999, lançadas em face da Contribuinte em razão da

constatação de infração de *omissão de receitas*, constata com base na manutenção de *passivo fictício* por diversos períodos.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito é apenas em relação à *temporalidade* da apuração da infração presumida, com base em registro e manutenção de passivo fictício.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

*Trata o processo de autos de infração de págs. 86/103, que exigem: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no regime lucro real trimestral, no montante de R\$1.211.903,75, relativo à infração: 0001- Omissão de Receitas, Passivo Fictício, fato gerador em 31/03/1999; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$389.729,20, reflexo da mesma infração; Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$146.673,34, reflexo da mesma infração; Contribuição para o PIS, R\$31.779,22, reflexo da mesma infração; todas infrações foram apenadas com multa de ofício 75%. Os procedimentos de fiscalização e as autuações estão descritos no Termo de Constatação Fiscal, págs. 82/85.*

*2. O contribuinte apresentou impugnação e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP - DRJ/SPO1 proferiu o Acórdão n.º 16-13.853, em 20 de junho de 2007, págs. 138/146, em que julgou o lançamento procedente:*

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - I, por unanimidade de votos, rejeitar a prejudicial de decadência e considerar PROCEDENTE o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*3. O contribuinte cientificado em 24/08/2007, pág. 153, apresentou Recurso Voluntário, págs. 154/171, tempestivo, em 05/09/2007, a seguir resumido.*

*4. Pleiteia a nulidade dos autos de infração, pelos argumentos a seguir.*

*5. Argui a decadência, pois foi cientificada dos autos em 28/06/2004, porém a maioria dos valores lançados não são relativos ao primeiro trimestre de 1999, mas originárias do ano de 1998.*

*6. No mérito, argumenta que a constatação de passivo fictício deve ser efetuada por ocasião do balanço, no caso os balanços trimestrais, e a autuação deve se reportar ao maior destes valores do ano 1999, mas que no presente caso, estão incluídos saldos da conta Fornecedores relativos aos anos 1997 e 1998, ou seja, se o saldo da conta em 1998 correspondesse a passivo fictício, esta constatação e o correspondente lançamento deveriam ser efetuados relativamente ao ano 1998. No entanto: na presente autuação, não ocorreu o necessário expurgo dos efeitos dos anos anteriores e o lançamento trouxe para o ano base 1999 valores que, se*

*fosse o caso, e não é, deveriam ter sido apurados e tributados nos anos anteriores.*

*Assim, para que o lançamento relativo ao ano base 1999 pudesse prosperar, o saldo inicial da conta em questão deveria ter sido excluído. Teria, certamente, que ser efetuada apuração do movimento desta conta durante o ano base 1999 com a exclusão do saldo inicial, para tributar somente o do ano sob fiscalização. Por evidente, o valor total objeto do lançamento inclui valores já atingidos pela decadência, dado que se referem a anos base anteriores a 1999.*

*7. Demonstra que, se excluído o saldo da conta Fornecedores em 31/12/1998, que era R\$4.888.493,39, do total autuado como passivo fictício de R\$4.889.111,56, resta o saldo de R\$1.618,17 (sic) em 31/03/1999.*

*8. Que os documentos anexados comprovam que as obrigações vinham, na totalidade, do o ano anterior e devem ser excluídas da autuação; e aduz que devem ser consideradas as situações: " primeira, a ora Recorrente não foi intimada a apresentar os comprovantes do passivo relativos ao ano anterior, 1998;• segunda, a inexistência desta intimação macula o lançamento por dois fundamentos: nulidade por erro material na apuração da base de cálculo e do período de incidência, e por cerceamento do direito de defesa."*

*9. Destaca que os arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 1991, padecem de constitucionalidade, pois se trata de matéria que deve ser regida por lei complementar, além de que a citada lei trata das contribuições previdenciárias e não da CSLL, PIS e Cofins: As considerações acima aplicam-se tanto ao IRPJ quanto à CSLL, PIS e COFINS. Não procede a alegação segundo a qual às Contribuições para a Seguridade Social aplicar-se-ia o prazo de decadência de 10 anos, ao invés daquele previsto no Código Tributário Nacional.*

*10. Quanto à alegação de que descabe a apreciação de alegações de inconstitucionalidade na esfera administrativa, diz que a Administração está sob a égide do Princípio da Legalidade, no entanto, isto não quer dizer que os demais órgãos judiciais e administrativos não possam, no exercício de suas funções, entender que determinada norma não deve ser aplicada, tão somente por seu teor estar em desacordo com as normas e princípios constitucionais vigentes e que deixar de aplicar determinada norma, utilizando outra, pertencente ao infinito universo da legislação tributária brasileira, não equivale, absolutamente, a exercer o controle concentrado de constitucionalidade, este sim, privativo do STF.*

*11. Requer o cancelamento da multa de ofício, dada a improcedência da autuação; pugna pela improcedência da cobrança de juros superiores a 12% ao ano, por expressa vedação constitucional, por isso, impõe-se a exclusão dos juros à taxa Selic.*

*12. E por todo o exposto, o cancelamento dos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins. 13. O CARF julgou o recurso voluntário e emitiu o Acórdão n.º 1101-00.179, de 27/08/2009, cujas ementas e decisum se transcreve:*

**DECADÊNCIA — IRPJ - O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, sendo de cinco anos a contar da ocorrência**

do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante n.º 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento no qual não foi observado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, com fulcro no art. 150 do CTN, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*14. A Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, interpôs Recurso Especial, págs. 200/207, admitido; cientificado, o contribuinte apresentou Contrarrazões de págs. 227/246.*

*15. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no Acórdão n.º 9101-002.786, de 06/04/2017 decidiu que:*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário:2001

DECADÊNCIA IRPJ E LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL, PIS E COFINS ART.173, CTN DIPJ Não comprovado o pagamento de tributos, a regra decadencial aplicável é a do artigo 173, I, do CTN.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Gerson Macedo Guerra (relator), que lhe negou provimento e os conselheiros Luís Flávio Neto e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que acompanharam o relator pelas conclusões. Por unanimidade de votos, acordam em determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, nos termos do voto do relator. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

*16. É o relatório.*

Como visto, a DRJ negou provimento à Impugnação apresentada (fls. 138 a 146), mantendo integralmente a Autuação. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando seus argumentos, inclusive de decadência e equívoco na apuração da infração no ano-calendário de 1999, considerando os períodos anteriores em que o registro contábil havia sido efetuado.

Quando do julgamento de tal *Apelo*, entendeu a C. 1 Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, por meio do v. Acórdão n.º 1101-00.179 (fls. 192 a 197) que o crédito tributário havia se extinguido pela decadência, computada nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Contra tal revés a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 200 a 207), pugnando pela aplicação, *in casu*, do art. 173 inciso I, do CTN para a apuração da decadência. Admitido (fls. 213 a 216), o *Apelo* fazendário foi julgado procedente por este mesma C. 1ª Turma da CSRF, por meio do v. Acórdão n.º 9101-002.786 (fls. 320 a 329), determinando seu retorno as C. Turmas Ordinárias da 1ª Seção para a apreciação das matérias prejudicadas.

Diante de tal determinação, foi proferido o v. Acórdão n.º 1201-002.583, ora recorrido, entendendo, no mérito, pela manutenção integral do lançamento de ofício.

Contra tal r. *decisum*, a Contribuinte interpôs o Recurso Especial ora sob apreço, alegando que o *fato gerador* da presunção legal de omissão de receitas por passivo fictício deve observar o *regime de competência*, ocorrendo a infração apenas no momento de seu registro e que é ônus da fiscalização a prova do momento em que ocorre a omissão, trazendo Acórdãos paradigmas para ambas matérias, visando demonstrar a ocorrência de dissídio jurisprudencial.

Processado, o *Apelo* Especial do Contribuinte, este teve seu seguimento parcialmente determinado por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 467 a 475, *admitindo a rediscussão da matéria quanto ao fato gerador da presunção legal de omissão de receitas por passivo fictício – regime de competência (primeira matéria)*.

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 490 a 496), questionando o conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte e defendendo a manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

### Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional questiona o conhecimento do *Apelo* da Contribuinte em Contrarrazões.

*Afirma a Recorrida que o recorrente não pode demonstrar o dissídio a partir do seu ponto de vista. Se assim o fosse, abriria espaço para uma diversidade de recursos, cuja finalidade fugiria de seu escopo que é a uniformização de teses jurídicas. Exemplificativamente, seria possível interpor recurso especial quanto à questão de prova. O recorrente entendeu como provado. A decisão recorrida concluiu em sentido contrário. Bastaria indicar acórdãos como paradigmas, envolvendo situações aleatórias, ou até mesmo relativa à mesma infração, que considerou como provado. Pronto.*

*Desenvolve dizendo que porém, não é assim. A divergência jurisprudencial somente se mostra comprovada diante de situações semelhantes. E não é esse o caso. Como exposto pela DRJ de origem, o recorrente não comprova a sua tese de que o saldo da conta passiva tinha origem em lançamento efetuado no ano anterior (1998) ao fiscalizado (1999).*

*E conclui que ou seja, o recorrente toma como ponto de partida para a demonstração do dissídio questões fáticas e probatórias que não foram por ele comprovadas no momento processual oportuno, nem discutidas de forma expressa na decisão recorrida.*

Ainda que bem redigida a peça, à Recorrida não assiste razão.

Isso pois, o objeto recursal em nada envolve prova ou pressupõe a satisfação anterior de ônus processual pela Contribuinte.

Na verdade, a Recorrente questiona o critério temporal da apuração da infração de *omissão de receitas*, com base na manutenção de passivo fictício, pugnando que o *regime de competência* deveria ter sido observado, de modo que apenas no ano do lançamento de tal

passivo na contabilidade que teria, então, materializado-se a suposta infração – e não nos períodos posteriores.

Fica claro que o questionamento é puramente de uma das premissas jurídico-tributárias da Fiscalização na averiguação da sua regularidade fiscal, que levou à constatação de ocorrência de infração – perfeitamente adequado ao manejo do Recurso Especial.

Além disso, uma simples análise dos v. Acórdãos n.º 1301-002.960 e n.º 1402-002.292, trazidos como *paradigmas* para questionar a matéria da temporalidade da ocorrência da infração de *omissão de receitas* diante de passivo fictício, observando-se o *regime de competência*, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão n.º 1201-002.583, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, dentro termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 467 a 475, que lhe deram seguimento parcial.

## Mérito

Adentrando ao mérito do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *fato gerador da presunção legal de omissão de receitas por passivo fictício – regime de competência (primeira matéria)*.

A Recorrente, em suma, alega que admitindo-se, apenas para argumentar, que o *saldo da conta Fornecedores de 1998 correspondesse a passivo fictício, esta constatação e o lançamento correspondente deveriam ter sido efetuados no ano de 1998. No entanto, na presente autuação, não ocorreu o necessário expurgo dos efeitos dos anos anteriores e o lançamento trouxe para o ano base 1999 valores que, se fosse o caso, e não é, deveriam ter sido apurados e tributados nos anos anteriores.*

Realmente, diante de tal argumento, antes já expendido nos autos, o v. Acórdão recorrido entendeu que:

*34. Constatado passivo, cuja exigibilidade o contribuinte não comprova (e a contabilidade faz prova a favor do contribuinte, se apoiada por documentos hábeis e idôneos) fica caracterizada a omissão.*

*35. O dispositivo legal não estabelece marco temporal - constatado o passivo fictício, presume-se a omissão de receitas - descabe perquirir o momento em que tal passivo foi quitado e deixou de ser exigível, ou o momento em que foi registrado sem ser real.*

36. *No máximo se pode se concluir que, se tal passivo restava pago há mais de 5 (cinco) anos e só agora foi constatada omissão, então, o contribuinte infrator foi beneficiado pela constituição do imposto devido sobre valor defasado da receita omitida e com menor incidência de juros de mora.*

37. *Tampouco procede argumento que alguns apresentam de que, se fiscalizado o contribuinte em períodos sucessivos, seria objeto de reiteradas autuações relativas ao mesmo passivo fictício; ora, não seria difícil ao autuado provar a duplicidade ou multiplicidade das autuações, cancelando as demais e mantendo uma delas. (fls 351)*

Claramente, sem margem para dúvidas e necessidade para maiores elucubrações, está-se diante de matéria sumulada neste E. CARF. Nesse esteira, a matéria é objeto da Súmula CARF nº 144:

#### Súmula CARF nº 144

*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.*

Diante de seu texto, que exprime o *ratio decidendi* coincidente dos seus precedentes formadores (incluindo Acórdãos desta C. 1ª Turma da CSRF), restam contrariados, direta e diametralmente, os fundamentos do v. Acórdão recorrido para negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Contrario sensu*, a Súmula CARF nº 144 endossa, inteiramente, a argumentação da Contribuinte em seu Recurso Especial, matéria que já vinha sendo questionada desde a *defesa* inaugural, neste expediente.

Nem diga-se que faltou prova da Recorrente de que tais valores do passivo referiam-se a período anterior a 1999. A Contribuinte vem apresentando documentação referente a tal fato, mas, em razão da premissa do lançamento de ofício, tal prova foi considerada irrelevante e impertinente em todas C. Instâncias ordinárias. Não pode, agora, nesta C. Instância Especial, com a constatação de procedência da tese alegada, a Recorrente ver-se prejudicada pela incorreção dos julgamentos anteriores, em relação a provas trazidas.

Mais do que isso: o que se afasta, agora, na presente decisão, por meio da aplicação do *verbete* sumular, é o critério temporal adotado no lançamento de ofício, para colher a infração. Uma vez certo que *equivocada* tal premissa primordial da Fiscalização na sua atividade – como erigiu-se no art. 142 do CTN - a Autuação deve ser cancelada, sem a necessidade de qualquer outro elemento jurisdicional.

Posto isso, merece provimento o *Apelo* da Contribuinte, para cancelar o lançamento de ofício, por força da aplicação da Súmula CARF n.º 144 à presente contenda administrativa.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, reformando o v. Acórdão n.º 1201-002.583, para cancelar integralmente a Autuação.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

## Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira divergiu do I. Relator para dar provimento apenas parcial ao recurso voluntário e afastar apenas a exigência correspondente ao passivo que, constituído no ano-calendário autuado, não teve sua exigibilidade comprovada.

De fato, como demonstrado na reintimação fiscal de e-fl. 58, a Contribuinte apresentava ao final do 1º trimestre de 1999, saldo de passivo no valor de R\$ 4.964.966,06, e comprovou apenas a parcela de R\$ 75.854,50, assumindo-se a parcela remanescente, no valor de R\$ 4.889.111,56, como indício de presunção de omissão de receitas que, por ser o maior valor verificado nos quatro trimestres do ano-calendário 1999, ensejou a exigência dos tributos devidos apenas naquele período de apuração. Ao longo do contencioso administrativo, a Contribuinte juntou outros elementos para confirmar o que consignado em sua DIPJ juntada pela autoridade fiscal: que o saldo inicial dos passivos questionados era de R\$ 4.888.493,39 e que, assim, o apontado indício de presunção de omissão de receitas teria se verificado, em sua quase totalidade, nos períodos anteriores ao autuado.

Sob a premissa de que o indício se estabelece com a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não fosse comprovada, os Colegiados de 1ª e 2ª instância fizeram prevalecer a imputação de omissão de receitas no valor apontado pela autoridade fiscal. Contudo, a Contribuinte logrou demonstrar dissídio jurisprudencial quanto ao *tempo da ocorrência do fato gerador*, restando não prequestionada a discussão quanto à *responsabilidade pela prova*, vez que o acórdão recorrido, em razão da premissa adotada, não adentrou a este aspecto, como assim exposto no exame de admissibilidade às e-fls. 467/475:

### 3) É ônus da fiscalização a prova do momento em que ocorre a omissão

Em relação matéria foram apresentados os seguintes paradigmas: Ac. n.ºs 1103-000.932 e 1302-001.750.

#### Paradigma 1 - 1103-000.932:

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2002 OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO É da fiscalização o ônus de comprovar que o contribuinte mantinha no passivo obrigações já pagas, não podendo tal fato ser presumido .

**Paradigma 2 - 1302-001.750:**

ASSUNTO: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001 OMISSÃO DE RECEITAS PASSIVO FICTÍCIO. Não subsiste a presunção de omissão de receitas se o procedimento fiscal deixa de reunir elementos suficientes para evidenciar que o passivo não comprovado teria se formado no período de apuração autuado.

**A Recorrente assim manejou o seu recurso nessa segunda matéria, no relevante:**

(...) É patente a divergência de entendimento, dado que o Acórdão recorrido transfere o ônus da prova ao contribuinte, em especial considerados os fatos de que o passivo tributado no trimestre de 1999 já existia nos anos anteriores conforme provado pela ora Recorrente e também o fato de que não houve intimação para que fossem apresentadas provas relativas ao passivo de anos anteriores (...)Evidentes as divergências entre o Acórdão Recorrido e os Acórdãos Divergentes, em especial no que se transcreve, em síntese:

1. (...)

2. Ônus da Prova - transferido ao sujeito passivo no Acórdão Recorrido e ônus da Fiscalização nos Acórdãos Divergentes. Em especial considera-se o fato de que o passivo foi constituído quase totalmente em anos / trimestres anteriores ao fiscalizado, conforme provas no processo, que não houve intimação para comprovação do passivo de anos anteriores, e que a opção da contribuinte ora Recorrente foi pelo lucro real trimestral.

**Da falta de prequestionamento da matéria**

A matéria levantada em momento algum foi discutida no ac. recorrido justamente porque restou prejudicada por uma discussão anterior (prejudicial). Isso porque o que se discutiu efetivamente foi **o momento da ocorrência do fato gerador da presunção legal de passivo fictício** que por sua vez foi matéria do tópico anterior e já admitida.

Na verdade a discussão do ônus da prova da maneira colocada pelo contribuinte se abre apenas em situações em que não se tem uma lide envolvendo o momento do fato gerador (convergência para aplicação do regime de competência, por exemplo), mas sim em relação ao ônus da prova em relação a quem competiria detalhar a composição de determinada conta do passivo ao longo dos anos, a fim de permitir a análise adequada das informações nela contidas. Bem se vê que esse não foi o caso do recorrido.

A divergência apontada no ac. recorrido foi apenas quanto ao **momento do fato gerador**, não havendo nem ao menos um fundamento complementar para reforçar o fundamento principal que prevaleceu (fato gerador da presunção legal se dá no momento da constatação do fato indiciário descabendo “perquirir o momento em que tal passivo foi quitado e deixou de ser exigível, ou o momento em que foi registrado sem ser real”). Outrossim, a Recorrente não transcreve nenhuma parte do trecho recorrido onde aborda essa questão diretamente. Ademais a sua afirmativa abaixo é um reconhecimento de que a questão não foi discutida:

(...) Em especial considera-se o fato de que o passivo foi constituído quase totalmente em anos / trimestres anteriores ao fiscalizado, conforme provas no processo, **que não houve intimação para comprovação do passivo de anos anteriores**, e que a opção da contribuinte ora Recorrente foi pelo lucro real trimestral.

Ora, a tese adotada pelo ac. recorrido prescindiria de se averiguar a formação desses saldos, daí porque não se discutiu tal aspecto no mesmo. Acaso a Recorrente entendesse que a matéria teria sido abordada em seu recurso de forma subsidiária e não teria sido discutida no ac. recorrido, caberia então ter embargado a decisão, mas não o fez.

E de fato, o Regimento Interno do CARF é taxativo quanto a necessidade de atendimento desse pressuposto. A matéria tem de ser prequestionada, ou seja, no acórdão recorrido deve haver alguma manifestação sobre ela, nem que seja breve para que seja possível se fazer um mínimo de cotejamento da matéria e se possa propugnar pela existência de algum dissídio jurisprudencial. Como isso não ocorreu, deve ser negado seguimento ao recurso (§ 3º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e § 5º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

#### **Da também falta de similitude fática**

Mesmo que abstraíssemos o óbice tratado no item anterior (falta de prequestionamento) ainda assim permaneceria um outro: a falta de similitude fática, em face dos enfoques de abordagem serem dissonantes entre o ac. recorrido e os paradigmas.

A esse respeito a CSRF já tratou de não conhecer caso similar contra a Fazenda Nacional, que foi assim ementado:

CONHECIMENTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA PRESSUPÕE SIMILITUDE FÁTICA. O enfoque que não demonstra o critério determinante da decisão recorrida e a ausência de similitude fática entre ela e os paradigmas apresentados não permite a caracterização da divergência necessária ao conhecimento do recurso especial.

Por relevante, destaca-se o seguinte trecho do referido julgado:

Como se observa na leitura do acórdão recorrido, o qual traz em sua integralidade no que se refere à cobrança principal, a desconstituição do crédito tributário – assim como já decidido pela DRJ -**teve como motivação uma questão temporal, e não de ônus probatório** com induz a recorrente. Tanto foi assim que, por essa razão temporal, se restringiu o período da autuação, o que não foi contestado especificamente pela Fazenda Nacional – o que inclusive a contribuinte requer que se torne matéria incontroversa. (...)

Por todo o exposto, OPINO por **NÃO ADMITIR** esta **segunda matéria** por **falta de prequestionamento**, e subsidiariamente por falta de similitude fática, sem prejuízo de que a matéria anterior – que foi admitida - é autônoma e completa o suficiente para rediscussão de toda a infração (omissão de receitas por passivo fictício) à CSRF).

Ocorre que, na análise daquele primeiro dissídio, a aplicação da Súmula CARF nº 144 permite a desconstituição, como indício de presunção de omissão de receitas, apenas de passivo que não foi registrado no período de apuração correspondente. Em consequência, o indício em questão é reduzido de R\$ 4.889.111,56 para R\$ 618,17, por exclusão da parcela de R\$ 4.888.493,39, existente desde 31/12/1998.

Significa dizer que a solução do dissídio jurisprudencial posto não se presta a afastar integralmente a exigência, como pretende a Contribuinte, razão pela qual seu recurso especial somente poderia ser provido parcialmente.

De outro lado, a ausência de prequestionamento no segundo ponto já indica que há outros aspectos a serem decididos antes de se restabelecer a parcela remanescente da exigência. E, de fato, no exame do recurso voluntário vê-se que, para além de apontar a improcedência quase total da base de cálculo apurada, como havia feito em sede de impugnação (e-fl. 115), a Contribuinte passou a defender o cancelamento integral da exigência porque *não foi intimada a apresentar os comprovantes do passivo relativos ao ano anterior, 1998 e a inexistência desta intimação macula o lançamento por dois fundamentos: nulidade por erro material na apuração da base de cálculo e do período de incidência, e por cerceamento do*

*direito defesa* (e-fl. 167). Necessário, assim, o exame dessas alegações de defesa frente à nova premissa, aqui firmada, de que o saldo de passivo constituído em período anterior não se presta como indício de omissão de receitas em período posterior, ainda que mantido no passivo no período fiscalizado.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, para excluir da base tributável a parcela de R\$ 4.888.493,39 e restituir os autos ao Colegiado *a quo* para apreciação dos demais argumentos do recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA