



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

Processo nº 19515.002803/2006-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.638 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente HUMANA SEGUROS PESSOAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO NÃO COMPROVADO. VALOR PASSÍVEL DE TRIBUTAÇÃO. DEFINIÇÃO.

Tratando-se de passivo não comprovado, o fato que serve de suporte para a presunção de omissão de receita expressada pela lei está representado pela conclusão de que a constituição da obrigação, cuja exigibilidade não restou comprovada, teve por finalidade servir de lastro para o ingresso de ativos no patrimônio da pessoa jurídica em que a respectiva origem repousa em receitas mantidas à margem da escrituração. À evidência, tributar passivo não comprovado em momento distinto do correspondente à sua formação, significaria, em última análise, autorizar múltiplas incidências sobre o mesmo fato, pois, admitindo-se a hipótese de uma pessoa jurídica ser submetida a procedimento de fiscalizações sucessivos, o fato de o passivo não ter sido “baixado” provocaria de igual forma lançamentos tributários sucessivos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Processo nº 19515.002803/2006-21
Acórdão n.º **1301-001.638**

S1-C3T1
Fl. 802

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas em razão da imputação da seguinte infração: omissão de receitas, caracterizada por PASSIVO FICTÍCIO (falta de suporte documental comprobatório da exigibilidade do grupo contas passivas PRÊMIO DE SEGUROS).

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 213/237), por meio da qual sustentou:

- cerceamento do direito de defesa, em razão da exigüidade de prazo para apresentação de informações;

- caducidade do direito de se constituir os créditos tributários, relativamente ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2001 (esclareceu, ainda, que os valores objeto da autuação correspondem, em sua expressiva maioria, a obrigações relativas a exercícios anteriores);

- ofensa ao princípio da verdade material;

- afronta ao princípio da legalidade e da tipicidade;

- violação à legislação processual fiscal;

- impossibilidade de apresentação da documentação requerida, haja vista o *modus operandi* das empresas em cujo setor ela se insere;

- ausência de observância do regime de tributação a que estava submetida;

- necessidade de exclusão dos valores dos passivos anteriores ao ano de 2001, bem como os relativos ao primeiro, segundo e terceiro trimestres do citado ano;

- ausência de alteração das bases de cálculo do PIS e da COFINS caso ficasse caracterizada a existência de passivo fictício;

- ausência de aplicação de presunção legal, mas, sim, de mera suposição;

- comprovação da exigibilidade do passivo por meio da contabilidade;

- impossibilidade de cobrança de juros superiores a 12%.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, Distrito Federal, apreciando as razões trazida pela contribuinte, decidiu, por meio do acórdão nº 03-22.477, de 21 de setembro de 2007, pela procedência dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não cumpridas no prazo legal as providências requeridas na intimação fiscal, o Fisco efetua o lançamento fiscal com os elementos de prova que possuir. Na fase investigatória fiscal não há que se falar em violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois o procedimento de investigação tem natureza inquisitória, nos moldes do inquérito policial.

DECADÊNCIA. Havendo descumprimento do disposto no art. 150, do CTN, cabe o lançamento de ofício, sendo que a contagem do prazo decadencial é efetuada consoante o inciso I do art. 173 do mesmo código.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. A manutenção no passivo do Balanço Patrimonial de obrigações cuja exigibilidade o contribuinte não comprove com documentação hábil e idônea, caracteriza presunção legal de omissão de receitas e autoriza a exigência do tributo correspondente.

JUROS DE MORA - As normas reguladoras dos juros de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei, emanada do Poder competente gozando de presunção natural de constitucionalidade e de legalidade.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Lançamentos reflexos. Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas quando não tiverem sido oferecidos argumentos específicos para se contrapor a ele.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 961/990 renovando a argumentação expendida na peça impugnatória.

Em sessão realizada em 20 de maio de 2010, a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, por meio da Resolução nº 1302-00.037, resolveu converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal intimasse a empresa SUL AMÉRICA SEGUROS acerca do passivo de R\$ 33.130.791,79, sua origem e seu suporte documental. Solicitou, ainda, pronunciamento acerca da parcela do passivo formado no trimestre objeto do lançamento (fls. 998/1.000).

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo produziu a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 1.055/1.056 (numeração do arquivo digitalizado), em que, em apertada síntese, esclarece: a) que, intimada, a empresa SUL AMÉRICA informou que, em virtude do tempo já transcorrido, não dispunha dos registros e documentos capazes de comprovar os saldos contábeis referentes ao passivo existente em 31 de dezembro de 2001 de responsabilidade da HUMANA SEGUROS PESSOAS LTDA; e b) que, em razão da resposta apresentada pela SUL AMÉRICA, restaram prejudicadas as demais verificações requisitadas pela 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara.

A partir dos esclarecimentos prestados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, por meio da Resolução nº 1302-000.142, de 31 de janeiro de 2012, decidiu converter mais uma vez o julgamento em diligência para que fosse informado qual a parcela do passivo que se formou no trimestre objeto do lançamento, devendo ser aportado aos autos os documentos e cópia dos

livros fiscais que serviram de suporte para a averiguação solicitada. Na ocasião, foi esclarecido que o citado pedido não se referia à SUL AMÉRICA, mas, sim, à própria fiscalizada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, atendendo a requisição formalizada pela autoridade julgadora de segunda instância, apresentou a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 1.093/1.097 (numeração do arquivo digitalizado), em que, historiando o procedimento realizado, afirma que *“não procede a argumentação da contribuinte de que os valores objeto do lançamento correspondem aos valores dos passivos anuais desde o ano de 1.998, pois o Passivo Fictício, como o próprio nome está a indicar, é o passivo existente, ou seja, duplicatas de fornecedores ou contas a pagar, já liquidadas, mas não baixadas na contabilidade.”* Adiante, esclarece que, embora intimada, a contribuinte não justificou o saldo do grupo de contas PRÊMIOS DE SEGUROS, nem apresentou qualquer documento capaz de comprovar a exigibilidade das obrigações.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte apresentou o documento de fls. 1.124/1.25 afirmando, em síntese, que *“no que diz respeito ao objeto específico da diligência, nada tem a acrescentar, além dos documentos juntados ao processo e aos memoriais.”*

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas, caracterizada por PASSIVO FICTÍCIO.

Em conformidade com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 168/172, a matéria submetida a lançamento está representada pelo saldo do grupo de contas PRÊMIOS DE SEGUROS, abaixo detalhado, pois, embora reiteradamente intimada, a contribuinte não apresentou documentação comprobatória da sua exigibilidade.

GRUPO DE CONTAS 2.1.01.04 – PRÊMIOS DE SEGUROS

CONTA 2261 – FATURA SUL AMÉRICA SEGUROS	R\$ 33.130.791,79
CONTA 2263 – FATURA HUMANA “dep = 780”	R\$ 819.893,45
CONTA 2265 (REDUTORA) – ANTECIPAÇÃO SINISTROS	(R\$ 18.742.793,67)
CONTA 2266 (REDUTORA) – ANTECIPAÇÃO SINISTRO	R\$ 19.042,92
SALDO EM 31/12/2001 (MATÉRIA TRIBUTÁVEL)	R\$ 15.226.934,49

Em sede de recurso voluntário, entre outras argumentações, a contribuinte sustenta que “ao tributar todo o valor objeto de incidência como se esta se referisse a fato que tivesse sido realizado em 31/12/2001, sem considerar que a formação do passivo se deu em anos anteriores, conforme provas juntadas ao processo e entregues à Fiscalização, deixou a d. Autoridade Fiscal de considerar o aspecto temporal do fato”.

Relativamente a essa questão, que já havia sido suscitada em sede de impugnação, o voto condutor da decisão de primeira instância assinala:

Não prospera a alegação de que a maioria dos valores refere-se a períodos anteriores ao autuado, bem como de que não foi observado o regime de apuração em que estava sujeita a contribuinte. Os autos de infração referem-se somente ao quarto trimestre de 2001. A impugnante diz que, mesmo que se admitisse a existência de passivo fictício, estes deveriam ser tributados nos períodos de apuração correspondentes. E foram. O autuante efetuou o lançamento somente com relação ao saldo não comprovado do passivo em 31/12/2001, ou seja quarto trimestre de 2001, momento em que se constatou a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, conforme previsto no art. 281, inciso III, do RIR, citado acima.

Penso não existir dúvida de que na primeira análise empreendida nesta instância julgadora o entendimento, com o qual concordo, foi de que, tratando-se de imputação de passivo não comprovado, para fins de lançamento tributário deve-se sim levar em conta o momento em que referido passivo foi constituído.

O fato que serve de suporte para a presunção de omissão de receita expressada pela lei está representado pela conclusão de que a constituição do passivo (não comprovado) teve por finalidade servir de lastro para o ingresso de ativos no patrimônio da pessoa jurídica cuja origem repousa em receitas mantidas à margem da escrituração.

Obviamente que o passivo constituído no momento A, e que continua como não comprovado no momento B, só pode ser tributado com base na presunção legal no instante da sua formação, isto é, no referido momento A, eis que é nele que ocorre o fato suposto pela lei (ingresso de ativo por meio de receitas omitidas tendo como contrapartida passivo inexistente).

À evidência, tributar passivo não comprovado em momento distinto do correspondente à sua formação significaria, em última análise, autorizar múltiplas incidências sobre o mesmo fato, pois, admitindo-se a hipótese de uma pessoa jurídica ser submetida a procedimento de fiscalizações sucessivos, o fato de o passivo não ter sido “baixado” provocaria de igual forma lançamentos tributários sucessivos.

A Resolução nº 1302-00.037, ao solicitar informações acerca do passivo formado no trimestre objeto do lançamento, a meu ver, deixa claro que, para o Colegiado que na ocasião apreciou a controvérsia, os lançamentos tributários só poderiam subsistir em relação ao passivo não comprovado constituído no quarto trimestre de 2001, que correspondeu ao trimestre em relação ao qual foram formalizadas as exigências.

A unidade administrativa demandada (Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo), como se viu, não compreendeu bem o que havia sido solicitado pela 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, vez que, ao invés de identificar ela própria o passivo constituído no quarto trimestre de 2001, simplesmente informou: “*Quanto aos esclarecimentos referentes aos valores de passivo declarados pela Humana no ano-calendário de 2001, a Sul América esclarece que “devido ao período de tempo já decorrido, não dispomos dos registros e/ou documentos contábeis que possam comprovar os saldos contábeis referentes ao passivo existente em 31 de dezembro de 2001 de responsabilidade da empresa investigada”.*”

Diante de tal circunstância, nova diligência foi requisitada (Resolução nº 1302-000.142), assinalando-se:

O processo ainda não se encontra em condições de ser votado.

A Autoridade Fiscal ficou impossibilitada de responder ao primeiro questionamento, pois a Contribuinte Sul América alegou não possuir documentação comprobatória do relacionamento negocial com a fiscalizada.

No entanto, o 2º item não se refere à Sul América, mas à própria fiscalizada.

Faz-se necessário, portanto, que o processo retorne à unidade de preparo para que se esclareça qual a parcela do passivo que se formou no trimestre objeto do lançamento, juntando os documentos e cópias dos livros fiscais que

formaram o convencimento da Autoridade Fiscal. Após, se dê ciência à fiscalizada para manifestação.

(GRIFEI)

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, por meio de INFORMAÇÃO FISCAL, historiando o procedimento realizado e discorrendo sobre a legislação aplicável à matéria, consigna:

... não procede a argumentação do contribuinte de que os valores objeto do lançamento correspondem aos valores dos passivos anuais acumulados desde o ano de 1.998, pois o Passivo Fictício, como o próprio nome está a indicar, é passivo existente, ou seja, duplicatas de fornecedores ou contas a pagar, já liquidadas, mas não baixadas na contabilidade. Note-se que o Passivo Fictício acontece em 2001 e não em 1998 e reflete a apuração do lucro de 2001.

A falta de comprovação real das obrigações registradas no Passivo justifica a presunção de Omissão de Receita, conforme bem colocado no Termo de Constatação Fiscal.

...

A recorrente, embora intimada a apresentar os documentos que deram suporte aos lançamentos escriturados, conforme Termo de Intimação de 27/03/2013, não logrou êxito em apresentá-los, anexando tão somente os Livros: Diário nº 15 e 16 e Razão volume 01 e 02, onde constam contabilizadas as obrigações objeto do lançamento.

Assim, considerando que o contribuinte não logrou justificar o saldo do grupo de contas “Prêmios de Seguros”, nem apresentou qualquer documento hábil, permanecendo os valores desse saldo, na integridade, sem suporte documental capaz de provar a exigibilidade das obrigações que porventura os componham, e, a afirmação de que não dispõe mais dos elementos documentais relativos aos lançamentos efetuados, informando ainda que fica evidente a impossibilidade de apresentação de tais documentos, pelos motivos já esclarecidos, ficaram prejudicados os demais exames contábeis e fiscais que se poderiam se realizar.

...

Quanto a tal pronunciamento, alguns reparos: como já dito, o que é passível de tributação com base no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, é o passivo não comprovado que foi constituído no período submetido a exame por parte da autoridade fiscal; no caso, diferentemente do argumentado no início do pronunciamento em questão, não estamos diante de “*duplicatas de fornecedores ou contas a pagar, já liquidadas, mas não baixadas na contabilidade*”, mas, sim, de obrigações cuja exigibilidade não restou comprovada; por fim, o fato de a contribuinte não apresentar a documentação de suporte para os registros contábeis efetuados é indiscutível, mas o que o procedimento de diligência objetivou foi a quantificação do passivo sem comprovação que foi formado no período de referência da ação fiscal (quarto trimestre de 2001).

Embora não identifique elementos que possibilitem precisar o montante exato do passivo constituído no quarto trimestre de 2001, o que, inclusive, justificou a conversão do julgamento em diligência em apreciações anteriores, tenho por certo que encontram-se reunidos ao processo documentos de natureza contábil que autorizam concluir, na linha do

sustentado pela Recorrente, que a maior parte do saldo do grupo de contas PRÊMIOS DE SEGUROS foi formado em período diverso do que serviu de base para a constituição dos créditos tributários.

Em resumo, o que temos aqui é que a própria unidade administrativa responsável pelos lançamentos tributários, apesar de ter sido demandada em duas ocasiões por meio de diligência fiscal, não definiu com exatidão o passivo não comprovado que foi formado no período submetido a exame (quarto trimestre de 2001), o que, a meu ver, contamina de incerteza a matéria que serviu de suporte para a formalização das exigências.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator