



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720601/2016-36
ACÓRDÃO	1101-002.013 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALSARAIVA COMÉRCIO, EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

IRPJ E REFLEXOS. DECADÊNCIA. CONTAGEM. PASSIVO FICTÍCIO. SÚMULA CARF N. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para reconhecer a decadência do lançamento referente à omissão de receita decorrente de passivo fictício.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários protocolado pelo contribuinte e responsável solidário (efls. 1338/1357 e 1358/1377) interposto pelo contribuinte contra acórdão da DRJ, efls. 1313/1323, que julgou parcialmente procedente impugnação administrativa apresentadas pelo contribuinte e responsável solidário (efl. 1252/1274 e 1286/1303), referente à autuação (efls.1169/1206), lastreado em Termo de Verificação Fiscal (efls.1137/1168) que constituiu créditos tributários de IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 2011, acrescidos de multa de ofício qualificada de 150%, além de encargos moratórios sobre pessoa jurídica tributada no lucro presumido.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 1.146.463,74, fls. 1169; da CSLL, R\$ 412.726,94, fls. 1181; do PIS, R\$ 29.808,05, fls. 1191, e da COFINS, R\$ 137.575,64, fls. 1199, atinentes ao ano calendário de 2011, acrescidos de penalidade qualificada, 150%, e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido.

1.1.- De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls.1137/1168, fundamentaram as exações:

1.1.1.- multa compensatória, (R\$ 2.052.000,00) e juros (R\$ 257.932,53) por rescisão conciliatória de contrato de parceria comercial com o Vasco da Gama, processo 583.00.2010.118981-8, 6ª Vara Cível/SP, contabilizadas como outras receitas, porém, não consideradas para efeitos de apuração dos tributos objetos destes autos, conforme arts. 25, II, 51 e 70, § 3º, III, todos da Lei nº 9430/96, fls. 1142/1143 e 1157;

1.1.2.- baixa de mútuos com terceiros, sem suas respectivas quitações, contabilizados como outras receitas não operacionais e revertidos para lucros suspensos, sem trânsito nas bases impositivas dos mesmos tributos, R\$ 2.276.822,53, fls. 1143 e 1157. 1.2.- A penalidade foi qualificada porque a entendimento da fiscalização:

1.2.1.- a empresa retificou a DIPJ e DCTF apenas para corrigir o coeficiente de apuração do lucro presumido, 32%, após submetida a diligência fiscal, sem adicionar os valores antes citados à base de cálculo dos tributos;

1.2.2.- não apresentou os documentos relacionados aos mútuos;

1.2.3.- tais procedimentos evidenciariam, em tese, a intenção de retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador tributário, fls. 1161.

1.3.- Juntamente com as exigências foi lavrado Termo de Responsabilidade Passiva solidária de ANTÔNIO ALBERTO SARAIVA, CPF nº 698.146.008-49, sócio administrador da pessoa jurídica, com fundamento no artigo 135, III, do CTN, fls. 1164/1165 e 1210/1245.

2.- Cientes, ambos em 04/11/2016, fls. 1207 e 1246, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 1252/1274, protocolada em 05/12/2016, fls. 1282 e o responsável passivo solidário, a impugnação de fls. 1286/1303, protocolada em 06/12/2016.

3.- O sujeito passivo alega, em síntese,

3.1.- os fatos elencados pela fiscalização, anteriores a esta não tem relação com as questões dos presentes autos. Quer porque a empresa, através de diligência anterior foi fiscalizada por dois anos; quer porque a ação cível indenizatória promovida por franqueado contra a mesma foi arquivada sem decisão de mérito. Não havendo relação causal com estes autos;

3.2.- decadência, fundada no artigo 150 do CTN, para os fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2011 conforme entendimento do STJ e do CARF, ementas reproduzidas às fls. 1258/1260;

4.- Quanto ao mérito, a multa objeto do processo judicial 583.00.2010.118981-8, 6ª Vara Cível/SP, é de caráter indenizatório, ante um contrato de 2007, rescindido pelo Vasco da Gama em 2011. Não pode ser tributada em consonância com o artigo 70, § 5º, da Lei nº 9430/96, consoante entendimento da própria Receita Federal, conforme Soluções de Consulta nºs. 137/11, 9ª. RF e 65/2013, 10ª RF, e jurisprudência administrativa e judicial, ementas reproduzidas às fls. 1262/1264;

4.1.- No que se relaciona aos mútuos, sendo a Impugnante tributada pelo Lucro Presumido, é certo que as despesas que justificaram os referidos passivos em períodos anteriores não tiveram qualquer influência sobre o resultado, não havendo, pois, deduções, fls. 1266. O acórdão CARF 9101-002.052, 1ª Turma da CSRF, confirma esse entendimento, fls. 1265/1266.

4.2.- Outrossim,

4.2.1.- Deveria o fiscal autuante investigar a formação (origem) das referidas contas de mútuo, para com isso confirmar a neutralidade dos lançamentos de baixa, nos termos do artigo 53 da Lei nº 9.430/96 (repetido e reforçado no artigo 521, § 3º, do RIR/99, fls. 1265.

4.2.2.- Conforme se demonstrou, os mútuos foram contraídos para fazer evitar “estouros de caixa” em períodos anteriores, sendo controlados nas contas contábeis 20068 (empréstimos de terceiros), 20109 (financiamento a curto prazo) e 20073 (contas correntes clientes I), as quais se reportam aos anos de 2008 e 2009, fls. 1266.

4.2.3.- Desta forma, não se entendendo pela neutralidade tributária das baixas dos mútuos (pela ausência de dedutibilidade das despesas que o justificaram), há de se concluir que a tributação, pela insubsistência dos mútuos (passivo fictício), deveriam se dar nos períodos em que, correlatamente, houve os “estouros de caixa”. E parece que foi isto que o fiscal pretendeu fazer, na medida em que procura punir a Impugnante pela falta de documentação necessária que comprovasse os mútuos. Ora, se a baixa seria tributada de qualquer maneira, pelo entendimento de que decorria da extinção de dívida privada prescrita, por qual razão se exigir a comprovação dos mútuos, citando a necessidade de se manter a guarda dos documentos com repercussão em exercícios futuros, senão para justificar e fundamentar a existência de passivo fictício? fls. 1267.

4.2.2.- Na hipótese, há que se considerar a decadência do direito de lançar os valores decorrentes desta específica omissão de receitas vinculada ao assim chamado “passivo fictício”, conforme jurisprudência administrativa relativa ao ponto: Acórdãos CARF Acórdão 1402-001.511, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção; 1301-001.638, 1ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção; 9101-001.805, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e, 1401-001.201, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção, ementas reproduzidas às fls. 1267/1269.

4.2.3.- Finalmente arremata que “caso assim também não se entenda, o que não se espera, deve-se destacar que tais receitas auferidas deveriam, se assim for, serem incluídas na base presumida do Lucro Presumido, nos termos do artigo 528 do RIR/99”.

5.- Consigna como indevidas a tributação do PIS e da COFINS, porquanto “apenas o produto da venda de mercadorias e serviços, excluídas as demais receitas da empresa, constituiria suas bases de incidência. A questão já está inclusive legislativamente superada pela revogação do § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, promovida pelo artigo 79, XII, da Lei nº 11.941/09, havendo, portanto, patente erro de direito no auto de infração aqui combatido”.

6.- Quanto à qualificação da penalidade, a pacífica jurisprudência administrativa exige a comprovação do dolo, fraude ou simulação à sua imposição, ementas reproduzidas às fls. 1271/1273.

7.- O responsável passivo solidário, por sua vez, alega, igualmente, em síntese:

7.1.- os eventos mencionados pela fiscalização (não comprovação dos mútuos e não oferecimento das verbas recebidas à tributação) não caracterizam infração de lei, mesmo porque foram escriturados e declarados pela pessoa jurídica de forma totalmente transparente;

7.2.- o mero exercício de administração da pessoa jurídica não gera a automática responsabilidade passiva solidária, sendo a sociedade distinta de seus sócios;

7.3.- ausência de fundamentação e motivação da acusação de atos dolosos, impossibilitando a atribuição de responsabilidade a sócio por infração à lei;

7.4.- a responsabilidade não se presume consoante jurisprudência dos tribunais superiores, ementas reproduzidas às fls. 1295/1296;

7.5.- o fisco deve comprovar a prática do ato ilícito, da atuação em desconformidade com estatuto social da empresa, ou, abuso de direito do administrador que pretenda responsabilizar nos termos do artigo 135, III, do CTN conforme jurisprudência administrativa e judicial, ementas reproduzidas às fls. 1300/1302.

É o relatório.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

DECADÊNCIA. INCORRETA APROPRIAÇÃO DE RECEITAS DE MULTA COMPENSATÓRIA COMO INDENIZAÇÃO POR DANOS EMERGENTES. EFEITOS.

Para efeitos do conceito decadencial não constitui dolo, fraude ou simulação a incorreta apropriação contábil de multa compensatória como indenizatória por danos emergentes.

DECADÊNCIA. FRAUDE CONTÁBIL. EFEITOS.

A utilização de mútuos fictícios para aumentos patrimoniais não tributáveis constitui fraude contábil, a qual desloca o conceito decadencial para a prescrição do artigo 173 do CTN.

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. ARTIGO 135, III, DO CTN. FUNDAMENTOS

Se eventual infração a legislação tributária não fundamenta a responsabilidade passiva de que trata o artigo 135 do CTN, consoante pacífica jurisprudência judicial, infrações às leis comerciais e civis (Lei nº 10406/02, Artigo 1011 e 1194; Lei nº 6404/76 e mais singelas normas contábeis), corroboram a responsabilização passiva solidária de que trata o mesmo artigo 135, III, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2011 MULTA COMPENSATÓRIA. INCIDÊNCIA.

A multa compensatória por rescisão contratual de parceria comercial não se insere no conceito de indenização por danos emergentes, os quais devem identificar as origens materiais de seus componentes.

MÚTUOS FÍCTOS. DESDOBRAMENTOS CONTÁBEIS. CONCEITO. INCIDÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.

Constitui fraude contábil a apropriação ex post, como receitas não tributáveis e consequentes aumentos patrimoniais, de mútuos fictícios, os quais, ex ante, ao amparo do conceito decadencial, justificaram, contabilmente, recursos financeiros em reforço de Caixa.

PENALIDADE. FUNDAMENTO.

A contabilização equivocada de multa compensatória não constitui causa da exacerbação da penalidade tributária visto que, dolo, fraude ou simulação, fundamentos da qualificação da penalidade, não podem ser considerados em tese; exigem comprovação de sua ocorrência.

FRAUDE CONTÁBIL. EFEITOS. PENALIDADE QUALIFICADA.

Comprovada a fraude contábil, justificada a penalidade qualificada. **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2011 PIS e COFINS. BASES DE CÁLCULO** Na forma da legislação vigente à época dos fatos geradores, constitui base impositiva das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

CSLL. REFLEXIVIDADE MATERIAL. EFEITOS.

Para tributos tomados sob reflexividade material à falência de elemento relevante aplica-se a mesma decisão do que lhe deu origem. Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse aspecto, assim dispôs o dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM, por unanimidade de votos, os membros desta Turma em dar provimento parcial à impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado:

I. pela decadência, prescrita no artigo 150 do CTN, exonerar o contribuinte das exigências relativas a fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2011;

II. ratificar as exações relativas a dezembro/2011, acrescidas de penalidade qualificada, 150%, e encargos moratórios, e,

III. ratificar a responsabilidade passiva solidária de ANTÔNIO ALBERTO SARAIVA, CPF nº 698.146.008-49, com fulcro no artigo 135, III, do CTN.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência deste ato, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em igual prazo.

Após, devidamente cientificados em 17.12.2017 (efl.1334, para o responsável e às efls. 1335 para o contribuinte), interpuseram seus recursos voluntários em 02.01.2018 (efls.1336 - contribuinte) e em 10.01.2018 (efls.1558, responsável), às efls. 1338/1357 (contribuinte) e às efls. 1358/1377 (responsável solidário), repisando e renovando os argumentos já expostos em sede impugnatória.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e deles conheço.

Conforme relatado, trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes das seguintes acusações fiscais:

1.1.1.- multa compensatória, (R\$ 2.052.000,00) e juros (R\$ 257.932,53) por rescisão conciliatória de contrato de parceria comercial com o Vasco da Gama, processo 583.00.2010.118981-8, 6ª Vara Cível/SP, contabilizadas como outras receitas, porém, não consideradas para efeitos de apuração dos tributos objetos destes autos, conforme arts. 25, II, 51 e 70, § 3º, III, todos da Lei nº 9430/96, fls. 1142/1143 e 1157;

1.1.2.- baixa de mútuos com terceiros, sem suas respectivas quitações, contabilizados como outras receitas não operacionais e revertidos para lucros suspensos, sem trânsito nas bases impositivas dos mesmos tributos, R\$ 2.276.822,53, fls. 1143 e 1157.

A DRJ deu parcial provimento à Impugnação apresentada, votando-se por unanimidade: I. pela decadência, prescrita no artigo 150 do CTN, exonerar o contribuinte das exigências relativas a fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2011; II. ratificar as exações relativas a dezembro/2011, acrescidas de penalidade qualificada, 150%, e encargos moratórios, e, III. ratificar a responsabilidade passiva solidária de ANTÔNIO ALBERTO SARAIVA com fulcro no artigo 135, III, do CTN.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente, **ALSARAIVA COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES EIRELI**, defende inicialmente a decadência

da autuação relativamente à baixa dos mútuos contraídos em períodos anteriores (2008 e 2009). Segundo ela, as contas contábeis dos referidos passivos - 20068 (*empréstimos de terceiros*), 20109 (*financiamento a curto prazo*) e 20073 (*contas correntes clientes I*) -, remontam e se reportam aos anos de 2008 e 2009. Em outras palavras, a Recorrente teria contraído “mútuos fictícios” para cobrir “estouros de caixa” ocorridos nos anos de 2008 e 2009, lá tendo ocorrido eventuais omissões de receitas.

Sobre essa problemática, inicialmente havia me convencido de que a linha a ser adotada para o presente caso seria aquela constante no TVF, ainda que discordando em parte de seus fundamentos, para quem a **acusação fiscal não estaria pautada em omissão de receitas por presunção com base em identificação de passivo fictício**, mas **no não reconhecimento de receita decorrente da cobrança de empréstimos**.

Vejamos:

15 Se uma obrigação (devolução de empréstimos obtidos) é extinta e baixada na contabilidade sem que ocorra o pagamento da mesma, estamos diante de uma receita da pessoa jurídica, pois se diminuiu o passivo sem qualquer redução do ativo em contrapartida, fazendo com que ocorra um aumento no patrimônio líquido da empresa. Não há qualquer justificativa aceitável para que a empresa não reconhece essas baixas de passivo sem reconhecer uma receita tributável. A empresa contabilizou como receita não operacional, no entanto, a mesma não se deu por venda de ativo ou participação societária.

16 Também é de se estranhar que a empresa não encontre os documentos de suporte aos lançamentos contábeis referentes aos mútuos obtidos. Se a Alsaraiva não foi demandada judicialmente para quitar as obrigações desses mútuos, há de se convir que esses valores são receitas da empresa, por prescrição da pretensão de cobranças de dívidas particulares (inciso I do-§5º do art. 206 do código civil).

17 Conforme art. 37 da Lei 9.430/1996: "*Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.*"

18 Tal como fez com os incentivos comerciais, a empresa poderia ter corrigido as declarações e tributado essas receitas. Esses valores se coadunam como as demais receitas preconizado no inciso II do art. 25 da Lei 9.430/1996.

(...)

47 As receitas omitidas se referem a dois tipos: - de multas e/ou vantagens obtidas em rescisão contratual com o Clube de ..Regatas Vasco da Gama (considerada outras receitas conforme o caput e o inciso III do §30 do art. 70, combinado com o inciso II do art. 25 da Lei 9.430/1996); - **de valores em que pessoas (físicas ou jurídicas) emprestaram a Alsaraiva e tiveram prescritos seus direitos à pretensão da ação de cobrança de dívidas** (inciso

I do §5o do art. 206 do Código Civil, combinado com o inciso II do art. 25 da Lei no 9.430/1996). Tais receitas estão melhor explicitadas nos itens 10 a 18 deste Termo de Verificação Fiscal.

Assim, segundo a fiscalização, não haveria que se falar em ocorrência do fato gerador em 2008 ou 2009, mas apenas em 2011, quando teoricamente prescrita a pretensão de cobrança. Assim, não há que se falar em dois fatos geradores, mas apenas um: a baixa de passivos (mútuos)!

Todavia, após os profícuos debates realizados durante a sessão de julgamento, **convenci-me de que a razão está ao lado do recorrente.**

Esse fundamento já constava na petição recursal, para quem há decadência no lançamento decorrente de mútuos ditos fictícios para cobrir “estouros de caixas” em períodos anteriores.

Observe-se que a hipótese de passivo fictício, espécie de omissão de receita, está prevista no art. 40 da Lei 9430 de 1996:

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

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.

Por outro lado, reconhecendo-se que os mútuos mencionados se encaixam na hipótese de passivo fictício, exigindo a aplicação do art. 40 da Lei 9430 de 1996, verifica-se que há repercussões importantes no que diz respeito à contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados dos respectivos fatos geradores e estabelecido no art. 150, parágrafo 4º do CTN, já que, nesse contexto, deve seguir o disposto na Súmula n. 144 do CARF:

Súmula CARF nº 144

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Em outras palavras, em caso de passivo fictício, a contagem do prazo deve-se dar a partir do momento do **registro contábil do passivo**.

Assim, veja-se o que diz a recorrente (efls. 1398/1402), em petição complementar amparada em Laudo Técnico da BDO:

Em breve resumo, a fiscalização autuou duas supostas omissões de receitas decorrentes dos seguintes lançamentos contábeis identificados nos livros da Recorrente, a saber:

(i) conta 66637: lançamentos a crédito de **(a)** R\$ 2.050.000,00 em 13/01/2011 e **(b)** R\$ 257.032,53 em 01/03/2011, ambos pelo recebimento de uma indenização por rescisão contratual do Clube de Regatas Vasco da Gama; e

(ii) conta 66624: lançamentos a crédito nos valores de **(a)** R\$ 350.000,00, **(b)** R\$ 718.997,57 e **(c)** R\$ 1.207.824,96, todos em 31/12/2011, referentes à baixa de mútuos contraídos em anos anteriores.

A infração “i” já foi devida e corretamente exonerada pela DRJ, restando em discussão no presente feito a infração “ii”, relativa à acusação de “passivo fictício”.

Nesses termos, a fiscalização identificou e autuou três lançamentos contábeis a crédito em conta de resultado em 2011, não levados à tributação, sem considerar que suas contrapartidas se referem a mútuos contraídos em períodos já decaídos.

Veja-se os lançamentos autuados:

Data	Lançamento	Valor	Conta
31/12/2011	D	R\$ 350.000,00	20068 - empréstimos de terceiros
	C	R\$ 350.000,00	66624 - outras receitas

Data	Lançamento	Valor	Conta
31/12/2011	D	R\$ 718.997,57	20109 - financiamento a curto prazo
	C	R\$ 718.997,57	66624 - outras receitas

Data	Lançamento	Valor	Conta
31/12/2011	D	R\$ 1.207.824,96	20073 - contas correntes clientes
	C	R\$ 1.207.824,96	66624 - outras receitas

Em ao menos três oportunidades durante a fiscalização (petições acostadas às fls. 09/11, fls. 20/21 e fls. 263), a Recorrente esclareceu que os valores relativos às baixas identificadas nesses três lançamentos contábeis referiam-se a mútuos (passivos) tomados em anos anteriores (2008, 2009 e 2010), sem qualquer influência no resultado em outros períodos.

Ou seja, os mútuos foram contraídos para suprir o caixa em períodos anteriores, vale dizer, para suportar pagamentos de despesas num momento de dificuldade financeira.

Assim, o trabalho da auditoria BDO, num detalhado empenho probatório, procurou identificar e conciliar a origem e composição dos mútuos baixados pela Recorrente em sua contabilidade em 31/dez/11, envolvendo o seguinte escopo e metodologia:

3. Metodologia

15. Nossa metodologia consistiu em verificar as informações correspondentes aos lançamentos contábeis que estão vinculados as baixas de mútuos contraiados em exercícios anteriores a 2011, por meio dos balancetes contábeis elaborados pela Empresa e do Livro de Registro "Razão Contábil", a fim de avaliar os aspectos que foram objeto de questionamento pela autoridade fiscal, bem como, identificar nos registros contábeis as origens das operações de mútuos realizadas pela Alsaaraiva.
16. Desta forma, iniciamos nossas análises verificando contabilmente quando foi constituído os mútuos, sendo assim, se fez necessário analisarmos as contrapartidas dos lançamentos a "débito" na rubrica contábil de resultado nº [66624-6] - 6501060000 - intitulada "Outras Receitas Não Operacionais" correspondente aos montantes de R\$ 350.000,00, R\$ 718.997,57 e R\$ 1.207.824,96 realizados 31 de dezembro de 2011, referente à baixa de mútuos contraiados em anos anteriores.

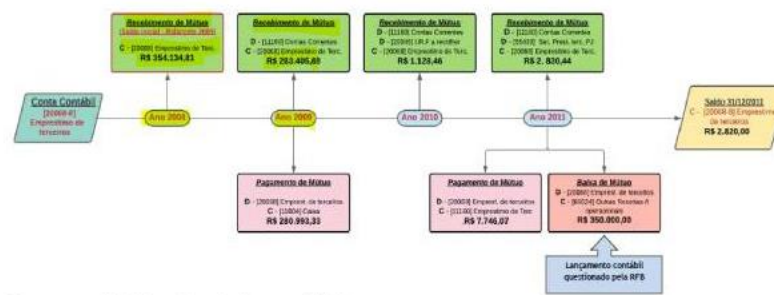
Conforme recomposição detalhada dos mútuos atuados pela fiscalização, a auditoria independente precisou retroagir suas análises para os anos de 2008, 2009 e 2010, de modo a identificar e apontar os respectivos impactos que tais mútuos tiveram no ativo. Veja-se

17. A partir desta avaliação segregamos por rubrica contábil os valores recebidos a título de mútuos de forma analítica, sendo necessários retroagirmos nossas análises para os anos-calendários de 2008, 2009 e 2010.
18. Para as operações de mútuo, nossa metodologia consistiu em verificar por meio dos balancetes contábeis e livros de registros "Diário Geral" e "Razão Contábil" os valores recebidos e reconhecidos contabilmente no ativo na Rubrica Contábil nº [11004-9] - 1101010000 - intitulada "Caixa" e nº [11160-5] - 1109170000 - intitulada "Contas Correntes", registrados em contrapartida os lançamentos no passivo na rubrica contábil nº [20068-8] - 2107680000 - intitulada "Empréstimo de Terceiros", nº [20109-3] - 2102090000 - intitulada "Financiamento a Curto Prazo" e nº [20073-9] - 2204730000 - intitulada "Conta Correntes Cliente I" e contrapartidas das receitas registradas na conta contábil de resultado nº [66624-6] - 6501060000 "Outras Receitas não Operacionais".

Ao promover essa análise, a BDO pode constar os momentos em que os mútuos acusados de inexistentes ("passivos fictícios") produziram os imputados efeitos de suprimento indevido de caixa no tempo (omissão de receitas por supostos "estouros de caixa").

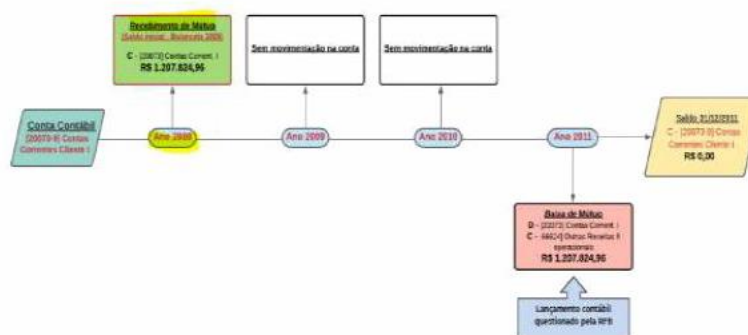
O resultado dessa análise pode ser verificado nos fluxogramas detalhados, que permitem cotejar cada uma das contas de passivo (20068-8, 20109-3 e 20073-9), veja-se:

Figura 01 - Fluxograma das composições e cotejamentos - conta contábil nº [20068-8] - 2107680000 "Empréstimo de Terceiros"



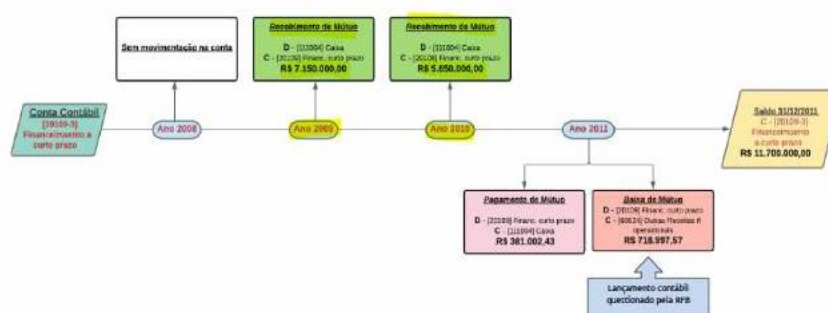
Analizando o mútuo baixado da conta 20068-8 em 31/12/11, ora atuado, no valor de R\$ 350.000,00, verifica-se que sua composição tem origem nos anos de 2008 e 2009, ou seja, são nesses anos que poderia ter havido, se o caso, a imputação da infração de omissão de receita por passivo fictício.

Figura 02 - Fluxograma das composições e cotejamentos - conta contábil nº [20073-9] - 2204730000 "Conta Correntes Clientes I"



Da mesma maneira, analisando o mútuo baixado da conta 20073-9 em 31/12/11, ora autuado, no valor de R\$ 1.207.824,96, verifica-se que sua composição tem origem no ano de 2008, ou seja, é nesse ano que poderia ter havido, se o caso, a imputação da infração de omissão de receita por passivo fictício.

Figura 03 - Fluxograma das composições e cotejamentos - conta contábil nº [20109-3] - 2102090000 "Financiamento a Curto Prazo"



Por fim, analisando o mútuo baixado da conta 20109-3 em 31/12/11, ora autuado, no valor de R\$ 718.997,57, verifica-se que sua composição tem origem nos anos de 2009 e 2010, ou seja, são nesses anos que poderia ter havido, se o caso, a imputação da infração de omissão de receita por passivo fictício.

Assim sendo, após demonstrar analiticamente toda a composição e cotejo dos mútuos no tempo, desde as suas constituições até suas baixas (o que denota, desde logo, a absoluta clareza de tratamento na contabilidade da Recorrente), o Laudo deixa fora de dúvidas que a acusação fiscal de omissão de receitas se reporta a anos já decaídos.

Nesses termos, destaca-se a conclusão do **Laudo da BDO**:

42. A partir da composição dos históricos de lançamentos que movimentaram as rubricas contábeis no ativo nº [11004-9] - 1101010000 "Caixa" e nº [11160-5] - 1109170000 "Contas Correntes", registrados em contrapartidas no passivo nas rubricas contábeis nº [20068-8] - 2107680000 "Empréstimo de Terceiros", nº [20073-9] - 2204730000 "Conta Correntes Cliente I" e nº [20109-3] - 2102090000 "Financiamento a Curto Prazo, foi possível identificar que os valores de mútuos baixados para resultado contábil no período de 2011 no montante de R\$ 2.276.823, tiveram como origem os anos calendários de 2008, 2009 e 2010.
43. Resta, portanto, evidenciado por meio do cotejamento contábil resumidamente demonstrados nas Tabelas 03, 04, 05 e 06, que as baixas de mútuos registrado contabilmente a título de receita na rubrica contábil de resultado nº [66624-6] - 6501060000 "Outras Receitas não Operacionais, tiveram como origem os anos-calendários de 2008, 2009 e 2010.
44. Apesar dos mútuos terem sido originados nos períodos de 2008, 2009 e 2010, como já demonstrado anteriormente, com base nas informações contábeis, o Sr. AFRFB optou por exigir o recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no ano-calendário de 2011, período em que ocorreu a baixa contábil para o resultado.
45. Destarte, se pode concluir que o D.D Autoridade Fiscalizadora ao realizar a lavratura do AI em 24 de outubro de 2016, ao invés de exigir o recolhimento dos tributos no momento que houve o reconhecimento dos mútuos (passivo) em 2008, 2009 e 2010, optou por exigir o recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em 2011, no período que ocorreu a baixa contábil.
50. Assim, apesar dos mútuos terem sido constituídos originalmente nos períodos de 2008, 2009 e 2010, o Sr. AFRFB optou por exigir o recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no ano-calendário de 2011, período que ocorreu a sua baixa contábil para o resultado.

Percebe-se assim que, para fins de contagem do prazo decadencial ilustrado na Súmula CARF n. 144, vale como data de início da contagem a data do registro do passivo.

Isso significa que, embora tenham sido baixados em 2011 (período em que ocorreu a baixa contábil do resultado), as contas foram efetivamente registradas no passivo dos anos calendários **2008, 2009 e 2010 (períodos em que os mútuos foram constituídos e registrados).**

Logo, seja pela conta 6637 (já afastada pelo acórdão recorrido e cuja baixa contábil ocorreu em 13/01/2011 e 01/03/2011), seja pela conta 66624 (cuja baixa contábil dos mútuos ocorreu em 31/12/2011), fica reconhecido que ambas se referem a **passivos devidamente registrados em anos anteriores (2008, 2009 e 2010).**

Considera-se também que o recorrente e o responsável foram cientificados da autuação lavrada em 04/11/2016 (fls. 1207 e 1246).

Portanto, para fatos geradores ocorridos nos anos de **2008, 2009 e 2010**, resta concluir que ambas estão fulminadas pela decadência **no que tange à autuação de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), já que decorrentes das mesmas circunstâncias fáticas.**

Consequentemente, uma vez reconhecida a decadência para os mútuos (passivos fictícios), deixo de me manifestar sobre os demais pontos suscitados pelo recorrente, já que diretamente dependentes da autuação afastada, por perda de objeto.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do lançamento referente à omissão de receita decorrente de passivo fictício.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz

ACÓRDÃO 1101-002.013 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 19515.720601/2016-36

DOCUMENTO VALIDADO