



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.722363/2010-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.128 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2021
Recorrente CARLOS FERNANDO PEREIRA DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005

LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO ATO CONFORME ART. 142 DO CTN. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. ÔNUS DA PROVA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A exigência baseada tão somente em relatório de pagamentos de empresas emissora de cartões de premiação, sem investigação efetiva na suposta fonte pagadora, não preenche os requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN para que seja considerado um lançamento válido. O ato administrativo do lançamento pressupõe a comprovação da ocorrência, no mundo fenomênico, do aspecto material da hipótese jurídica tributária; sem a instrução probatória primária, não há como o contribuinte exercer seu direito constitucional de ampla defesa, instaurando regularmente o contraditório e violando o devido processo legal. O ônus da prova, entendido como a necessidade de convencer o julgador acerca de suas afirmações, apenas recai sobre o contribuinte se, e somente se, o Fisco elaborou a prova primária para constituição do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, 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, dar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ricardo Chiavegatto de Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael

Mazzer de Oliveira Ramos, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de IRPF dos anos-calendário de 2004 e 2005, no valor de R\$ 65.631,06, incluídos imposto, multa proporcional e juros de mora, calculados até outubro de 2010, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Itabira Agro Industrial S/A por meio do pagamento de prêmios, mediante cartões eletrônicos “premium card” operados pela empresa Incentive House S/A. No ano calendário de 2004, os valores omitidos somariam R\$ 36.000,00 e no ano calendário de 2005, R\$ 67.680,00 (fls. 27/28).

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação tempestivamente, bem sintetizada no relatório da decisão recorrida, nos seguintes termos:

Inconformado, em 28 de dezembro de 2010, apresenta o contribuinte impugnação (fls. 40/52), onde, em síntese, alega que, a exemplo de procedimento fiscal realizado anteriormente, objeto de nulidade por vício formal, não restaria demonstrado o recebimento de quaisquer valores oriundos de Itabira Agro Industrial S/A, **não havendo que se cogitar de lançamento com base em relação que se diz fornecida por empresa que não constituiria a fonte pagadora. E a tal documento, aduz, não teria o autuado tido acesso.** (Destaquei)

Bem assim, continua, ainda que ocorridos os pagamentos, deveria a autoridade fiscal aferir se a fonte pagadora assumira o encargo representado pelo imposto sobre a renda, a teor do estabelecido no art. 725 do Decreto n. 3.000, de 1999.

Entende também que não se admitiria, à luz da doutrina e da jurisprudência, exigibilidade de crédito tributário por presunção, razão pela qual restaria configurada a nulidade do lançamento fiscal.

Diante da natureza da infração apurada, considera ainda a multa no percentual de 75% excessiva, desproporcional e irrazoável, motivo porque representaria afronta a diversos valores inseridos na Constituição da República, tais como: vedação ao confisco, direito à propriedade e direito ao livre exercício da atividade econômica.

Ao final, alternativamente requer seja: i) declarado nulo o lançamento fiscal; ou ii) julgada improcedente referida pretensão fazendária. Para tanto, carrega aos autos os documentos de fls. 53/83.

A 5ª Turma da DRJ/BEL julgou a impugnação improcedente, mantendo crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano calendário: 2004, 2005

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. OMISSÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Uma vez constatada a existência de rendimentos tributáveis cuja percepção não se faz presente na declaração de ajuste anual, é dever da autoridade fiscal promover o lançamento de ofício respectivo, na exata medida em que restara a renda omitida.

LEI 9.430, de 1996, ARTS. 44, I. MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO.

Em se tratando de lançamento de ofício, encontram os acréscimos legais correspondentes à multa de ofício a obrigatoriedade de aplicação na legislação de regência. Não pode a autoridade fiscal, portanto, deixar de aplicá-la.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPATIBILIDADE.

Aos agentes administrativas não é dado apreciar questões que importem na negação da eficácia de preceitos normativos, em especial as que versem acerca da consonância de tais preceitos com a Carta Magna, de inarredável competência do Poder Judiciário, seu intérprete qualificado.

DECRETO N. 3.000, DE 1999, ART. 725. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Escapa ao razoável que assuma a autoridade fiscal avocou a fonte pagadora para si o encargo representado pelo imposto sobre a renda a incidir na fonte. Resta inserida no ônus probante ao contribuinte atinente, portanto, a demonstração da ocorrência da hipótese prevista no art. 725 do Decreto n. 3.000, de 1999.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado do acórdão aos 25/02/12 (fls. 123), o contribuinte apresentou recurso voluntário aos **19/03/13** (fls. 125 ss.), no qual reitera as razões de defesa apresentadas em primeira instância de julgamento.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado, o presente recurso voluntário foi interposto contra acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada em face de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Física em decorrência da apuração de infração consistente em omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Itabira Agro Industrial S/A nos anos calendário 2004 e 2005 por meio do pagamento de prêmios mediante cartões eletrônicos “premium card” operados pela empresa Incentive House S/A.

Importante destacar que o presente auto de infração decorre de ação fiscal perante o contribuinte visando à realização de novo lançamento em decorrência da anulação, pela 2ª Turma da DRJ/BEL, de lançamento anterior por vício formal (acórdão nº 01-16.636, autos do PAF nº 10280.720595/2008-33).

Julgada improcedente a impugnação, em seu recurso voluntário, o recorrente reitera os argumentos apresentados em primeira instância de julgamento, alegando, em síntese, que:

- a) tanto neste procedimento de fiscalização quanto no anterior, que resultou no auto de infração anulado, a autoridade lançadora exigiu que o recorrente, então auditado, provasse a ocorrência do fato gerador do tributo: no primeiro

procedimento, exigindo que provasse ter recebido rendimento/remuneração a título de prêmio de estímulo ao aumento de produtividade pago pela empresa Itabira Agro Industrial S/A por intermédio da empresa Incentive House S/A, **e no segundo, ora em debate, que confirmasse os indigitados pagamentos de rendimentos/remuneração em face de relação de pagamentos que lhe teria sido apresentada pela empresa Incentive House S/A;**

- b) não teve acesso à aludida relação de beneficiários que se diz ter sido apresentada pela Incentive House S/A, mas consta do lançamento que esse documento faz referência a diversas notas fiscais relacionadas aos ditos pagamentos, documentos esses que também desconhece;
- c) não há prova de que tenha recebido valores da Itabira Agro Industrial, e não há que se cogitar de lançamento com base em relação apresentada por empresa que sequer constitui a fonte pagadora dos supostos rendimentos;
- d) nos termos do art. 103 do Decreto nº 5844/43, se a fonte pagadora ou o procurador não tiver efetuado a retenção do imposto de renda na fonte, responderá pelo seu recolhimento como se o houvesse retido e, no presente caso, não há prova de nada: nem do pagamento de rendimento, de retenção ou se a fonte pagadora assumiu o encargo do imposto. Ademais, ainda que tivesse havido pagamento, seria o caso de se aferir se a fonte pagadora assumiu o encargo do imposto, nos termos do art. 725 do Decreto nº 3000/99;
- e) o auto de infração é nulo, pois não há prova de que o recorrente recebeu rendimento, não há prova de que a alegada fonte pagadora efetuou o pagamento do aludido rendimento;
- f) o dever de provar a ocorrência do fato gerador e de determinar a matéria tributável, nos termos do art. 142 do CTN, é inerente ao lançamento e requisito indispensável à sua validade e, portanto, é ônus da autoridade administrativa. Cita doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes.
- g) a decisão recorrida está equivocada, pois não se trata, no caso, de valoração de provas, já que nenhuma prova da ocorrência do fato gerador foi apresentada pela autoridade lançadora, mas sim de prova em si mesma, como elemento capaz de validar a exigibilidade do crédito tributário;
- h) por fim, requer o provimento do recurso para que seja julgada improcedente a exigência do tributo.

Pois bem.

Prejudicial de Mérito - Decadência parcial

Inicialmente, cumpre esclarecer que a decadência não foi arguida pelo recorrente em seu recurso voluntário. Todavia, trata-se de matéria de ordem pública que, por isso, pode ser conhecida de ofício pelo julgador, razão pela qual passo à análise dessa matéria.

Como mencionado, o presente auto de infração se trata de novo lançamento visando à constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Física em decorrência de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Itabira Agro Industrial S/A nos anos calendário 2004 e 2005 por meio do pagamento de prêmios mediante cartões eletrônicos “premium card” operados pela empresa Incentive House S/A por conta da anulação

de lançamento anterior pela 2ª Turma da DRJ/BEL (autos do processo administrativo de nº 10280.720595/2008-33).

Segundo consta do relatório do **acórdão de nº 01-16.636**, proferido no julgamento que anulou o lançamento ora substituído:

Versa o presente processo sobre Auto de Infração, ciência em 30/09/2008 (fl. 71), referente aos exercícios de 2005 e 2006, anos-calendários de 2004 e 2005, fls. 01/11, de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 59.486,72, já incluídos de multa e juros de mora.

(...)

2.1. Segundo a descrição dos Fatos (fl. 04), *"Os trabalhos relacionados com a fiscalização do contribuinte tiveram início em 25/07/2008, quando da ciência postal do Termo de início de Procedimento Fiscal, mediante Aviso de Recebimento — AR. Neste Termo foi solicitado ao interessado a apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias para esclarecer por escrito a respeito dos valores que tenha recebido mensalmente da empresa Itabira Agro Industrial S/A, referente ao pagamento de prêmios, efetuados por meio de cartões eletrônicos, denominados Premium Card..."*

3. Foi apresentada em 23/10/2008 peça impugnatória (fls. 74/86). Nela o defendente apresenta, entre outros argumentos, a alegação de que não teve acesso às provas materiais que dão suporte ou justificam o lançamento. Neste desiderato, sente-se afetado em seu direito de defesa, no sentido de desconstituir a situação fática cuja ocorrência desconhece. (Destaquei)

O julgador entendeu, então, acompanhado à unanimidade pelos demais integrantes do colegiado, que

... o lançamento está viciado por ausência de formalidade essencial à sua legalidade. O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração de vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.

6. Para as finalidades do art. 173, inciso II do CTN, essas formalidades necessitam ser essenciais à legalidade do ato, pois, somente essas ensejam a revisão de ofício do lançamento e autoriza a realização de um novo lançamento, em consonância com o art. 149, inciso IX, in fine, do CTN, que estatui:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial."

7. Reputo essencial, **em homenagem ao princípio do contraditório e do direito de defesa, que o contribuinte, durante o procedimento fiscal, receba cópia dos documentos (fls. 12/48), ou quaisquer outros que evidenciarão o recebimento mensal de valores da empresa Itabira Agro Industrial S/A, referente ao pagamento de prêmios, efetuados por meio de cartões eletrônicos, denominados Premium Card.**

8. Pelo exposto, voto por declarar a nulidade do lançamento, por vício formal, sem prejuízo do disposto no inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional. (Destaquei)

Relata a autoridade fiscal no auto de infração que deu origem ao lançamento anulado que

(...)

Os trabalhos relacionados com a fiscalização do contribuinte Carlos Fernando Pereira dos Santos, tiveram início em 25/07/2008, quando da ciência postal ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, mediante aviso de recebimento - AR. **Nesse termo foi solicitado ao interessado a apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias, para esclarecer por escrito a respeito dos valores que tenha recebido mensalmente da empresa Itabira Agro Industrial S/A, referente a pagamentos de prêmios, efetuados por meios de cartões eletrônicos, denominados Premium Card, no que diz respeito aos anos-calendário acima.**

Pela documentação repassada pelo dossiê como parte integrante do procedimento de fiscalização, verificamos que o contribuinte havia omitido rendimentos recebidos da SOCIEDADE ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A, conforme relação anexa, repassada à Delegacia da Receita federal de Vitória-ES, como também foi detectado, que não houve por parte da empresa a retenção de imposto de renda sobre os valores pagos,....

(...)

O contribuinte, regularmente intimado não compareceu nesta Delegacia e **nem apresentou os documentos que lhe foram solicitados no Termo de Início de Fiscalização.**

Datado de 27/08/2008, foi enviado por via postal - AR, ao fiscalizado Termo de Reintimação Fiscal **para que apresentasse os documentos solicitado no Termo de Início de fiscalização.**

Em 09/09/2008 foi enviado ao sujeito passivo Termo de Esclarecimento, informando e corrigindo a data constante do Termo de Reintimação Fiscal, a qual tinha sido digitada erroneamente, conforme termos anexos.

Assim, não havendo até a presente data qualquer manifestação por parte do sujeito passivo, encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, efetivando o lançamento, para constituir de ofício o crédito tributário dos valores omissos nos anos-calendário de 2004 e 2005, num total de R\$ 36.000,00 e R\$ 67.680,00, respectivamente, tendo em vista o sujeito passivo ter incidido em infração à legislação tributária, por omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica sem vínculos empregatício.

(...). (Destaquei)

Conforme consta do próprio acórdão que anulou o lançamento original, o que motivou essa anulação foi o fato do contribuinte, agora recorrente, **não ter recebido durante o procedimento fiscal os documentos que evidenciaram o recebimento mensal dos valores da empresa Itabira Agro Industrial S/A referentes ao pagamento de prêmios efetuados por meio de cartões eletrônicos “Prêmio Card” tidos por omitidos**, o que a autoridade julgadora, em suas próprias palavras, reputa **“essencial, em homenagem ao princípio do contraditório e do direito de defesa”**.

No entanto, entendeu o julgador de primeira instância que por conta desse fato, o lançamento estaria viciado **por vício formal**, ou seja, por ausência de formalidade essencial à sua legalidade.

Das informações prestadas pela autoridade fiscal no auto de infração, constata-se, também, que além do recorrente não ter recebido os documentos que teriam evidenciado o recebimento dos valores tidos por omitidos e, assim, ensejado a lavratura do auto de infração, a autoridade lançadora, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o intimou a apresentar “elementos/esclarecimentos”, esclarecendo por escrito sobre os valores que tivesse recebido mensalmente da empresa Itabira Agro Industrial S/A referentes a pagamentos de prêmios por meio de cartões eletrônicos denominados “Premium Card” nos anos-calendário 2004 e 2005.

Ou seja, a autoridade lançadora intimou o recorrente para **apresentar a prova** da ocorrência do fato gerador do tributo objeto do lançamento que, nos termos do art. 142 do CTN, já deveria estar de posse da autoridade fiscal autuante, pois a ela compete fazer a prova da ocorrência do fato gerador do tributo lançado, nos seguintes termos: “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Assim, diferentemente do que entendeu o r. julgador da 2ª Turma da DRJ/BEL, o motivo que ensejou a anulação do lançamento original, com todo o respeito, não se trata de vício de forma, mas sim de **vício material**, porque diz respeito a **aspecto substancial, ao conteúdo** do ato administrativo de lançamento, uma vez que relacionado à **prova da ocorrência do fato gerador do tributo, além de afetar diretamente o exercício do direito de defesa do contribuinte, como assim reconheceu o julgador “a quo”, sendo este, inclusive, o fundamento para a anulação do lançamento originário**.

Nesse sentido, precedentes deste tribunal administrativo, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dentre os quais cito, ilustrativamente:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

Não existe vício formal quando o erro identificado no lançamento diz respeito à prova da infração imputada ao sujeito passivo por parte da Fiscalização.¹

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006

LANÇAMENTO CANCELADO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL.

Vício formal é, via de regra, aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que normalmente não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. Se o problema que ensejou o cancelamento do lançamento está situado na própria essência da relação jurídico tributária, na não comprovação da ocorrência do fato gerador pela glosa de despesas, e no errado dimensionamento da base de cálculo, não há como reconhecer a ocorrência de vício de natureza meramente formal.²

Deste último acórdão, transcrevo o seguinte trecho:

Nem sempre é tarefa fácil distinguir o vício formal do vício material, dadas as inúmeras circunstâncias e combinações em que eles podem se apresentar.

O problema é que os requisitos de forma não são um fim em si mesmo. Eles existem para resguardar direitos (p/ ex., o direito ao contraditório e à ampla defesa). É a chamada instrumentalidade das formas, e isso às vezes cria linhas muito tênues de divisa entre o aspecto formal e o aspecto substancial das relações jurídicas.

¹ Acórdão nº 9101003.038, CSRF, 1ª Turma, redatora ad hoc e redatora designada cons. Adriana Gomes Rêgo, j. 10/08/17

² Acórdão nº 9101002.976, CSRF, 1ª Turma, rel. cons. Rafael Vidal de Araújo, j. 06/07/17

É esse o contexto quando se afirma que não há nulidade sem prejuízo da parte. Nesse sentido, vale trazer à baila as palavras de Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

A Lei nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, permite, em seu art. 2º, uma análise comparativa entre os diferentes elementos que compõe o ato administrativo (competência, forma, objeto, motivo e finalidade):

“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;**
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;**
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;
- e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.” (grifos acrescidos)

Pela enumeração dos elementos que compõe o ato administrativo, já se pode visualizar o que se distingue da forma, ou seja, o que não deve ser confundido com o aspecto formal do ato (a competência, o objeto, o motivo e a finalidade).

No contexto do ato administrativo de lançamento, vício formal é, via de regra, aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade jurídica representada (declarada) por meio deste ato.

O vício formal normalmente não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência/conteúdo da relação jurídico tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

Desse modo, o lançamento original, de fato, estava comprometido, mas por **vício material** e não formal, como entendeu o julgador que procedeu à sua anulação, de modo que não se aplica ao caso o art. 173, II do CTN.

Assim, o **prazo decadencial para a constituição do crédito tributário mediante a realização de novo lançamento é regido pelo art. 150, § 4º ou pelo art. 173, I do CTN, a depender das circunstâncias do caso concreto.**

No presente caso, constam das Declarações de Ajuste Anual do recorrente dos exercícios de 2005 e 2006, anexadas aos autos do **PAF de nº 10280.720595/2008-33** (fls. 58/62 e 65/69, respectivamente), valores de imposto de renda retidos na fonte nos importes de R\$ 16.127,54 e R\$ 15.906,95, respectivamente. O fato de que houve recolhimento de imposto de renda pelo recorrente nos exercícios em questão a título de imposto de renda retido na fonte, embora não nos mesmos valores informados nas declarações de ajuste, é confirmado pelos relatórios de malha anexados àqueles mesmos autos, a fls. 57 e 64.

Portanto, aplica-se, na contagem do prazo decadencial, o art. 150, § 4º do CTN, de modo que o fisco tem o prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador para constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Considerando que os fatos geradores estão compreendidos entre as datas de 30/09/2004 e 31/12/2004 e 31/01/2005 e 31/10/2005, os fatos geradores das obrigações tributárias para os anos calendário de 2004 e 2005 ocorreram aos 31/12/2004 e 31/12/2005, respectivamente (fato gerador complexo).

Tendo em vista que o recorrente foi notificado do novo lançamento aos **03/02/2010** (AR de fls. 36 destes autos), consumou-se a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no **ano calendário de 2004**, que deve ser reconhecida.

Mérito propriamente dito

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega, em síntese, que tanto no novo lançamento, que ora se discute, tal qual no primitivo, não houve prova da ocorrência do “fato que se tem como relevante para tributação, ou mais precisamente, para incidência da norma de tributação”, uma vez que a autoridade fiscal exigiu que ele, recorrente, provasse a ocorrência do fato gerador, desta vez, **confirmando** os pagamentos dos rendimentos tidos por omitidos à vista de relação apresentada pela empresa Incentive House S/A.

Afirma que não teve acesso a essa relação e que consta do lançamento que aludido documento faz referência a notas fiscais relacionadas a tais pagamentos, às quais igualmente desconhece.

Diz que não há prova de que tenha recebido valores da empresa Itabira Agro Industrial cuja omissão a autoridade fiscal a ele imputa, e que não se há falar em lançamento com base em relação de supostos pagamentos e notas fiscais apresentada por empresa que sequer

seria a fonte pagadora dos supostos rendimentos que teriam sido omitidos. Acrescenta que o dever de provar a ocorrência do fato gerador e de determinar a matéria tributável, nos termos do art. 142 do CTN, é inerente ao lançamento e requisito indispensável à sua validade e é ônus da autoridade administrativa.

Argumenta que nos termos do art. 103 do Decreto nº 5844/43, a fonte pagadora ou o procurador responderia pelo recolhimento tributo caso não houvesse procedido à retenção.

Pois bem.

Conforme consta do relatório do auto de infração, a fls. 34, esclarece a autoridade fiscal que

O sujeito passivo foi cientificado através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 22/10/2010, e recebido em 30/10/2010, enviado por via postal AR, em anexo, intimando-o para que, no prazo de 05 dias, a contar da data da ciência do referido Termo, a **apresentar/esclarecer** no que diz respeito aos valores recebidos mensalmente da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A, conforme abaixo relacionados, e, encaminhando também cópia da relação dos beneficiários dos prêmios, efetuados por meios de cartões eletrônicos, denominados Premium Card, nos anos citados acima, a qual fora enviada pela empresa INCENTIVE HOUSE S. A, na qual o nome do sujeito passivo faz parte (relação anexa).

Data	Crédito - Produto	Premiado	Valor Prêmio	NF
13/09/2004	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	95220
23/09/2004	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	96578
20/10/2004	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	98900
24/11/2004	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	102293
27/12/2004	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	106302
24/01/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	108984
18/02/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	111895
16/03/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	114249
25/04/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	117033
18/06/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	119892
19/07/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.200,00	122445
17/08/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	8.640,00	125605
19/09/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.920,00	128466
19/10/2005	PREMIUM CARD	Carlos Fernando P. dos Santos	7.920,00	131586

Decorrido o prazo concedido ao fiscalizado, foi enviado através de via postal - AR, Termo Reintimação datado de 17/11/2010 e com ciência em 20/11/2010.

Instado a se manifestar com a apresentação de cópias da relação dos beneficiários dos prêmios, enviadas em anexo ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Reintimação, o mesmo não se manifestou até a presente data.

Relata a autoridade fiscal que **o contribuinte não declarou esses valores em suas declarações de ajuste dos anos calendário autuados e, conforme verificado nos sistemas internos da RFB, não houve DIRRF por parte da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A em favor do contribuinte**, ensejando, assim, omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica objeto do presente lançamento.

O lançamento objeto deste processo administrativo, tal como o primitivo, está amparado em relação de beneficiários de prêmios pagos por meio de cartões eletrônicos denominados “Premium Card” operados pela empresa Incentive House S/A no período autuado fornecida por essa empresa.

Os documentos que suportam a autuação dizem respeito, exclusivamente, à mencionada relação de beneficiários fornecida à autoridade fiscal autuante pela empresa em questão, da qual constaria o recorrente como beneficiário, nessa parte reproduzida no relatório do auto de infração, e em documento também fornecido pela aludida empresa, que se trataria de cópia autenticada do contrato de prestação de serviços de administração do sistema Flexcard

firmado em 14 de abril de 1998, com a sociedade ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S.A., inscrita no CNPJ sob o nº 27.175.959/0072-08, que, na realidade, resume-se a uma única folha de papel que mais se assemelha a uma “folha de rosto” de um contrato, **sem data e sem as cláusulas contratuais** (fls. 14).

Em suma, o fundamento da autuação é a constatação da infração de omissão de rendimentos recebidos mensalmente pelo recorrente da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A por meio de cartões eletrônicos denominados “Premium Card” operados pela empresa Incentive House S/A nos anos calendário 2004 e 2005 com fundamento em relação de beneficiários fornecida à autoridade fiscal por essa empresa da qual consta o seu nome como beneficiário (Demonstrativo dos valores totais sacados pelos beneficiários – fls. 16) e de um documento que a autoridade qualificou como “contrato”, mas que, como dito, resume-se a uma única folha que até poderia ser uma “folha de rosto” de um eventual contrato, da qual constam a rubrica supostamente do “interlocutor” da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A, a indicação de uma taxa de 8% e nada mais. No entanto, **não há data de celebração, não há cláusulas contratuais, não se sabe a que se refere a aludida taxa. Em suma, não se tem conhecimento do teor do aludido “contrato”** (fls. 15).

Ou seja, o lançamento está fundado exclusivamente em informações e em poucos documentos (se é que assim podem ser qualificados) recebidos de terceiro que, de fato, não são hábeis a comprovar que houve, efetivamente, pagamento do que quer que seja ao recorrente e, desse modo, a ocorrência do fato gerador.

Com efeito, a empresa Incentive House S/A não se trata da fonte pagadora dos supostos rendimentos omitidos, do que não discorda nem a autoridade lançadora, na medida em que, conforme acima relatado, o fundamento da autuação é a omissão de rendimentos mensais **recebidos da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A** por meio de cartões eletrônicos “Premium Card” operados pela empresa INCENTIVE HOUSE S/A no período autuado.

A autoridade lançadora, de sua parte, sequer cuidou de diligenciar junto à empresa **ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A**, que seria a efetiva fonte pagadora dos rendimentos tidos por omitidos, para comprovar se tais valores foram efetivamente pagos ao recorrente e o porquê e, assim, obter a necessária comprovação da ocorrência do fato gerador do tributo lançado. Ao invés disso, pretendeu que o contribuinte-recorrente fizesse, por ela, essa prova, **apresentando/esclarecendo** “no que diz respeito aos valores recebidos mensalmente da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A, conforme abaixo relacionados” (fls. 34).

Ressalte-se que uma relação de supostos pagamentos como essa não tem nenhuma força probante, dado que, como dito, a autoridade lançadora não cuidou de comprovar junto à empresa Itabira Agro Industrial S/A, que os teria ordenado, que tais pagamentos foram efetivamente realizados. O mesmo se diga do aludido “contrato”, que, como dito, trata-se de uma simples folha de papel sem data, sem cláusulas. Ou seja, não se conhece o seu conteúdo, os seus termos, a sua vigência.

Nos termos do art. 142 do CTN,

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido **o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável**, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Destaquei)

É dizer, o lançamento, que, obrigatoriamente, deveria decorrer de toda uma série de procedimentos administrativos legalmente previstos, tendentes a, dentre outras coisas, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, encontra-se embasado apenas em relatório [fornecido pela empresa Incentive House], cujos dados sequer foram conferidos pela fiscalização e um “contrato”, sem data, sem cláusulas, cujo teor se desconhece e sequer se sabe se à época da ocorrência dos supostos fatos geradores do tributo lançado, ainda estava em vigor.”³

Em outros termos, a fiscalização, tanto aqui quanto no lançamento original, não se desincumbiu do ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, diferentemente do que argumenta o julgador de primeira instância, não se trata, aqui, de valoração de provas de que se julgava possuidora a autoridade lançadora, pois os documentos que embasaram o lançamento, já mencionados neste voto e como demonstrado, não são hábeis a provar o efetivo pagamento ao recorrente por parte da empresa ITABIRA AGRO INDUSTRIAL S/A dos rendimentos mensais supostamente omitidos no período autuado de modo a autorizar o lançamento do tributo ora questionado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **dar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

³ Idem