



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10630.000256/2009-09  
**Recurso nº** 503.781 Voluntário  
**Acórdão nº** **2801-002.460 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 17 de maio de 2012  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** ALCANA DESTILARIA DE ÁLCOOL DE NANUQUE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO. DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AUSÊNCIA. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

A ausência de demonstração, pela autoridade lançadora, da ocorrência dos fatos geradores das respectivas obrigações acarreta a nulidade do lançamento por vício material.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para declarar a nulidade do lançamento, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio de Pádua Athayde Magalhães e Tânia Mara Paschoalin que votaram por converter o julgamento em diligência.

*Assinado digitalmente*

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Carlos César Quadros Pierre, Sandro Machado dos Reis, Tânia Mara Paschoalin e Walter Reinaldo Falcão Lima. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

## Relatório

Por sua pertinência, adoto o relatório do acórdão de primeira instância (fls. 311/313), que reproduzo a seguir:

*“Pelo Auto de Infração (AI) de fls. 01-16, foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 71.113,86, a saber:*

*- R\$ 69.113,86 a título de IRRF (apuração semanal, ac 2004), em razão de divergências apuradas entre os valores declarados e/ou pagos (códigos de receita 0561, 0588 e 1708) e os escriturados, conforme o Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 16-26;*

*- R\$ 2.000,00 a título de multa regulamentar pela omissão ou prestação de informação inexata ou incompleta em face das DCTF do ano-calendário 2004.*

*Impugnação às fls. 188-206, intermediada por procurador constituído à fl. 209; razões de defesa abaixo transcritas, por excertos, consoante o seu seguinte articulado:*

### *1.1 - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DEVIDO À VIOLAÇÃO ÀS REGRAS DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO*

*[...] a fiscalização não logrou êxito ao cotejar os lançamentos contábeis [...] com os valores declarados corretamente em DCTF, no período de apuração competente [...].*

*[...] o Auto de Infração [...] decorre do trabalho [...] de simplesmente cruzar os valores contabilizados [...] nas contas de passivo, que representam os valores mensais a recolher do IRRF, com os montantes declarados à RFB por meio de DCTF, sem qualquer verificação quanto à efetiva ocorrência do IRRF [...].*

*Desta forma, o Auto de Infração é [...] nulo na medida em que deixou de produzir os elementos de prova necessários quanto aos fatos geradores que deram azo ao lançamento de ofício, por ofensa aos artigos 149, inciso V, do CTN.*

### *11.1- DA EFETIVA DECLARAÇÃO DOS MONTANTES CONTABILIZADOS A TÍTULO DE IRRF*

*[...] os Fiscais confundem o simples registro contábil dos valores de IRRF devidos em determinado período, com a efetiva realização da despesa. Independente se foi ou não escriturado o IRRF [...], a ocorrência do fato gerador do tributo deve respeitar o inciso I do artigo 116 do CTN [...]:*

*[...] a escrituração [...] manteve os registros do IRRF devido de acordo com a COMPETÊNCIA [...], provisionando os valores que seriam devidos no período subsequente, aí sim quando se realizaria o fato gerador da obrigação tributária, como*

*responsável: o pagamento dos valores ao efetivo sujeito passivo da obrigação tributária.*

*[...] dever-se-ia identificar a ocorrência do fato imponible, seu período de apuração, base de cálculo e alíquotas aplicáveis, cotejando com o lançamento originalmente efetuado.*

*[...] o lançamento de ofício [...] parte única e exclusivamente da escrita contábil da Impugnante, a qual, não obstante seja dotada de integridade e atenda aos princípios contábeis geralmente aceitos no Brasil, pode induzir ao erro os mais desavisados, pela necessidade de aprofundamento no tocante aos lançamentos contábeis efetuados e respectivos históricos.*

*[...] o fato gerador do IRRF poderá ocorrer no efetivo pagamento (regime de caixa) ou no crédito do imposto (regime de competência), fato que primeiro ocorrer, de acordo os critérios do Princípio da Competência. Deste modo, podemos indagar o seguinte: in casu, o contribuinte não pode provisionar o “salário” de seu empregado — e respectivos reflexos trabalhistas, sociais e tributários - para pagamento futuro? O contribuinte não pode transcrever no Razão Contábil a provisão para pagamento de despesas com serviços terceirizados? Se contabilizado determinado fato imponible, o contribuinte tem a obrigatoriedade de antecipar a ocorrência do fato gerador?*

*A resposta é negativa. A apuração, declaração e recolhimento do IRRF devido pela Impugnante [...] somente é compulsória a partir da ocorrência do fato gerador do tributo — crédito ou pagamento dos rendimentos ao beneficiário.*

*[...] apesar de manter a disposição do Fisco todo seu acervo contábil [...] teve seus lançamentos contábeis objetos de espúrio lançamento fiscal [...].*

*[...] os trabalhos fiscais tiveram como foco [...] as contas contábeis [...] onde são [...] registrados a crédito os valores a pagar apurados do IRRF, em contrapartida de contas de resultado do período, em que são debitados como “despesas tributárias”. [...] tivessem efetuado [...] estes cruzamentos, notariam que a contabilidade [...] não traz quaisquer divergências em relação aos tributos declarados em DCTF, pois [...] os valores mensalmente lançados [...] correspondem àqueles apurados em razões auxiliares e mapas de apuração do IRRF.*

*No caso do IRRF (assalariado), [...] - fls. 21 [...] as parcelas contabilizadas [...], que montam R\$ 10.366,52 [...] foram devidamente declaradas nas DCTF [...]. Este fato é simples de ser comprovado [...] (doc. 03) [...], que explica [...] (“uma a uma”) a movimentação dos valores do IRRF [...] contabilizados de acordo com o regime de competência e registrados nas DCTF nos períodos de apuração semanais respectivos.*

*[...] a soma dos valores totais declarados em DCTF, relativo ao IRRF (código 0561-1), ultrapassam os valores contabilizados*

*[...] não há qualquer período de apuração do IRRF em que o imposto não fora declarado nas DCTF [...].*

*Ao identificarmos os valores de IRRF (terceiros) — [...] - fls. 22 - , percebemos que as parcelas contabilizadas [...], que montam R\$ 32.896,79 [...], foram devidamente declaradas nas DCTF apresentadas nos quatro trimestres do ano de 2004, juntadas aos autos a título de comprovação.*

*Ocorre que os Fiscais [...] assentaram o código de recolhimento devido (0588 ou 1708) sem se atentar à efetiva natureza dos lançamentos, tendo-os invertido em relação aos valores que foram declarados em DCTF, razão pela qual não foram capazes de encontrar os valores lançados por homologação.*

*Note-se que o montante total de IRRF retido de terceiros , no período fiscalizado (ano-calendário 2004), conforme o “DEMONSTRATIVO DOS VALORES LANÇADOS” [...] foi de R\$ 6.790,38 [...], enquanto o montante total de débitos de IRRF (códigos de recolhimento 0588 e 1708) declarados nas DCTF do 1º ao 4º Trimestres de 2004 foi de R\$ 6.673,64 [...], em total correspondência, sendo a diferença de R\$ 116,70 [...] a maior na contabilidade, referente a lançamentos de Dezembro de 2004, declarados no 1º Trimestre de 2005. (original com negritos e sublinhas).”*

A 2ª Turma da DRJ/Juiz de Fora-MG julgou a impugnação improcedente (fls. 310/319) por entender que a impugnante não apresentou provas suficientes para contrapor os fatos apurados pela autoridade lançadora, sendo oportuno transcrever a ementa do respectivo acórdão:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2004*

*INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE*

*A autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Ano-calendário: 2004*

*IRRF - DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO. Deve ser mantido o lançamento com base em diferenças de valores contabilizados e aqueles declarados/pagos, quando o sujeito passivo deixar de provar que as divergências apuradas no procedimento fiscal são incorretas.*

*MULTA REGULAMENTAR ISOLADA - Divergências/Omissões nas informações prestadas na DCTF. Presentes as hipóteses do tipo legal, há que se manter sua exigência.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

*NULIDADE.*

*Apenas são nulos os lançamentos quando estão em desacordo como o artigo 142 do CTN e artigo 59 do Decreto nº. 70.235/1972. No presente caso, não ocorreu nenhuma das hipóteses de nulidade.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificada do acórdão de primeira instância em 29/09/09 (fls. 323), a interessada interpôs, em 29/10/09, o Recurso de fls. 327/350 em que reitera as alegações da impugnação acerca da nulidade do auto de infração, além de sustentar, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida com base nos seguintes argumentos:

- a) os julgadores “se limitam de forma simplista e conveniente a avaliar as alegações dos i. Fiscais, sem ao menos se aterem a questões relevantes à solução da lide”, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa;
- b) ofensa ao princípio da verdade material, por entender que “não pode a autoridade administrativa dispor da conveniência e da oportunidade que permeiam seus atos administrativos, com o intuito de verificar se lhe interessa ou não a análise dos argumentos ventilados em impugnação”, e que o ônus da prova, neste caso, é do Fisco;
- c) ofensa ao princípio da razoabilidade e do devido processo legal, por considerar que os julgadores não se aprofundaram na análise das provas apresentadas juntamente com a impugnação;

No que diz respeito ao mérito, a recorrente repisa os argumentos apresentados na impugnação, para, ao final requerer o provimento de seu recurso, de modo a:

*a) acolher a preliminar acima argüida no tocante à nulidade do v. acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora (MG), dado o flagrante cerceamento do direito de defesa da Recorrente e ao notório esforço dos i. Julgadores no sentido de justificar o imbróglcio criado pelos i. Fiscais com a conclusão de seus trabalhos fiscais; e,*

*b) dar PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário da Recorrente, no sentido de anular a r. decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), cancelando-se o lançamento fiscal pelas razões antes expendidas, afastando-se integralmente o crédito tributário a título de IRRF, juros moratórios e multa de ofício dos períodos de apuração objetos da autuação ora impugnada, tomando insubsistente o Auto de Infração, diante das alegações alinhadas em Impugnação (fls. 188/206) e no presente Recurso Voluntário.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cumprir informar, inicialmente, que não há previsão legal para intimação dos procuradores do contribuinte informando que o processo administrativo foi incluído em pauta de julgamento deste Conselho. Caso queira realizar sustentação oral, deve o contribuinte acompanhar a publicação das pautas deste Conselho no Diário Oficial da União para então requerer a sustentação oral quando da inclusão do respectivo processo em pauta.

A recorrente alega, preliminarmente, que o auto de infração é manifestamente nulo, na medida em que deixou de produzir os elementos de prova necessários quanto aos fatos geradores que deram azo ao lançamento de ofício, por ofensa ao artigo 149, inciso V, do CTN.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 16/26 a autuação decorreu da existência de divergência entre os valores de IRRF declarados/pagos em DCTF e aqueles contabilizados na escrita da interessada, sendo que esta foi intimada a esclarecer tais discrepâncias, por meio do Termo de Ciência e Solicitação de Documentos de fls. 156/168, e não apresentou qualquer resposta ou esclarecimento.

Diante da ausência de manifestação da contribuinte acerca das divergências constatadas, a fiscalização procedeu à análise dos dados levantados, com vistas a identificar a origem das divergências e possíveis pagamentos ou cumprimento de obrigações acessórias, que pudessem impedir o lançamento de ofício dos valores encontrados. Entretanto, não logrou êxito em seu intento, conforme exposto no Relatório Fiscal de fls. 16/26, o que acarretou o lançamento das diferenças encontradas.

A recorrente alega que a fiscalização não demonstrou a ocorrência dos fatos geradores relativos aos valores do IRRF a pagar, apurados nos registros contábeis, e que essa verificação é imprescindível para a caracterização da infração, por considerar ser permitido a provisão para pagamento de imposto de renda.

Os elementos que devem compor o lançamento estão descritos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

*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.*

Pelo exposto acima resta claro que a verificação da ocorrência do fato gerador constitui requisito essencial para a constituição do crédito tributário pelo lançamento.

O fato gerador do IRRF sobre rendimentos do trabalho assalariado ou sem vínculo empregatício, assim como do IRRF relativo à remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica, ocorre na data da disponibilização dos aludidos rendimentos aos beneficiários, de acordo com o disposto no art. 43 do CTN, *in verbis*:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*(...)*

Analisando o auto de infração juntamente com o Relatório Fiscal de fls. 16/26, não há como constatar a ocorrência dos fatos geradores dos valores de IRRF a pagar, objetos do auto de infração, pois a autoridade lançadora não demonstrou as datas em que os valores que originaram o IRRF lançado foram disponibilizados ou pagos aos seus beneficiários. Dessa forma resta caracterizada a presença de vício de natureza material, por inobservância do art. 142 do CTN, posto não ter sido comprovada a materialização da hipótese de incidência tributária, o que enseja a nulidade do lançamento.

Convém ressaltar que no Relatório elaborado pela própria fiscalização, em seu item 2, foram apreciadas situações que geram dúvidas acerca da ocorrência do fato gerador, e, mesmo assim, foi efetuado o lançamento dos valores que envolveram tais operações.

Em virtude do reconhecimento da nulidade do lançamento, pelas razões acima expostas, resta prejudicada a apreciação das demais alegações recursais.

Diante do exposto acima voto por DAR provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento.

*Assinado digitalmente*

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator