



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000024/2009-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.284 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2022
Recorrente MINERAÇÃO CORUMBAENSE REUNIDA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. DESNECESSIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO-CONFIGURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 163. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. BASE LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

RETENÇÕES NA FONTE. VALORES ESCRITURADOS. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO EM DCTF. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE ESCLARECIMENTOS ACOMPANHADOS DE PROVAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

Constatada a existência de divergência entre os valores retidos na fonte registrados na escrituração contábil do sujeito passivo e aqueles confessados e/ou recolhidos, e não tendo sido apresentadas provas, devidamente acompanhadas da documentação comprobatória, de equívocos cometidos no lançamento de ofício, deve-se manter integralmente o crédito tributário constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Cuba Netto, Flávio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (Suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente). Ausente o Conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 10-51.724, de 11 de setembro de 2014, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado (fls. 4.636/4.651).

O presente processo se originou de Auto de Infração para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em relação a diversos períodos de apuração contidos entre setembro de 2004 a dezembro de 2006 (fls. 4.511/4.525). Conforme descrição contida no próprio Auto de Infração e no Relatório de Auditoria de fls. 4.501/4.510, o lançamento decorreria da constatação de diferenças entre os valores escriturados e os declarados/pagos pelo sujeito passivo. São relatadas, ainda, dificuldades no atendimento às intimações expedidas no curso do procedimento fiscal, na compreensão e esclarecimento dos registros contábeis e no cotejo destes com as informações prestadas por meio das declarações apresentadas ao Fisco.

A infração é descrita nos seguintes termos:

38. Em relação ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DE TERCEIROS — IRRF TERCEIROS, conta contábil 2.1.2.1.03.25 - efetuamos uma depuração nas informações apresentadas pelo contribuinte com os dados das DCTF e dos recolhimentos efetuados. Procedemos aos ajustes na coluna "Retif.Contab." que, em muitos casos, referem-se a lançamentos registrados na contabilidade como "pagamentos" e, no entanto, não foram localizados os respectivos pagamentos. Somente foram considerados na referida coluna valores relativos a estornos e lançamentos equivalentes. Os lançamentos relativos a tais impostos referem-se a retenções que o contribuinte efetuou em relação a pagamentos efetuados a terceiros, assim, pressupõe-se que o contribuinte atuou como mero repassador dos recursos retidos, devendo efetuar a escrituração de todos valores descontados dos respectivos dispêndios por serviços prestados por terceiros em cada período para posterior recolhimento aos cofres públicos.

39. Verificando-se a planilha apresentada pelo contribuinte percebe-se que em relação ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DE TERCEIROS, de modo geral, os valores contabilizados estão superiores aos valores registrados na DCTF ou mesmo com os recolhimentos efetuados. Procedendo-se ao simples cotejo entre os valores totais provisionados na contabilidade e os montantes declarados em DCTF, pode-se constatar que foram efetuadas retenções e sua respectiva contabilização, porém, em alguns períodos não foram encontradas a mesma correspondência nos dados das DCTF's entregues e, também, não encontramos informações sobre os respectivos recolhimentos. Na referida

planilha do contribuinte, também não há informações de eventuais declarações PER/DCOMP que tenham sido utilizado para compensar tais valores.

40. As verificações fiscais foram efetuadas por intermédio de utilização dos programas e aplicativos de apoio ao trabalho fiscal. Tais ferramentas efetuam a coleta das informações dos débitos tributários através do cotejo dos diversos tipos de tributos declarados pelo contribuinte de acordo com seus respectivos códigos de pagamentos e, também, os respectivos períodos de apuração dos tributos e contribuições e as efetivas datas de recolhimentos das respectivas exações, registrados nos diversos bancos de dados da RFB. Como resultado dos exames efetuados, constatou-se várias inconsistências nas informações tendo em vista que muitos lançamentos contábeis não foram efetuados obedecendo-se à efetiva data de ocorrência dos fatos geradores — as datas das retenções efetuadas e as datas dos pagamentos dos tributos/contribuições. Entendemos que tais lançamentos estão em desacordo com os princípios contábeis da Competência e Oportunidade.

41. O Imposto de Renda Retido na Fonte de Terceiros deveriam ter sido registrados semanalmente assim como os respectivos recolhimentos conforme determinado na norma legal. O não registro dos fatos contábeis rigorosamente nas datas das efetivas ocorrências dos fatos geradores pode ocasionar distorções e comprometer a integridade da escrituração fiscal e contábil da empresa. Assim, estaremos procedendo ao lançamento dos valores que entendemos que não estão suficientemente justificados quanto aos valores declarados em DCTF ou mesmo em relação aos respectivos pagamentos. No demonstrativo VALORES A SEREM LANÇADOS — VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS — Imposto de Renda Retido na Fonte — Terceiros estão relacionadas as diferenças apuradas pela fiscalização. Esclarecemos que os lançamentos foram efetuados EXCLUSIVAMENTE em relação ao período de exame determinado pelo MPF que é a partir do mês SETEMBRO/2004.

Após ser cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 4.533/4.555, na qual sustentou:

- (i) inicialmente, que “todos os recolhimentos e retenções de responsabilidade da Impugnante foram devidamente realizados e que “a fiscalização apenas considerou informações equivocadas, já retificadas pela Autuada”;
- (ii) a título de preliminar, a nulidade do auto de infração, devido à ausência de motivação – distanciamento da verdade material – e de motivação legal;
- (iii) no mérito, que, no lançamento, desconsiderou-se as declarações por ele apresentadas e se tomou como base os lançamentos constantes da sua escrituração contábil, a qual teria sido retificada;
- (iv) que estaria apresentando planilha e razões contábeis que comprovariam as suas alegações;
- (v) a necessidade da realização de perícia técnica, para comprovar a regularidade das informações declaradas e dos valores retidos/recolhidos. Apresentou quesitos a serem respondidos.

Na decisão de primeira instância, a alegação de nulidade do lançamento foi rejeitada, já que não teria sido verificada nenhuma das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. O pedido de perícia, por outro lado, não foi conhecido pelos julgadores, uma

vez que não teriam sido obedecidos os requisitos constantes do Decreto nº 70.235, de 1972 (indicação de nome, endereço e qualificação profissional do perito).

Quanto ao mérito do recurso, não se reconheceu a existência de qualquer equívoco no lançamento. Apontou-se que os ajustes efetuados pela Impugnante não teriam sido justificados nem comprovados no curso do procedimento fiscal; que foram adotadas como base as declarações apresentadas pela própria Recorrente (originariamente ou antes do início da ação fiscal); e que teria havido exaustiva tentativa de se obter justificativas por parte da autuada. Entendeu-se, ademais, que a capitulação legal utilizada no lançamento estava correta e compatível com a infração apurada.

De outra parte, não teria sido comprovada especificamente quais as supostas declarações que teriam sido desconsideradas pela autoridade fiscal. Teriam sido apontadas declarações sem confirmação da data de recebimento ou apresentadas muito após a ciência do início do procedimento fiscal, e sem a devida comprovação das informações retificadas. Finalmente, as provas apresentadas com a Impugnação nada acrescentariam à defesa do sujeito passivo, limitando-se a comparar documentos expedidos pela própria autoridade fiscal, no início e ao final da fiscalização.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos legais e não tendo ocorrido nenhuma das causas de nulidade descritas na legislação pertinente não há que se falar em nulidade da autuação.

PERÍCIA. SEM INDICAÇÃO DE PERITO. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a solicitação de perícia em que não esteja indicado o nome, o endereço e a qualificação do perito do impugnante.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MANUTENÇÃO.

Devem ser mantidos os valores autuados se o impugnante não justifica, com documentação idônea, os valores de IRRF de terceiros contidos em suas declarações e lançados em sua contabilidade.

Após a ciência do Acórdão, foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 4.660/4.679, no qual:

- (i) defende-se a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, ante o indeferimento do pedido de prova pericial. Teria cometido mera atecnia, já a que a providência requerida seria a realização de diligência, para a qual não seriam necessários os requisitos exigidos pelos julgadores;
- (ii) reitera, então, no caso de não acolhimento da preliminar, a realização de diligência;

(iii) passa a repetir, em essência, as alegações apresentadas na Impugnação.

O presente processo administrativo foi, então, distribuído, por sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 16 de outubro de 2014 (fl. 4.656), e apresentou o seu Recurso, em 17 de novembro do mesmo ano (fls. 4.659/4.660), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, considerando que a data final foi prorrogada para o primeiro dia útil subsequente.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído às fls. 4.682/4.684.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 3º, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, combinado com o art. 1º da Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Preliminarmente, a Recorrente argui a nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que teria havido o indeferimento do pedido de realização de perícia por ela formulado, o que constituiria cerceamento do seu direito de defesa. Argumenta que os próprios julgadores teriam admitido que as providências requeridas não exigiriam conhecimentos técnicos específicos, de modo que teria havido apenas equívoco (atecnia) ao se denominar perícia o procedimento de diligência, para a qual não é exigida a discriminação dos dados do perito indicado.

A referida alegação não merece ser acolhida.

A própria Recorrente afirma, desde a Impugnação, que haveria provas que teriam sido ignoradas pela autoridade responsável pela constituição do crédito tributário, e que os documentos apresentados com aquele recurso comprovariam as suas alegações.

Desta forma, para que o julgador de primeira instância pudesse aferir a veracidade da afirmação, bastaria examinar os elementos constantes dos autos, sendo, em sua visão, desnecessária a realização de prova pericial.

Ao apreciar o pedido formulado pela Recorrente, a autoridade julgadora assim se pronunciou:

Ademais, verifico que os quesitos formulados pela defesa não impõem a realização de perícia, pois dependem, simplesmente, de providências da interessada.

Há que se registrar que a pretendida perícia não pode substituir a produção de prova material/documental a cargo da autuada. Se as informações desejadas são julgadas necessárias pela defesa, deveria ter sido por ela providenciada no trintídio que a legislação tributária lhe garante para elaboração de sua defesa mediante impugnação do lançamento, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e alterações.

Além disso, o procedimento pericial pressupõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência, visando à solução de dúvidas que não possam ser resolvidas pelo julgador. No entanto, os quesitos apresentados não exigem conhecimentos incomuns ao ofício do julgador administrativo.

Diante do exposto, desconheço do pedido de perícia solicitado pelo impugnante por não indicar o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Ou seja, apesar de não tomar conhecimento do pedido formulado (nos exatos termos do que se prescreve no art. 16, §1º, do Decreto nº 70.235, de 1972), os julgadores *a quo* já expuseram que consideravam que a apreciação das dúvidas suscitadas pela Recorrente se encontravam no âmbito do exercício da atividade de sua competência, tornando desnecessária qualquer providência adicional.

De fato, conforme se alude na decisão, no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a análise acerca da (im)prescindibilidade da realização de diligência e/ou perícias é deixada à apreciação do julgador administrativo, que está autorizado a indeferir aquelas que considerar desnecessárias para a formação da sua convicção. *In verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Tal posição, inclusive, atualmente, está consolidada na jurisprudência administrativa, por meio da Súmula CARF nº 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Deste modo, verifica-se que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa da Recorrente, ao não conhecer de pedido de perícia formulado em discordância com as prescrições legais. Afinal, ainda que supostamente tenha se equivocado a Recorrente, o pedido submetido aos julgadores se relacionava à prova pericial. A par disso, ainda que o pedido formulado fosse destinado à realização de diligência, as razões expostas pelos julgadores já são suficientes para o seu indeferimento, o que não viola o direito de defesa da Recorrente, conforme acima exposto.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

3 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Ainda em sede de preliminar, a Recorrente reitera a alegação de nulidade do auto de infração tratado no presente processo, por ausência de motivação, o que levaria à preterição do seu direito de defesa. Afirma que os fatos descritos nos documentos de constituição do crédito tributário são irreais e não se subsumiriam às hipóteses legais. Além disso,

O motivo do ato bem como o motivo legal da Auditoria são claramente inespecíficos e equivocados, já que desconsideram a verdade material acerca da situação contábil-fiscal da empresa, realizando lançamento baseado em presunção, motivo mais que suficiente à sua anulação.

Acrescenta, ainda, que teria sido cometido “erro grosseiro” na lavratura do auto de infração, ao se desconsiderar declarações por ela apresentadas e realizar lançamento com base em escrituração contábil já retificada.

Em primeiro lugar, há que se reconhecer razão à Recorrente em relação ao fato de que a ausência da precisa motivação do lançamento pode ser causa de sua nulidade, na medida em que dificulta ou impede o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte. Se não se sabe, com precisão, do que se está sendo acusado, como se opor a devida defesa.

Não obstante, definitivamente, não é esta a situação do lançamento sob análise nos presentes autos.

Do exame do Auto de Infração e do Relatório de Auditoria de fls. 4.501/4.510 são descritos, em detalhes, as apurações realizadas pela autoridade fiscal, as constatações realizadas e as acusações formuladas. Ademais, os documentos de constituição do crédito tributário contém todos os elementos exigidos na legislação, inclusive quanto ao enquadramento legal, que se amolda à hipótese de divergência entre os valores declarados/pagos e escriturados pelos contribuintes.

Neste sentido, o suposto distanciamento entre fatos e realidade. Ou ainda, os supostos equívocos cometidos no lançamento são matérias a serem apreciadas quando do exame do mérito do recurso, e não causa de nulidade.

O direito de defesa da Recorrente foi, plenamente, respeitado. E as razões de defesa serão objeto de apreciação nesta instância julgadora, como o foram pelo julgadores que proferiram o Acórdão recorrido.

Rejeita-se, portanto, mais esta arguição de nulidade.

4 DO MÉRITO DO RECURSO

Afirma a Recorrente que o lançamento fiscal teria se embasado em presunções, bem como em registros contábeis equivocados e em declarações que inclusive já haviam sido retificadas”. Afirma que:

Com efeito, a documentação acostada à Impugnação demonstra que a fiscalização desconsiderou as declarações apresentadas pela ora Recorrente, realizando o lançamento com base em escrita contábil que já havia sido retificada antes da finalização do

processo de verificação fiscal, uma vez que se encontrava em desacordo com a realidade contábil-fiscal da Recorrente.

[...]

No presente caso, a fiscalização indica suposto recolhimento/retenção a menor da Recorrente, desconsiderando, para tanto, as declarações apresentadas pela empresa para privilegiar informações equivocadas encontradas em sua escrituração contábil (a qual foi devidamente retificada), em total desatenção à verdade material e à realidade contábil-fiscal da sociedade.

Repise-se que em momento algum o d. Auditor analisou os documentos que embasam a escrituração e as declarações da sociedade, utilizando-se da presunção de que a escrituração fiscal (ainda não retificada) estaria perfeita, enquanto as declarações prestadas pela empresa estariam equivocadas de erro.

Mais adiante, alega que:

- a) As planilhas apresentadas pela fiscalização AINDA contêm inúmeros erros, alguns deles inclusive apontados pela RECORRENTE quando da fiscalização e acatados pelo próprio auditor;
- b) A fiscalização desconsiderou diversas retificações da escrituração contábil da RECORRENTE, baseando-se em informações equivocadas;
- c) A fiscalização desconsiderou retificações às DCTF's apresentadas pela RECORRENTE, as quais encontram-se formal e materialmente perfeitas e por sua natureza substituem as declarações originais;
- d) A fiscalização não analisou os documentos que embasaram as Declarações apresentadas pela empresa, visando alcançar a verdade material relativamente à situação contábil-fiscal da Recorrente.

Como se observa, a Recorrente alega a existência de erros praticados pela autoridade fiscal e a desconsideração de retificações por ela efetuadas. A Recorrente, contudo, não sai das alegações genéricas, para explicitar quais os equívocos cometidos e quais retificações, tempestivamente realizadas, que teriam sido desconsideradas. Tal fato, inclusive, foi apontado na decisão recorrida, sem que, no Recurso Voluntário, tenham sido apresentados elementos para afastar a omissão. Veja-se o que decidido:

Não merece prosperar o argumento do impugnante, constante do item 15 do relatório, de que o auditor teria desconsiderado as declarações (DCTF), apesar de que estariam formal e materialmente perfeitas correspondendo à exata realidade contábil-fiscal do impugnante. Trata-se de meras alegações genéricas sem apontar especificamente quais as declarações teriam sido desconsideradas e nem justificar, com documentação idônea, como deveriam ser consideradas. Todas as DCTF originais ou retificadas antes do início do procedimento fiscal (em 04/03/07) foram consideradas pela fiscalização. As declarações retificadas posteriormente ao início do procedimento fiscal, dependiam de justificativa detalhada e comprovação dos valores retificados, baseada em documentação idônea, o que não foi apresentado pelo contribuinte e, por isso, não foram consideradas pela fiscalização.

Igualmente, não merece prosperar o argumento do impugnante, constante do item 16 do relatório, de que o auditor teria desconsiderado as declarações (DCTF) constantes no Anexo III (fls. 1074 a 1885) de sua resposta à intimação realizada pela fiscalização na época da ação fiscal. O Anexo III, a que se refere o impugnante, contém DCTF mensais do ano de 2006, com data de recepção e data de processamento não identificáveis ("31/80/+200"), além de DCTF mensais dos anos-calendário de 2004 e 2005, estas

últimas com datas de recepção e processamento identificáveis, mas muitas transmitidas após a ciência do início do procedimento fiscal. Como já foi dito acima, as DCTF originais ou retificadas antes do início do procedimento fiscal (em 04/03/07) foram consideradas pela fiscalização. As demais dependiam de comprovação dos valores retificados, baseada em documentação idônea, o que não foi apresentado pelo contribuinte durante a ação fiscal e, por isso, não foram consideradas pela fiscalização.

Entendo, ainda, que não foram os vários PerDComp transmitidos pelo impugnante, nem as dezenas de retificações nas DCTF, os responsáveis por sua autuação, como sustenta nas argumentações constantes nos itens 23 e 24 do relatório. O auto de infração foi lavrado porque havia diferenças entre os valores constantes na escrituração contábil e a sua declaração ao fisco (DCTF), sendo que o contribuinte não comprovou, com documentação idônea, as alterações procedidas em sua contabilidade e declarações, conforme exaustivo relato da fiscalização.

No Relatório de Auditoria, a autoridade fiscal detalha a enorme gama de divergências detectadas entre os valores declarados, pagos e escriturados pela Recorrente. Afirma, expressamente, ainda que as declarações consideradas são aquelas apresentadas antes do procedimento fiscal, o que está correto, ante a perda da espontaneidade prevista no art. 7º, inciso I e §1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

É narrado, ainda, o recorrente esforço no oferecimento de oportunidades para que a Recorrente justificasse as divergências verificadas, inclusive, em relação às retificações realizadas após o início do procedimento fiscal. Veja-se trecho do referido relatório:

26. O procedimento básico para apuração dos valores eventualmente devidos adotado pela fiscalização, pode ser sucintamente resumido da seguinte forma: é procedida a coleta das informações contábeis escriturados nos Livros da contabilidade da empresa e efetuamos o cotejo com os dados registrados nos sistemas da RFB relativas as DCTF's entregue e todos os pagamentos efetuados pelo contribuinte. Assim, o procedimento fiscal nada mais é do que o simples exame através do "batimento" de todos os valores provisionados na contabilidade relativos aos tributos e contribuições a recolher e o respectivo cotejo com as informações registradas nas declarações entregue à RFB e, também, se os respectivos recolhimentos estão compatíveis.

27. Através dos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, procedemos ao levantamento dos valores registrados na contabilidade relativos aos tributos e contribuições pendentes de liquidação. Com base nessas informações passamos a efetuar o confronto com os dados relativos aos valores registrados nas DCTF e, também, dos recolhimentos registrados nos sistemas da RFB.

28. Como resultado das verificações fiscais efetuadas no item anterior, foi lavrado o Termo de Intimação, conforme mencionado no item 21 supra. Analisando-se previamente os elementos encaminhados pelo contribuinte APÓS O PRAZO LEGAL, verificamos que o mesmo encaminhou uma quantidade elevada de documentos — cópias de DCTF, cópias de DARF, cópias de PER/DCOMP — todos elementos, a princípio desnecessários, pois, tais informações podem ser prontamente consultadas nos sistemas da RFB. O que fiscalização necessitaria é que o contribuinte detalhasse as informações apresentadas, indicando onde e quando estão contabilizados os ajustes, como foram contabilizados e os respectivos efeitos tributários. Enfatizamos que o problema crucial é a dificuldade em compatibilizar as informações contábeis com os atos e fatos praticados pelo contribuinte. Deve ser considerado, ainda, que a planilha anexada e apresentada pelo contribuinte relativo às justificativas das divergências está praticamente ilegível, tendo em vista o tamanho extremamente reduzido das planilhas impressas.

29. Quanto à justificativa por escrito relativo às diferenças apuradas pela fiscalização, que seria o elemento principal de suas argumentações constituem-se somente de 04 páginas onde o contribuinte simplesmente se limita a discordar dos critérios e dos valores apurados pela fiscalização. Afirma que: "... **não foram levados em consideração a posterior retificação de lançamentos.**" Acrescenta ainda que: "...o **mero lançamento contábil das obrigações tributárias não constitui o lançamento tributário na forma do artigo 150 do Código Tributário Nacional.**", dentre outros argumentos sem, no entanto, detalhar adequadamente suas argumentações em relação cada uma das divergências apuradas e as respectivas comprovações. Não é esclarecido claramente onde, quando e como foram efetuadas tais retificações e, principalmente, como foram contabilizadas.

30. Nas alegações do contribuinte supra mencionadas, em relação às retificações de lançamentos contábeis efetuados *a posteriori*, como afirma, deveria o contribuinte ter apresentado o demonstrativo onde estivessem detalhados e especificados todos os ajustes efetuados e suas respectivas datas e valores, no entanto, tais informações não foram detalhadamente esclarecidas. No Termo de Intimação e os anexos encaminhados pela fiscalização em 14.11.2008, pode-se verificar que existem diversas divergências e incongruências nas informações apuradas pela fiscalização. A planilha apresentada pelo contribuinte e em parte, algumas diferenças, no entanto, estão incompletas quanto às justificativas demonstrando quanto a diversos outros valores.

31. Entre os documentos apresentados pelo contribuinte, consta uma cópia do razão contábil do mês de SETEMBRO/2005 e do mês de MARÇO/2008 relativo a lançamentos de "REPROCESSAMENTO". Em tais documentos constam lançamentos relativos aos períodos-base de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006. O que se depreende de tais documentos é o que a fiscalização vem reiteradamente insistido e demonstrando ao contribuinte desde o início dos procedimentos fiscais, de que a contabilidade carece de consistência quanto aos valores ali registrados. Esse documento somente vem fazer prova de que a contabilidade da maneira como o contribuinte vem efetuando não estão de acordo com as normas vigentes. O contribuinte apresentou tais cópias do Livro Razão com diversos "acertos e ajustes" e, no entanto, nada esclarece quanto à origem dos respectivos valores, a forma como tais valores estão sendo "acertados", quais as contrapartidas dos respectivos lançamentos, quais foram os ajustes efetuados no Livro Razão relativo a tais lançamentos, enfim, existe uma série de implicações fiscais e tributárias que o contribuinte nada esclarece em relação tais fatos.

32. Deve ser enfatizado, ainda, que em relação a tais lançamentos de "REPROCESSAMENTOS", que foram efetuados várias vezes em diversos períodos-base, solicitamos ao contribuinte apresentar as respectivas reconciliações, onde pudessem ser demonstradas as origens dos respectivos valores, as contrapartidas dos lançamentos efetuados para que a fiscalização pudesse avaliar os respectivos efeitos fiscais e tributários em relação aos mesmos. No entanto, o contribuinte não apresentou as informações solicitadas pela auditoria e argumenta ao final de sua justificativa que, em resumo, não há diferença alguma a ser tributada e que todos os valores registrados na contabilidade estão devidamente registrados nas declarações entregues à RFB.

DAS DIFERENÇAS APURADAS.

33. Deve ser considerado preliminarmente que a auditoria procurou efetuar as análises das informações contábeis e efetuar o cotejo com as informações das DCTF's e dos pagamentos efetuados entregues ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. No entanto, conforme já dito anteriormente, o contribuinte efetuou diversas retificações de declarações após o início do procedimento de fiscalização. Isso também ocasionou diversos transtornos nas análises visto que o contribuinte não apresentou as justificativas suficientes sobre tais ajustes. Tal fato somente vem a comprovar a "instabilidade dos números" escriturados pelo contribuinte, tendo em vista os diversos ajustes efetuados nos livros fiscais e contábeis da empresa. A fiscalização procurou

compatibilizar as análises e ajustes dos valores quando razoavelmente justificados e comprovados.

34. Em relação às justificativas apresentadas pelo contribuinte relativo aos exames das VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS, deve ser considerado que a auditoria procedeu aos exames rigorosamente dentro dos limites estabelecidos nas normas legais em vigor. Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização foram baseados EXCLUSIVAMENTE nas informações constantes na contabilidade da empresa, nas declarações apresentadas à RFB e dos recolhimentos efetuados. Do cotejo dessas informações é que resultaram nos demonstrativos apurados pela fiscalização. O que se depreende das análises das divergências apuradas é que a empresa não tem efetuado um adequado controle nas contabilizações das diversas operações da empresa. Há descompassos em relação às datas de registros dos lançamentos contábeis e a efetiva ocorrência dos respectivos fatos geradores; divergências entre valores declarados e contabilizados; excessivos atrasos nas escriturações de ajustes, estornos e reclassificação de valores; dificuldade em identificar as contrapartidas dos lançamentos contábeis, enfim, diversas ocorrências semelhantes em que prejudicaram a adequada análise das informações registradas na contabilidade. O que precisa ser enfatizado é que segundo os princípios fundamentais que regem a norma contábil os estornos, ajustes, reclassificações ou lançamentos similares devem ser sempre tratados como exceção e utilizados como parcimônia.

35. Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, pode-se visualizar claramente diversas das ocorrências mencionadas no item anterior. Existem muitos valores contabilizados em que apresentam divergências em relação aos valores registrados em DCTF ou DIPJ, ora a maior ou menor, ou até mesmo ausência de informações relativo a DCTF. Existem recolhimentos em valores ora a maior ou a menor do que o constante nas DCTF ou na contabilidade. Existem períodos em que na contabilidade estão registrados supostamente tributos devidos, no entanto, na DIPJ consta a informação de que a empresa teria saldos negativos e, portanto, não existiriam tributos ou contribuições a recolher. Enfim encontramos um quantidade grande de informações contraditórias na contabilidade o que prejudicou sobremaneira os trabalhos de análise dos livros da empresa.

Ou seja, constata-se que o sujeito passivo, repete em seus recursos o procedimento que adotou ao longo do procedimento fiscal. Apresentado às divergências constatadas entre os valores que devia com base na sua escrituração contábil e os montantes confessados/pagos, limita-se a alegar, genericamente, que há equívocos no trabalho fiscal, sem apontar especificamente quais são tais equívocos e sem apontar as necessárias provas do que alega.

Ao contrário do alegado, ainda, não há o emprego de qualquer presunção por parte da autoridade fiscal. O lançamento, conforme detalhado no trecho acima transcrito, se fundamenta nas divergências observadas entre os documentos elaborados pela própria Recorrente.

Finalmente, em relação aos Anexos da Impugnação, que conteriam, na visão da Recorrente, a explicitação dos equívocos cometidos no lançamento de ofício, cabe se valer, mais uma vez, do que exposto na decisão recorrida:

Os ANEXOS I e II da impugnação apenas comparam planilhas da própria fiscalização, entre as apresentadas em termo de intimação e no auto de infração, e nada acrescentam à defesa do impugnante. Ora, é natural que possam haver divergências entre o que é apurado pela fiscalização durante o procedimento fiscal e o auto de infração. Justamente para elucidar os fatos apurados é que a fiscalização intima o contribuinte a prestar esclarecimentos das apurações feitas. Quando esses esclarecimentos e comprovações são realizados de forma adequada a fiscalização os considera para fins da autuação. Não percebo nenhum problema advindo das diferenças entre o que é apurado pela

fiscalização durante a ação fiscal (e intimado ao contribuinte para esclarecimentos) e o auto de infração final.

O ANEXO IV da impugnação (*“RESPOSTA AO TERMO DE INTIMAÇÃO DATADO DE 19/11/08”*), é apenas uma cópia da resposta enviada à época da ação fiscal, e nela o contribuinte faz alegações genéricas, culminando por afirmar que suas últimas DCTF retificadoras, combinadas com os correspondentes pagamentos e PerDComp, eliminariam as diferenças autuadas pela fiscalização. Contudo, após o início da ação fiscal, não basta apenas retificar a DCTF e alterar valores da contabilidade, sem comprovar essas alterações com documentação idônea. A propósito disso, todo o lançamento na contabilidade deve estar apoiado em documentação idônea e essa documentação deve ser conservada pelo contribuinte pelo período determinado na legislação tributária, para apresentação ao fisco, quando solicitado. Como bem observou o fiscal autuante, estornos e alterações nos lançamentos devem ser exceção e não a regra contábil, e a documentação comprobatória dos lançamentos e alterações deve ser conservada e, em tese, ser de fácil recuperação. No referido ANEXO IV, o impugnante apresenta planilhas com valores diferentes dos apurados pela fiscalização. Mas não detalha como chegou a esses valores, onde cada um foi lançado na contabilidade e a documentação que serviu de base para se chegar a esses valores. Além disso, não detalhou os lançamentos de estorno que deveriam ser efetuados com relação aos valores apurados pela fiscalização anteriormente, para se chegar aos novos valores. Apresenta apenas planilhas semelhantes a que serviu de base para a autuação, com outros valores, como se isso fosse suficiente para modificar os valores apurados pela fiscalização constantes no auto de infração.

O ANEXO III da impugnação (*“PLANILHA DE CONCILIAÇÃO DOS SALDOS CONTÁBEIS E RESPECTIVOS RAZÕES”*), não apresenta as justificativas e o detalhamento dos valores apresentados. O impugnante não indica quais os valores do auto de infração estão com erros, qual foram os erros e porque cada erro teria sido cometido pela fiscalização, na visão do autuado, quais os ajustes na contabilidade e nas declarações foram ou deveriam ter sido realizados, se esses ajustes foram efetuados antes ou após o início do procedimento fiscal, que lançamentos de estorno foram realizados na escrituração contábil, quando e quais foram os novos lançamentos que redundaram nos valores apresentados, e a documentação que serviu de base para efetuar cada um dos novos lançamentos. Enfim, novamente, o contribuinte não explica detalhadamente as alterações procedidas em sua contabilidade e declarações, limitando-se a apresentar números em planilhas sem as devidas explicações sobre a origem desses valores. Não cabe a administração pública providenciar as provas que o impugnante deveria apresentar na impugnação para ter o seu direito reconhecido. O impugnante tem o ônus de comprovar a origem dos valores constantes na sua escrituração contábil e nas declarações por ele elaboradas, bem como apresentá-los em perfeita correspondência, sob pena das declarações não refletirem fielmente os créditos tributários apurados na contabilidade, que foi o que ocorreu no presente caso.

Ao contrário do que argumenta o impugnante no item 28 do relatório, a suscitada “metodologia” mantida pela fiscalização no auto de infração não foi aquela descrita por ele, querendo passar a idéia de que os valores estariam sendo “escolhidos” para maximizar as diferenças correspondentes aos tributos autuados. O que a fiscalização fez, e o fez corretamente, foi simplesmente a constituição do crédito tributário resultante da diferença entre o que foi comprovadamente registrado na contabilidade do próprio contribuinte e o que foi por ele mesmo confessado nas DCTF originais ou retificadas antes do procedimento fiscal (em 04/03/07).

Por fim, não merece prosperar o argumento do impugnante, constante no item 30 do relatório, pois o presente processo trata de recolhimento de IRRF de terceiros e não de diferença de receitas não contabilizadas ou redução de receitas tributáveis do contribuinte.

Assim, entendo que a fiscalização agiu corretamente ao constituir o crédito tributário, correspondente a diferença de IRRF existente entre a contabilidade do impugnante e sua DCTF. Não há reparos a fazer na constituição do crédito tributário e na multa de ofício lavradas pela fiscalização no presente processo.

No Recurso Voluntário, a Recorrente se limita a repetir o teor das alegações apresentadas na Impugnação e rejeitadas conforme transcrição acima. Novamente, portanto, deixa de fazer prova daquilo que alega, e não consegue afastar as constatações da autoridade fiscal.

Neste sentido, há que se concordar com a decisão recorrida que deve ser mantido o lançamento de ofício, sendo incabível, ademais, a conversão do julgamento em diligência já que está não pode ser utilizadas para substituir o ônus probatório que recai sobre o sujeito passivo, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972.

5 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo