



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

Processo n° 19515.005895/2008-62
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2401-006.066 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GRID SOLUTIONS TRANSMISSÃO DE ENERGIA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

VALORES ESCRITURADOS. VALORES DECLARADOS/PAGOS.

Constatado equívoco na apuração do crédito tributário, da análise e confronto dos registros contábeis do contribuinte, com as respectivas DCTF's e comprovantes de pagamentos, evidenciando-se erro na apuração do valor tributável, bem assim da data do fato gerador, exonera-se a exigência.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

É dever do Fisco investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico-tributário, cabendo demonstrar a ocorrência dos fatos que servem de suporte à exigência fiscal de forma clara e precisa, principalmente em virtude do princípio da tipicidade cerrada e da verdade material albergada no processo administrativo fiscal. A não demonstração por parte da autoridade administrativa dos fatos e motivos que a conduziram à lavratura do Auto de Infração, refere-se ao conteúdo do ato administrativo, que tem como consequência a contaminação do lançamento por vício material por falha nos pressupostos intrínsecos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausentes as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 79/104, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF, dos anos calendário de 2003 a 2007, no montante de R\$ 3.369.474,09, assim constituído:

IMPOSTO: R\$ 1.538.109,71

JUROS DE MORA: R\$ 677.782,22

MULTA PROPORCIONAL: R\$ 1.153.582,16

TOTAL: R\$ 3.369.474,09

A autuação decorreu da constatação de divergências entre os valores declarados e os valores escriturados durante o procedimento de verificações obrigatórias, conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 520/524.

Cientificado, em 26/09/2008, conforme cópia do AR de fls. 539, o contribuinte apresentou, em 28/10/2008, a impugnação de fls. 559/583, alegando em síntese que:

- (a) Os valores registrados a crédito em conta de provisão de IRRF (contas n.º. 4420130500 e 4220120300) não poderiam ser adotados para a apuração dos respectivos fatos geradores do IRRF, vez que a disponibilidade econômica ou jurídica da renda somente ocorreria no momento do pagamento / vencimento (oportunidade em que haveria a retenção do imposto), que não se confundiria necessariamente com a data do lançamento contábil.
- (b) O lançamento contábil na conta do passivo não necessariamente representaria o valor a ser pago a título de IRRF e, por isso, não poderia embasar a autuação.
- (c) Os lançamentos contábeis efetuados em contas de provisões no passivo poderiam ser anulados por ajustes contábeis e/ou estornos supervenientes, o que demonstraria, por si só, que o método de apuração utilizado pela fiscalização seria equivocado.
- (d) Para os débitos dos anos-base de 2006 e 2007, a fiscalização teria se equivocado, pois não teria considerado os estornos registrados pelo contribuinte.

(e) Para os débitos dos anos de 2003 a 2005, não teria conseguido identificar o procedimento adotado pela fiscalização na apuração do *quantum debeatur*.

A DRJ solicitou diligência para que fossem identificados os lançamentos contábeis que embasaram a emissão da autuação para os anos 2003 a 2005 (fls. 2137/2349). Para o período 2006 a 2007, foi solicitado que a autoridade fiscal esclarecesse se os lançamentos registrados a débito na conta IR SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ, excetuados os registros dos DARF dos IRRF, foram considerados na confecção da autuação. Caso não tivesse sido considerados, explicar os motivos. Nessa diligência também foi questionada divergência substancial entre DARF considerado e os recolhimentos nos períodos 28/12/2003-03/01/2004 e 26/12/2004 e 01/01/2005.

É ver os seguintes excertos da informação fiscal apresentada pela fiscalização (fls. 2371/2372):

Sra Supervisora

Com relação aos quesitos apresentados às fls. 2365/2366, temos a informar que:

- item 8.1: 'Em relação ao período de 2003 a 2005, indique quais foram os lançamentos contábeis que serviram de base para o lançamento, lembrando-se que o próprio impugnante anexou aos autos cópias repro gráficas simples das contas contábeis que foram utilizadas pela fiscalização para a consecução do presente lançamento em relação a este interregno'.

- Os lançamentos contábeis que serviram de base para o período de 2003 a 2005 estão listados na planilha anexa a esta informação.

- Item 8.2: 'No tocante aos anos de 2006 e 2007, esclareça se os lançamentos registrados a débito na conta contábil n.º. 4420130500 - IR SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PJ, excetuados os registros dos DARF dos pagamentos de IRRF, foram considerados na confecção da autuação.'

- Os lançamentos registrados a débito na conta contábil 4420130500-IR sobre a prestação de Serviços PJ, excetuados os registros dos DARF's dos pagamentos de IRRF, correspondentes aos anos de 2006 e 2007, já foram considerados na confecção da autuação.

- Item 8.3: 8.3. Indique se há algum motivo para a desconsideração dos recolhimentos arrolados no item 7 supra;

- Os DARF's recolhidos já estão efetivamente considerados na autuação. (grifo na transcrição)

O contribuinte foi cientificado em 07/12/2009, conforme AR de fls. 2422 e apresentou impugnação alegando em síntese que:

1. As planilhas trazidas aos autos pela fiscalização não indicariam os lançamentos contábeis que teriam servido de base para a autuação nos

anos de 2003 a 2005, na medida em que repetiriam exatamente o mesmo cotejo em que se pautou a autuação em comento.

2. As respostas aos demais quesitos formulados seriam absolutamente vagas e imprecisas, não explicando qual a exata metodologia utilizada na apuração das bases de cálculo do IRRF, assim como já haveria ocorrido no momento da lavratura da autuação em questão.

3. A fiscalização não teria nem mesmo mencionado, contestado ou citado os documentos e informações trazidos aos autos pelo contribuinte em anexo a sua peça defensiva, acabando por ferir o princípio da verdade material, até os próprios pagamentos verificados pela própria Delegacia de Julgamento teriam sido desconsiderados.

Em 04/02/2010, os autos foram novamente baixados em diligência pela turma de julgamento, que, na sessão de 04/02/2010, resolveu converter o julgamento em reiteração de diligência, conforme Resolução 176 (fls. 2449).

A fiscalização intimou o contribuinte, em 05/05/2010, conforme AR de fls. 2464, nos seguintes termos (fls. 2462):

1) Apresentar cópias reprográficas autenticadas das folhas do Livro Razão e do Diário em que se encontram a composição dos valores autuados, que foram estornados, conforme listagem anexa (fls. 2513/2531), apresentada no processo em tela, pelo contribuinte;

2) Apresentar comprovantes do pagamento das remunerações aos empregados que deram origem às retenções IRRF (ASSALARIADO) e cópias reprográficas autenticadas dos lançamentos contábeis referentes aos pagamentos das respectivas remunerações aos empregados.

Complementou a intimação, em 08/06/2010, doc. de fls. 2539, nos seguintes termos (fls. 2462):

1- Com relação à listagem de estornos anexa, comprovar, documentalmente, o crédito: de onde vem, recibo, nota fiscal e esclarecer a razão porque foi feito o estorno.

2- Com relação à listagem de retenções de IRFonte anexa, comprovar a data efetiva do pagamento, apresentando crédito no extrato bancário ou recibo que comprove estes pagamentos que originaram a retenção de fonte.

Em atendimento às intimações supracitadas, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 2905 (vol 15) a 9421 (vol 48), contendo os esclarecimentos solicitados.

A fiscalização de posse desses documentos elaborou a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 9478/9480, acompanhada das Planilhas de fls. 9481/9491.

O contribuinte foi cientificado, por via postal, a respeito da INFORMAÇÃO FISCAL, e respectivas planilhas, conforme AR de fls. 9477, em 05/11/2010, apresentando a

petição de fls. 9492/9499, em 16/11/2010, alegando, em síntese, que a autuação estaria revestida de inúmeras irregularidades que não teriam sido esclarecidas na Informação Fiscal o que reforçaria a nulidade e a improcedência da autuação.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (DRJ/SP1), por meio do Acórdão nº 16-30.543 (fls. 10052/10068), de 30/03/2011, cujo dispositivo considerou a Impugnação Procedente em Parte, com a Manutenção Parcial do Crédito Tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

*VALORES ESCRITURADOS. VALORES
DECLARADOS/PAGOS.*

Constatado equívoco na apuração do crédito tributário, da análise e confronto dos registros contábeis do contribuinte, com as respectivas DCTF's e comprovantes de pagamentos, evidenciando-se erro na apuração do valor tributável, bem assim da data do fato gerador, exonera-se parcialmente a exigência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Acórdão exonerou parte do tributo IRRF lançado de ofício, por entender que a recorrente comprovou o pagamento dos valores à época, ou que o valor lançado deveria ter considerado os estornos registrados na contabilidade do contribuinte. Entretanto, os valores elevados foram anulados, tendo em vista que a autoridade fiscal não informou individualmente os fatos geradores, indicando, nos registros contábeis, quais eram objeto de lançamento por não terem sido quitados.

Contra a referida decisão foi interposto RECURSO DE OFÍCIO ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pelas Leis nos 8.748/93 e 9.532/97, e de acordo com o art. 10 da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 03/01/2008, tendo em vista que o valor total do crédito tributário exonerado excedeu a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Em sessão realizada no dia 11/05/2016, esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 2401-000.512 (fls. 10119/10124), para que a autoridade fiscal informasse de maneira individualizada, os fatos geradores ainda remanescentes (sem comprovação de pagamento), do lançamento tributário, dentre aqueles que foram exonerados pela decisão *a quo*, conforme a tabela constante no voto, inclusive juntando aos autos as guias de recolhimento relativas aos fatos geradores exonerados e que ainda não teriam sido juntadas.

Em seguida, a fiscalização, por meio do Termo de Início de Diligência (fls. 10132/10133), intimou o contribuinte nos seguintes termos:

(...) 3. Apresentar TODOS OS DOCUMENTOS PROBANTES pertinentes à tabela anexada ao presente Termo, para os fatos geradores ainda remanescentes (sem comprovação de pagamento) do lançamento tributário, mantidos e, que, embora exonerados pela decisão a quo, não possuem comprovantes de quitação, conforme a tabela anexa ao presente Termo, conforme Resolução 2401-000.512 que integra o processo 19515.005895/2008-62.

O contribuinte, após ter sido intimado, apresentou Resposta ao Termo de Início de Diligência (fls. 10149/10151), alegando, em suma, que todos os documentos comprobatórios do seu direito já teriam sido acostados ao processo por meio da impugnação, além de requerer a juntada do anexo Laudo preparado por seus Auditores Independentes da *Ernst & Young* (fls. 10152/10176), por meio do qual são apontados os motivos que levaram à Delegacia de Julgamento a cancelar os débitos de IRRF demandados no presente processo.

Em seguida, a fiscalização lavrou o termo de intimação de fls. 10177, solicitando, ao contribuinte, novos esclarecimentos, conforme se destaca dos seguintes excertos:

Com relação à documentação apresentada em 23 de março de 2017, recepcionada em 24 de março de 2017, após análise de leitura do processo verificamos que as alegações até a dezembro de 2007 estão corretas.

Entretanto, com relação ao período dos anos-calendário de 2003 a 2005, tomamos, por exemplo o período e 16/01/2005 a 22/01/2005 (páginas 2305 a 2340 do processo em epígrafe).

Após totalizarmos os estornos incluídos no período de 16/01 a 22/01, chegamos ao valor de R\$ 33.943,02 +13.895,07 +6.714,91 = 54.553,00, valor este diferente de 57.881,02, apresentado às fls 21, da resposta ao Termo de Início da Diligência.

Em sendo assim, solicitamos que, tal como o procedimento adotado para os períodos de 2006 a 2007, sejam discriminados os valores que constam da contabilidade do contribuinte e compõem os valores apurados, apresentando, para cada período objeto da autuação os mesmos quadros explicativos adotados para os anos-calendário de 2006 e 2007.

Em seguida, o contribuinte apresentou novos esclarecimentos, conforme se destaca dos seguintes excertos da petição de fls. 10178/10179:

(...) 1. Por meio do referido Termo de Intimação, (i) foi reconhecida a correção dos procedimentos adotados pela Requerente em relação aos débitos de IRRF dos períodos de 2006 e 2007 e (ii) foram solicitadas novas informações relativas aos débitos dos períodos de 2003 a 2005. Ou seja, neste momento resta à Requerente prestar informações apenas sobre estes anos de 2003 a 2005.

2. Pois bem. Em relação a esse período, inicialmente se faz necessário dividir a análise entre os débitos de (i) IRRF sobre a

remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica ("Terceiros") e (ii) IRRF sobre Trabalho Assalariado.

3. Especialmente quando os débitos se referem a "Terceiros", a Impugnação apresentada no processo e o Laudo preparado por seus Auditores Independentes da Ernst & Young (doc. 2 da resposta de 24.3.2017), já contém todas as explicações e indicações para demonstrar a improcedência dos débitos exigidos.

Não houve dúvidas quanto a isso. Note que o Laudo ainda aponta mensalmente os documentos - frise-se, já juntados ao processo -- que comprovam a improcedência deste item da autuação, com a indicação das folhas do processo nas quais estão acostados tais documentos.

4. No entanto, como explicado, em relação ao item "trabalho assalariado" dos débitos de IRRF dos anos 2003 a 2005, nem no momento da autuação e tampouco neste momento foi possível à Requerente identificar quais os critérios utilizados no momento da autuação.

5. Assim, em resposta à Resolução CARF no 2401-000.512, que determinou a realização desta diligência fiscal, cabe responder o seguinte: o motivo do cancelamento da autuação pela D. Delegacia de Julgamento ("DRJ") foi justamente a constatação e o reconhecimento da existência de vícios insanáveis no Auto de Infração em relação aos períodos de 2003 a 2005, tendo sido comprovada assim a improcedência dos débitos correspondentes (fls.9545 dos autos).

6. No mais, sobre o exemplo mencionado no anexo Termo de Intimação, referente ao período de 16/01 a 22/01, a Requerente permanece não conseguindo identificar a origem de tais valores. Na realidade, o valor de R\$ 57.881,02 havia sido informado pela própria D. Fiscalização na autuação (e não identificado à época pela Requerente) e, neste momento, é apontado um novo valor de R\$ 54.553,00, que a Requerente também não consegue identificar a origem e a razão da diferença.

7. Diante do exposto, tendo mais uma vez comprovados os motivos que levaram ao cancelamento, por parte da D. DRJ, dos débitos de IRRF objeto do Processo Administrativo no 19515.005895/2008-62, conforme determinado pela Resolução CARF, a Requerente tem como cumprido o anexo Termo de Intimação expedida no MPF em referência.

Posteriormente, a fiscalização lavrou o Termo de Verificação e Constatação de fls. 10185/10187, afirmando que:

Para os anos-base 2003 a 2005 o contribuinte não apresentou comprovação dos valores questionados pelo CARF e S.M.J. devem ser mantidos a critério da autoridade julgadora.

Em sendo assim, opinamos pela manutenção dos lançamentos referentes aos anos-calendário de 2003 a 2005 por não terem

sido discriminados nem correlacionados aos pagamentos efetuados.

Para os anos-base de 2006 e 2007 verificamos que os documentos anexos a este PAF, indicados nos quadros informados pelo contribuinte, através do laudo elaborado pela empresa EY, comprovam o pagamento e/ou o estorno dos valores contábeis.

O contribuinte, por sua vez, apresentou a petição de fls. 10190/10193, reiterando as razões pelas quais entende que deve ser negado provimento ao recurso de ofício interposto pela Fazenda Nacional, com a consequente manutenção da decisão proferida pela DRJ/SP-1 (Acórdão nº 16-30.543).

Em seguida, em razão de a Conselheira Relatora não mais integrar o colegiado, os autos foram redistribuídos e sorteados a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

Recurso de Ofício

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso de Ofício atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 34 do Decreto nº 70.235/72, de modo que a decisão de piso exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), limite estipulado pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme se depreende dos autos, as exigências do presente auto de infração podem ser divididas em dois períodos distintos, quais sejam, as que dizem respeito aos anos-base de 2003 a 2005 e as referentes aos anos-base de 2006 e 2007.

Para o período referente aos anos-base de 2006 e 2007, os débitos de IRRF decorreram de divergências encontradas pela fiscalização entre os valores que foram declarados e pagos pela Grid Solutions com base em suas DCTF's e os valores que foram escriturados a crédito nas contas de provisão do Passivo 4420130500 ("IR S/PREST. SERV. (PJ)") e 4220120300-IR (trabalho assalariado).

A tese de defesa apresentada pelo contribuinte, foi no sentido de que a fiscalização teria se equivocado ao deixar de observar que, em alguns meses, alguns dos lançamentos contábeis efetuados em contas de provisões no Passivo foram "anulados" por ajustes contábeis e/ou por estornos supervenientes.

Após sucessivas conversões do julgamento em diligência, a fiscalização elaborou as planilhas de fls. 9490/9491, com os valores para os anos-calendário de 2006 e 2007, após o reprocessamento da fiscalização com as informações colacionadas pelo contribuinte. Tais valores resultaram dos ajustes da fiscalização, considerando os DARF's apresentados e os estornos realizados, tendo sido ratificado pela decisão de piso.

O contribuinte juntou aos autos, Laudo preparado por seus Auditores Independentes da *Ernst & Young* (fls. 10152/10176), que realizou uma detida análise deste período, apresentando, em quadros, por meses dos anos-calendário em questão (2006 e 2007), a comparação entre valores contemplados pelo lançamento e a alegação da defesa apresentada, bem como dos documentos acostados aos autos.

A própria fiscalização, por meio do Termo de Verificação e Constatação de fls. 10185/10187, após exame dos documentos anexados ao presente processo, indicados nos quadros informados pelo Laudo, constatou a comprovação do pagamento e/ou estorno dos valores contábeis. É de se destacar o seguinte trecho:

Para os anos-base de 2006 e 2007 verificamos que os documentos anexos a este PAF, indicados nos quadros informados pelo contribuinte, através do laudo elaborado pela empresa EY, comprovam o pagamento e/ou o estorno dos valores contábeis.

Considerando que foi possível verificar a presença de elementos probatórios nos autos que evidenciam ter havido lançamentos contábeis para ajustar as contas de provisão, tese de defesa suscitada pelo contribuinte, e, ratificada pela decisão de piso, bem como reforçada pela informação fiscal prestada pelo Termo de Verificação e Constatação de fls. 10185/10187, entendo que, neste ponto (anos-calendário 2006 e 2007), deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

Em relação às exigências referentes aos anos-base de 2003 a 2005, o contribuinte, em sua tese defensiva, alegou que não foi possível identificar o critério utilizado pela fiscalização para efetuar o lançamento, por meio da conciliação dos valores constituídos e exigidos com a correspondente escrituração contábil da Grid Solutions, tendo identificado os seguintes vícios do trabalho fiscal: (i) majoração de valores lançados a crédito no Passivo da Grid Solutions; (ii) desconsideração de valores lançados na contabilidade da Grid Solutions que anulariam os lançamentos a crédito (estornos); e (iii) desconsideração de recolhimento efetuado pela empresa no período objeto de autuação.

A decisão de piso, ao analisar a exigência referente aos anos-base de 2003 a 2005, desdobrou sua análise levando em consideração as exigências de “IRRF sobre Trabalho Assalariado” e IRRF sobre remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica (“IRRF Terceiros”).

Em relação à exigência de “IRRF sobre Trabalho Assalariado”, a decisão de piso assim se manifestou (fl. 10065/10066):

Sobre os valores lançados inicialmente, quando da diligência, foi aduzido por esta turma de julgamento que com os elementos acostados aos autos pela fiscalização, não seria possível determinar-se o momento da efetiva incidência dos IRRF Assalariados constituídos para os anos-calendário de 2003 a

2005, o que impediria o julgamento sobre a procedência da autuação.

Arguiu-se ainda se de fato os lançamentos a crédito das contas contábeis n.º. 4420120300 — IR a Recolher (0561) sobre Trabalho Assalariado e 22064 — IRRF sobre Folha de Pagamento teriam sido realmente efetuados na data do pagamento das respectivas remunerações aos empregados.

Alega o contribuinte em sua primeira impugnação, como acima relatado, que os valores registrados a crédito em conta de provisão de IRRF (contas n.º. 4420130500 e 4220120300) não poderiam ser adotados para a apuração dos respectivos fatos geradores do IRRF, vez que a disponibilidade econômica ou jurídica da renda somente ocorreria no momento do pagamento / vencimento (oportunidade em que haveria a retenção do imposto), que não se confundiria necessariamente com a data do lançamento contábil.

Na Informação Fiscal de fls. 9478/9480, a fiscalização taxativamente reconheceu que em todas as planilhas de totalização de IRRF (Assalariado) constata-se que o total contabilizado para cada ano é inferior aos valores declarados em DCTF e aos DARFs recolhidos, acrescentando mais adiante .. pode-se inferir que o valor devido foi pago ... a documentação apresentada pelo contribuinte tem lançamentos de 4" fórmula com mais de 100 possíveis contrapartidas e o contribuinte não as discriminou, então não foi possível precisar-se o recolhimento, ainda que efetuado, foi no período imediatamente anterior ou posterior concluindo que essa defasagem entre valores exigidos e pagamentos acontece em todos os itens das planilhas anuais de 2003, 2004 e 2005, referentes a retenção de fonte sobre salários, o que comprova o recolhimento do imposto devido.

A respeito da identificação do momento de ocorrência do fato gerador e da determinação da base de cálculo na atividade do lançamento, o artigo 142 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

(...)

A verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a identificação correta do momento em que ocorrido o evento que dá origem A obrigação tributária, o que tem diversos reflexos na constituição do crédito tributário, seja na aplicação correta da legislação então vigente, na verificação da ocorrência eventual da decadência, e mesmo, em algumas situações, no próprio dimensionamento da matéria tributável.

Destarte, constatada a irregularidade na apuração da matéria tributável para a apuração do IRRF sobre Trabalho Assalariado para os anos calendários de 2003 a 2005, não há como manter essa exigência, visto estar a apuração eivada de vícios insanáveis.

Já em relação à exigência de “IRRF Terceiros”, a decisão de piso se manifestou da seguinte forma (fl. 10066):

[...] Ora, assiste razão ao impugnante quando alega que a fiscalização na informação fiscal foi contraditória e não esclareceu com precisão os critérios adotados quanto à metodologia utilizada na apuração do valor supostamente devido a título de IRRF. A título de exemplo, para o período de 26/12/2004 a 01/01/2005, constata-se em fls. 9487 e 9488, valores conflitantes para o lançamento remanescente para o IRRF Terceiros. Assim, pelos mesmos fundamentos do art. 142 do CTN, exonera-se também esta parcela da autuação.

A fundamentação preconizada pela decisão de piso, em ambas as situações, foi com base na ausência da verificação da ocorrência do fato gerador, sob pena de desrespeito ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Aqui, entendo que, faltou à fiscalização, para a lavratura do presente auto de infração, proceder a um exame mais aprofundado dos livros contábeis do contribuinte, inclusive mediante sucessivas intimações para esclarecimentos de eventuais dúvidas porventura existentes, não sendo possível inverter o ônus da acusação sob o fundamento de que a contabilidade do contribuinte é complexa.

A propósito, é dever da fiscalização o exame da verificação completa da ocorrência do fato gerador, tendo, inclusive, um largo prazo decadencial para proceder desta forma. Sobre este ponto, inclusive cabe destacar que o procedimento fiscal teve início em 28/12/2007 (efl. 8), sendo que o presente auto de infração possui lançamentos relativos a fatos geradores de 2003, o que, ao meu ver, pode ter motivado um exame não verticalizado da situação posta.

Com isso, entendo que a exigência não merece prosperar, eis que o auto de infração incorre, em particular violação do art. 142 do CTN, pois não prova o que alega, como já aclarado pela doutrina:

Em suma, à luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência.¹

É gizar, a propósito, que o dever de motivar o ato administrativo, assim como a verdade material – princípios regentes do processo administrativo tributário – impõem à Administração Fazendária verdadeiro **dever de provar**, típica e privativamente estatal – **o que não foi observado no caso concreto. Faltou, por parte da fiscalização, um exame mais detalhado da contabilidade do contribuinte, não podendo a complexidade da questão posta subsidiar a completa inversão do ônus da acusação.**

¹ GRECO, Marco Aurélio. Lançamento, in Do Lançamento, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1.

Nesse contexto, nunca é demais lembrar que o ônus da prova incumbe a quem acusa, ainda que seja este o agente estatal. O interesse público ou a presunção de legitimidade dos atos administrativos não acobertam nem permitem acusação sem prova. Nesse sentido, o próprio Estado (e seus agentes) deve fazer cumprir e obedecer aos ditames constitucionais processuais, com o fim de assegurar aos cidadãos o exercício dos direitos e garantias e a segurança jurídica e resguardar, aí sim, o interesse público.

O caso dos autos, ao meu ver, demonstra uma completa incerteza sobre o crédito tributário lançado, não tendo a fiscalização sequer apresentado ter ciência da origem dos lançamentos efetuados. Dessa forma, por violação ao art. 142, do CTN, entendo que, neste ponto (anos-calendário 2003 a 2005), também deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso de Ofício, para, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite