



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10166.722117/2013-31</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1201-000.834 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MOTA & ADVOGADOS ASSOCIADOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para converter o julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as providências descritas no item supra. Finda a diligência, voltem os autos para novo julgamento de mérito, à luz dos elementos probatórios produzidos.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simões** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes e Nilton Costa Simoes (Presidente).

**RELATÓRIO**

Na origem, trata-se de **auto de infração** referente ao **IRPJ** do ano-calendário de 2010 (lucro presumido), com crédito tributário total de R\$ 997.684,95 (imposto acrescido de juros

e multa de 75%). A fiscalização (fl. 17), realizada em procedimento de revisão interna de declarações (Malha PJ), apontou divergências entre os valores informados na DIPJ/DCTF e os pagamentos efetivos, lavrando o auto de infração para cobrar a diferença apurada nos seguintes termos:

- O contribuinte declarou na DIPJ, Ano-Calendário: 2010, para os quatro trimestres, fichas 14A, o valor total devido de IRPJ: R\$ 1.245.452,12.
- Em consulta ao sistema SINAL da RFB, COD. RECEITA: 2089 - IRPJ - LUCRO PRESUMIDO, o contribuinte recolheu o valor total de IRPJ: R\$ 745.754,33.
- O contribuinte declarou em DCTF, para esse período, o valor total devido de IRPJ R\$ 745.754,33.
- Até a presente data não constam nos sistemas da Receita Federal do Brasil, declarações de compensação (PERD/COMP) emitidas pelo contribuinte.

(...)

Demonstrativo de Divergências Apuradas - IRPJ 2010 APURAÇÃO TRIMESTRAL					
Mês	DIPJ	DCTF	Sinal	Perd/Comp	Lançamento
1º Trimestre	60.517,72	44.082,88	44.082,88	0,00	16.434,84
2º Trimestre	883.963,70	537.030,64	537.030,64	0,00	346.933,06
3º Trimestre	220.215,02	144.534,34	144.534,34	0,00	75.680,68
4º Trimestre	80.755,68	20.106,47	20.106,47	0,00	60.649,21
Total	1.245.452,12	745.754,33	745.754,33	0,00	499.697,79

Cientificado, o Contribuinte apresentou **impugnação** em 19/04/2013 (fl. 116/120) com os seguintes argumentos centrais:

- (i) houve erro na DIPJ/2011 (AC 2010) quanto à dedução do IRRF na linha 29 da ficha 14-A, pois teriam sido lançados apenas R\$ 2.270,21 quando, na realidade, as retenções sofridas ao longo de 2010 somariam R\$ 499.517,79;
- (ii) consideradas tais retenções, não subsistiria o crédito tributário de R\$ 499.697,79, restando de IR a pagar apenas R\$ 180,00 (que afirmou ter recolhido, juntando guia);
- (iii) os valores das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras teriam sido declarados nas DCTFs 2010 da Impugnante e nas DIRFs das fontes pagadoras.

Para comprovar suas alegações, a Impugnante juntou:

- planilhas de apuração com detalhamento de receitas, rendimentos de aplicações financeiras e depósitos judiciais e retenções de IR respectivas por trimestre (16.434,84; 346.933,06; 75.680,68; 60.469,21) – fls. 168/172;
- uma cópia de DIPJ/2011, sem recibo de transmissão e que não consta como retificadora, com valores de IRRF que somam as retenções alegadas pela Impugnante com as retenções constantes da DIPJ original. Documento com anotação escrita à mão: “DIPJ com a real situação das retenções do IR, vide campos 29, aos fins de retificação” – fls. 173/195

- cópia da DIPJ/2011 juntada pela fiscalização – fls. 196/215
- cópia das DCTFs juntada pela fiscalização – fls. 216/279
- DARF de quitação dos R\$ 180,00 identificados como devidos pela Impugnante – fl. 282

A **DRJ/Curitiba (2ª Turma)** julgou improcedente a impugnação (fls. 303/306), afirmando que é correto o lançamento de ofício quando a DIPJ evidencia tributo devido sem pagamento e sem confissão do débito em DCTF.

No exame específico da tese de retenções na fonte, a DRJ consultou DIRFs das fontes pagadoras (fls. 289/302) e identificou retenções de natureza financeira (códigos 3426, 6800, 5232 e 5706) e também de código 5928 (rendimentos decorrentes de decisão da Justiça Federal). Tais retenções totalizariam R\$ 483.631,23 sobre rendimentos de R\$ 14.060.357,47, conforme detalhado na tabela a seguir:

DIRF		
Código	Rendimentos	Retenções
3426	183.622,17	38.219,67
5232	1.492,61	298,47
5706	7.747,91	1.162,15
6800	391.639,47	39.680,29
<b>5928</b>	<b>13.475.855,31</b>	<b>404.270,65</b>
Soma	14.060.357,47	483.631,23

Entretanto, **a Turma assentou que esses rendimentos não foram oferecidos à tributação na DIPJ/AC 2010 (ficha 14-A)**, razão pela qual as correspondentes retenções não podem ser aproveitadas como dedução de IRPJ na apuração.

A DRJ identificou, ainda, retenções nos códigos 1708 e 5944, no montante de R\$ 4.624,01, consignando que a própria contribuinte já havia deduzido no ano-calendário R\$ 6.522,04 de IRRF na linha 29 da ficha 14-A, não havendo, portanto, qualquer IRRF adicional a ser deduzido na apuração do IRPJ em 2010.

O **recurso voluntário** (fls. 316/329), inicialmente, alega alteração de critério jurídico pela DRJ, em ofensa ao art. 146 do CTN, por ter mantido a exigência com fundamento diverso daquele constante do auto de infração (de divergência entre DIPJ e DCTF para a não comprovação de oferecimento dos rendimentos à tributação).

No mérito, sustenta que as retenções de IRRF correspondem aos honorários contratuais obtidos em cerca de 4.000 execuções individuais (decorrentes de ação coletiva da ANFFA – Associação Nacional dos Fiscais Federais Agropecuários contra a União).

O Recorrente explica que apresentou seus contratos de honorários nas execuções, a fim de garantir seu pagamento diretamente descontado do crédito que seus clientes receberiam em cada ação. Em cada pagamento, a instituição financeira intermediária fazia a retenção de 3% do imposto de renda e a Recorrente emitia sua nota fiscal de prestação de serviço para o

respectivo cliente, associado da ANFFA, “destacando o valor bruto que seria por este devido e que havia a retenção de 3% do imposto feita pela instituição financeira.”

A diferença apontada no lançamento adviria justamente do fato de as retenções terem sido efetivadas pelas instituições financeiras, porém as notas fiscais terem sido emitidas em nome das pessoas físicas exequentes, razão pela qual o IRRF de R\$ 499.697,79 não foi registrado como dedução, apesar de estar comprovado por notas fiscais e comprovantes de levantamentos judiciais. Segundo o Recorrente, as receitas que originaram as retenções, inclusive aquelas reconhecidas pela DRJ, foram sim oferecidas à tributação e devidamente refletidas nas linhas de Receita Bruta e Demais Receitas e Ganhos de Capital da DIPJ/2011, da seguinte forma:

Linha	Discriminação	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
07	Receita Bruta Sujeita a 32%	568.621,53	10.862.201,24	2.374.293,34	350.970,41	14.156.086,52
19	Demais Receitas e ganhos de capital	88.276,30	93.031,24	152.410,69	240.226,20	573.944,43
Total		656.897,83	10.955.232,48	2.526.704,03	591.196,61	14.730.030,95

Em suas palavras, na “Receita Bruta estão registrados os valores de notas fiscais emitidas para as pessoas físicas a cada liberação judicial feita pela instituição financeira e, os valores dos rendimentos de aplicações financeiras estão informados nas demais Receitas e ganhos de capital.”

Pede, ao final, o provimento do recurso para reformar o acórdão e anular integralmente o auto de infração, com reconhecimento do direito ao abatimento do IRRF. Quanto às novas provas, a Recorrente juntou notas fiscais emitidas, comprovantes de levantamento judicial com destaque do IRRF e uma planilha consolidada (Excel) totalizando os valores.

É o relatório

## VOTO

### 1 ADMISSIBILIDADE

O Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 14/10/2019 (fl. 312) e apresentou o seu Recurso Voluntário em 08/11/2019 (fl. 314), dias antes do prazo. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

## 2 PRELIMINAR – MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

O Recorrente alega nulidade por suposta alteração do critério jurídico pela DRJ, em violação ao art. 146 do CTN, afirmando que, apesar de ter reconhecido a maior parte das retenções, a decisão teria inovado ao exigir a comprovação de que os rendimentos correspondentes foram oferecidos à tributação.

O argumento não merece acolhida.

Com efeito, o objeto do lançamento – como expressamente descrito no TVF e no Auto de Infração – consistiu na apuração de diferenças entre o tributo devido declarado na DIPJ e os valores confessados em DCTF/recolhidos no SINAL, não havendo, na fase de constituição, identificação ou validação de retenções a deduzir, porque essas retenções não constavam da própria DIPJ (linha 29 da Ficha 14-A) e não foram consideradas na base de confronto. Logo, a autuação limitou-se a lançar a divergência aritmética apurada pelos sistemas (DIPJ x DCTF/SINAL), sem adentrar, naquele momento, na análise de créditos não escriturados.

Quando, em sede de Impugnação, o Contribuinte trouxe elementos probatórios de IRRF até então não refletidos na DIPJ, compete à DRJ examinar a integralidade da situação jurídica e verificar os pressupostos de aproveitamento do IRRF – vale dizer, se os rendimentos correspondentes foram oferecidos à tributação. Ao proceder a essa verificação, a DRJ apenas exerceu o controle de coerência entre crédito (retenção) e fato gerador (rendimento tributável) informado na DIPJ, sobretudo porque o IRRF somente pode ser deduzido quando vinculado a rendimentos efetivamente computados na base de cálculo do período.

Não há, pois, mudança do critério jurídico do lançamento, mas ampliação do exame diante de fatos e documentos novos submetidos pelo próprio contribuinte na Impugnação. Trata-se de atividade revisional compatível com o lançamento por homologação e com o devido processo administrativo fiscal, sem ofensa ao art. 146 do CTN.

O que houve foi um resultado de mérito desfavorável ao Contribuinte e, a meu ver, inadequado, visto que, ao identificar a existência de boa parte das retenções alegadas pela Impugnante, a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência para verificar se os respectivos rendimentos haviam sido oferecidos à tributação, não presumir que não o foram.

Isso, no entanto, é exame de mérito, de modo que voto por rejeitar a preliminar arguida.

## 3 MÉRITO

No recurso, o Contribuinte detalha a origem dos valores (honorários contratuais decorrentes de aproximadamente 4.000 execuções individuais e rendimentos financeiros), afirma que tais receitas foram oferecidas à tributação na DIPJ (linhas 07 e 19 da Ficha 14-A, somando R\$

14.730.030,95) e atribui a ausência de lançamento do IRRF (R\$ 499.697,79) ao procedimento que adotou para documentar seus serviços e receitas. Segundo o Recorrente:

O Recorrente é um escritório de advocacia e a atuação referente ao IRPJ tem a seguinte origem no seguinte caso. O Recorrente atuou em processo coletivo em favor da ANFFA - Associação Nacional dos Fiscais Federais Agropecuarários - representando seus associados na busca de reajuste salarial indevidamente não aplicado ao vencimento destes.

Após vencida a demanda, iniciou a fase de cumprimento de sentença, na qual foram promovidas as execuções individuais dos julgados, em nome de cada procurador, gerando cerca de 4000 execuções.

O Recorrente, como é praxe no mercado, apresentou em juízo o seu contrato de honorários **decotando das execuções o percentual relativo aos honorários contratuais, fazendo também em nome próprio milhares de execuções de honorários contratuais**. Importante frisar que as execuções eram de honorários contratuais, ou seja, decorrente do contrato de prestação de serviços advocatícios prestados a cada um dos exequentes.

(...)

Para cada liberação de honorários advocatícios foram efetuadas retenções do IR à alíquota de 3% pela Instituição Financeira e, o Recorrente, para cada levantamento de valor efetuou a emissão de nota fiscal às partes a que se referiam os valores liberados, indicando o mesmo percentual de IR retido pelas instituições financeiras.

Ou seja, foram emitidas cerca de 4000 notas fiscais, uma para cada exequente, constando o valor dos honorários contratuais recebidos de cada um e o valor de IR retido no levantamento dos valores.

No momento da apuração do IR, todos os valores integralmente recebidos pelo Recorrente compuseram base de cálculo para todos os tributos, bem como, foram deduzidos os valores retidos.

Ocorre que na elaboração da DIPJ, em junho/2011, as notas fiscais emitidas em nome de pessoas físicas, referentes aos honorários advocatícios, não possuem as informações relativas às Pessoas Jurídicas, no caso as instituições financeiras que realizaram a retenção do IR. Por isso, os arquivos para envio da DIPJ não constavam a indicação da retenção por parte dos bancos, e, com isso, deixou de lançar no item 29 da Ficha 14A da DIPJ 2011 as deduções de imposto retido na fonte pelo montante das retenções ocorridas no ano de 2010.

Já a DRJ consultou as DIRFs e reconheceu a existência de expressivo montante de IRRF (notadamente códigos 3426, 6800, 5232, 5706 e 5928, totalizando R\$ 483.631,23), porém não admitiu o abatimento porque não identificou, na DIPJ, a oferta dos correspondentes rendimentos à tributação.

Como já mencionado, com o devido respeito, a afirmação da DRJ de que “não foram oferecidos à tributação os respectivos rendimentos, conforme consulta à DIPJ/AC2010, ficha 14” se deu de forma rasa e, a meu ver, presumida, visto que não há qualquer demonstração dessa conclusão no acórdão recorrido. Aliado a isso, tem-se o fato de a Recorrente ter trazido novos documentos no recurso voluntário, a fim de rebater o fundamento da DRJ para manter a autuação.

Todo esse cenário leva a crer que estamos diante de equívocos e desencontros no fluxo de registro tomado pela Recorrente para controlar suas receitas e nas informações prestadas à Receita Federal em DIPJ e DCTF. De um lado, existem retenções confirmadas em DIRFs emitidas por instituições financeiras e, de outro, notas fiscais emitidas pela Recorrente para pessoas físicas, que corresponderiam às receitas e retenções realizadas por essas mesmas instituições financeiras, sem informação que fizesse qualquer referência nas respectivas notas.

Tem-se, ainda o fato de que o total de rendimentos identificados pela DRJ nas DIRFs das fontes pagadoras (R\$ 14.060.357,47) se aproxima do total de receitas informadas em DIPJ pela Recorrente (R\$ 14.730.030,95). Tudo isso torna suas alegações plausíveis e coerentes, restando então, analisar a documentação apresentada com o recurso.

Nas fls. 346/361, o Recorrente apresenta planilhas relacionando notas fiscais emitidas em março, abril, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2010, as quais corresponderiam a um total de R\$ 114.425,76 de IRRF.

Já nas fls. 362/2028 foram juntadas notas fiscais emitidas no mês de abril/2010 e comprovantes de levantamento de depósitos judiciais, com as seguintes características:

- Notas emitidas em nome de pessoas físicas, com a descrição “pagamento de honorários advocatícios contratuais relativo ao processo originário nº (...) objeto GDAFA;
- Carimbo demarcando “IRRF 3%”;
- Valores compatíveis com os comprovantes de levantamento de depósitos judiciais apresentados em conjunto, nos quais consta retenção de IR a 3%.

Os documentos tornam ainda mais plausíveis as alegações do Recorrente, porém não comprovam a integridade do seu direito, ainda restando lacunas a serem completadas, quais sejam:

- a) Não foram apresentados os contratos de honorários, para demonstrar que o Recorrente teria seu pagamento decorrido dos valores recebidos pelos clientes nas execuções
- b) Na maioria das vezes, os valores dos honorários nas notas fiscais correspondem exatamente ao valor do depósito/precatório constante dos comprovantes apresentados (fls. 362/2028), o que gera a seguinte dúvida: se os honorários contratuais eram apenas parte dos valores levantados nas execuções, por que

eles correspondem aos montantes totais levantados? Havia vários depósitos na mesma ação? Ou a amostragem apresentada se refere apenas a execuções ajuizadas pelo Recorrente contra seus devedores? Essa compreensão é importante para validar 100% da narrativa do Recorrente.

- c) Como dito, foi apresentada apenas uma amostragem de documentos – a planilha só reflete R\$ 114.425,76 dos R\$ 499.517,79 de IRRF alegados pelo Recorrente e foram apresentadas notas fiscais e comprovantes de levantamento de depósito judicial/precatório somente do mês de abril/2010;
- d) Por esse motivo, não é possível confirmar também que todos os rendimentos originários das retenções estão contidos nas receitas declaradas em DIPJ.

Diante disso, entendo que o encaminhamento mais justo para o caso concreto seja a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, para que a unidade de origem intime o Recorrente a apresentar documentos que comprovem suas alegações, tais como, além daqueles que a Autoridade entender pertinentes:

- Planilha analítica única e completa em Excel, totalizando valor das retenções pleiteadas (R\$ 499.517,79), que relacione:
  - Notas fiscais: número, data, nome/CPF do tomador (pessoa física), valor bruto dos honorários, carimbo/indicação do IRRF 3%, e referência processual (nº do processo executivo que originou o levantamento);
  - Comprovante de levantamento (alvará/recibo/extrato judicial): data, valor total levantado, valor retido de IR, código de receita do IRRF informado pela instituição financeira (quando constar), e **vínculo com a NF correspondente**;
  - Receita declarada na DIPJ: apontar em qual linha (07 – Receita Bruta; 19 – Demais Receitas e Ganhos de Capital) e trimestre o valor daquela NF/levantamento foi ofertado, com os totais trimestrais que fechem com a DIPJ;
  - IRRF alegado: valor, base, data e fonte pagadora (instituição financeira/ente responsável), com o respectivo vínculo à nota fiscal;
  - DIRF: CNPJ da instituição financeira ou fonte pagadora, código de receita (3426, 5232, 5706, 6800, 5928), base e valor do IRRF, vinculando o evento a cada nota fiscal e comprovante de levantamento.
- Amostragem de contratos de honorários firmados com os exequentes, prevendo o decote do percentual sobre os valores levantados, com vigência e condições de cálculo;

- Memória de cálculo exemplificativa que demonstre, em casos selecionados, como o valor dos honorários das NFs decorre do valor levantado nas execuções, explicando eventuais situações em que o valor da NF coincida com o valor total do levantamento (esclarecer se havia múltiplos depósitos, quotas de várias execuções ou se parte da amostragem se refere a execuções promovidas pelo próprio escritório em face de devedores); e
- Todas as notas fiscais e comprovantes de levantamento judicial que correspondam ao valor total das retenções pleiteadas.

Apresentados os documentos, deve a unidade responsável elaborar relatório circunstanciado que identifique o total das retenções comprovadas e as correspondentes receitas levadas à tributação em cada trimestre de 2010, conforme declarado em DIPJ.

---

#### 4 DISPOSITIVO

---

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para converter o julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as providências descritas no item supra.

Finda a diligência, voltem os autos para novo julgamento de mérito, à luz dos elementos probatórios produzidos.

*Assinado Digitalmente*

**Isabelle Resende Alves Rocha**