



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10530.722530/2009-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.943 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MINERACAO FAZENDA BRASILEIRO S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

**DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES PROVISIONADOS NA CONTABILIDADE E VALORES CONFESSADOS EM DCTF. REGIME DE COMPETÊNCIA VERSUS REGIME DE CAIXA. FATO GERADOR. DILIGÊNCIA. VERDADE MATERIAL. CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO.**

O fato gerador do IRRF ocorre no pagamento ou crédito dos rendimentos, e não na constituição da provisão contábil. É legítima a escrituração pelo regime de competência e a apuração e o recolhimento pelo regime de caixa. Comprovado em diligência que os valores declarados em DCTF são compatíveis com os DARFs pagos, evidencia-se o erro metodológico do lançamento. Inexistente insuficiência de recolhimento, cancela-se integralmente o Auto de Infração.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Ailton Neves da Silva (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S.A., sucedida por MINERAÇÃO MARACÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A., em face do Acórdão nº 12-77.232, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, mantendo, em sua maior parte, o **Auto de Infração** lavrado para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte, relativo aos anos-calendário de 2004 a 2007, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora calculados pela taxa Selic.

O lançamento teve por fundamento a suposta existência de divergências entre os valores de IRRF escriturados na contabilidade da contribuinte e aqueles confessados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), conforme apurado pela autoridade fiscal a partir do confronto entre contas de provisão do tributo e os dados declaratórios, resultando na exigência de diferenças consideradas não justificadas.

Em sede de **impugnação**, a contribuinte sustentou, em síntese, que as divergências apontadas decorreriam exclusivamente da adoção do regime de competência para fins de contabilização das provisões de IRRF e do regime de caixa para fins de apuração, declaração e recolhimento do tributo, em estrita observância à legislação de regência do imposto retido na fonte. Alegou, ainda, que todo o IRRF devido no período fiscalizado teria sido integralmente recolhido, inexistindo qualquer insuficiência de pagamento, mas apenas desencontro temporal entre o momento da provisão contábil e o momento da ocorrência do fato gerador.

A decisão de primeira instância **reconheceu parcialmente a procedência da impugnação**, afastando parcela específica do lançamento, mas manteve a maior parte da exigência, sob o argumento de que a contribuinte não teria demonstrado, de forma individualizada e mês a mês, a correlação entre as provisões contábeis, os pagamentos efetuados e as declarações prestadas, reputando genéricos os argumentos defensivos.

O acórdão restou assim ementado:

**Acórdão 12-77.232 - 6ª Turma da DRJ/RJO**

Sessão de 23 de junho de 2015

Processo 10530.722530/2009-14

Interessado MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A

CNPJ/CPF 05.673.658/0001-88

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

LANÇAMENTO PARA EXIGIR DIFERENÇA ENTRE OS VALORES DO IRRF ESCRITURADOS E OS PAGOS. INOCORRÊNCIA DE POSTERGAÇÃO.

Constatadas diferenças entre os valores do imposto de renda retido na fonte escriturados e os confessados/pagos, é cabível o lançamento de ofício para exigir as diferenças apuradas. Afasta-se da tributação os valores indevidamente escriturados que foram objeto de estorno. A hipótese de postergação se dá quando na apuração da base de cálculo do IRPJ há inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, ou seja, quando algum elemento que compõe a base de cálculo deixa de observar o regime de competência.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, reiterando que o lançamento estaria viciado por erro metodológico, uma vez que a fiscalização teria tomado como parâmetro para identificação do fato gerador a simples constituição da provisão contábil do IRRF, e não as datas dos efetivos pagamentos ou créditos aos beneficiários, que são, segundo a legislação tributária, o marco temporal da incidência do imposto retido na fonte.

O feito foi submetido à apreciação desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, que, por unanimidade, deliberou pela **conversão do julgamento em diligência**, nos termos da **Resolução CARF nº 1302-001.168**, com o objetivo de suprir lacunas probatórias relevantes, especialmente mediante a juntada das DCTFs correspondentes, do Livro Razão das contas de IRRF, da DIRF dos períodos fiscalizados, bem como da elaboração de planilhas analíticas que permitissem o cotejo entre provisões, declarações e recolhimentos.

Em cumprimento à diligência determinada, a autoridade fiscal instaurou procedimento específico, intimando a sucessora da contribuinte original para apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados. Foram juntados aos autos, entre outros elementos, Livro Razão, planilhas analíticas detalhadas, DCTFs ativas, DIRFs aceitas e comprovantes de recolhimento via DARF, além de parecer técnico contábil, tudo conforme relatado no **Relatório de Diligência Fiscal**, datado de 18/09/2024.

Após exame da documentação apresentada e dos dados constantes nos sistemas da RFB, a autoridade fiscal concluiu que a autuação se baseou em critério inadequado para identificação do fato gerador do IRRF, reconhecendo que a contribuinte não incorreu em erro ao contabilizar as provisões pelo regime de competência e apurar, declarar e recolher o tributo pelo regime de caixa, bem como que não foram identificadas irregularidades nos recolhimentos efetuados, sequer por amostragem.

Intimada do resultado da diligência, a contribuinte apresentou **manifestação**, na qual destacou que o próprio relatório fiscal confirmou integralmente suas alegações defensivas, pugnando, assim, pelo integral cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

O processo retorna de diligência, tendo assim decidido, inicialmente, o relator originário Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, quanto à admissibilidade, tempestividade e à preliminar de nulidade:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, assim dele conheço.

Em sede preliminar a Recorrente alega a nulidade do acórdão recorrido, eis que, segundo a mesma, a turma julgadora teria ignorado os documentos por ela juntado aos autos na impugnação, não analisando-os ou formulado qualquer crítica em relação aos mesmos, O que a DRJ afirmou foi que a Recorrente teria apenas alegado que as divergências constatadas pela autoridade fiscal devem-se apenas ao fato do IRRF ter sido provisionado pelo regime de competência e recolhido pelo regime de caixa, não tendo apontado na impugnação essas diferenças com demonstração mês a mês, e também porque o lançamento não foi por divergência entre o valor escriturado e pago, mas entre o devido e o confessado em DCTF:

*Há a alegação da interessada de que as divergências detectadas pela fiscalização decorreram, unicamente, do fato de o IRRF ter sido provisionado pelo regime de competência e recolhido pelo regime de caixa. Quanto a isso, entendo que o argumento é genérico e não é suficiente para se considerar a improcedência do lançamento. Em primeiro lugar porque se trata de alegação genérica, na qual a interessada alega incorreções e junta mais de quatro mil folhas aos autos, sendo que as divergências não foram apontadas na impugnação com demonstração mês a mês. Em segundo lugar, o lançamento não efetuou a diferença entre o valor escriturado e pago, mas entre o devido e confessado em DCTF.*

De fato, o lançamento decorreu da comparação entre o valor escriturado na contabilidade e o valor confessado em DCTF, conforme consignado no Termo de Verificação de Infração:

A Autoridade fiscal elaborou planilhas com as divergências apuradas, considerando os valores a pagar provisionados na contabilidade pela Recorrente e os valores informados nas DCTFs, intimando a Recorrente a justificar as divergências. A autoridade fiscal afirma que o lançamento é relativo as divergências não justificadas adequadamente pela Recorrente.

Na impugnação a Recorrente de fato juntou uma grande quantidade de documentos. Foram mais de 4 mil páginas (e-fl. 130-4458).

Contudo, apesar do enorme volume de documentos apresentados, a Recorrente não esclareceu, de forma articulada, como os documentos comprovariam o seu argumento de que o reconhecimento das despesas foi no regime de competência e o pagamento e a confissão em DCTF, o que acarretou a constatação das divergências pela autoridade fiscal.

Daí o motivo da DRJ afirmar que o argumento da Recorrente foi genérico.

Por isso entendo não haver nulidade no acórdão combatido.

Superada a admissibilidade, tempestividade e a preliminar, o Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Pelo acima exposto voto em converter o julgamento em diligência para que:

1 - A Autoridade Fiscal junte as DCTFs relativas às divergências apontadas no Termo de Verificação da Infração e elabore planilha indicando o tributo, valor, período de apuração e data do recolhimento;

2 - Indique na planilha elaborada conforme o item 1 acima, a conta contábil, o número do lançamento da provisão, objeto da comparação com a DCTF, o número da página onde se encontra o lançamento (caso tenha sido juntado aos autos), ou caso o Livro Razão não tenha sido juntado, providencie a sua juntada, intimando a Recorrente, caso necessário;

3 - Encaminhe a planilha elaborada conforme os itens 1 e 2 acima para a Recorrente, intimando-a para completar a planilha, para cada uma das divergências apontadas pela Fiscalização, e informe quando ocorreu o pagamento da despesa provisionada, qual a DCTF onde o valor apurado foi confessado, informando também em relação a essa DCTF, o tributo, o período de apuração, juntando cópia da DCTF;

4 - A Recorrente também deverá ser intimada a apresentar o Razão das contas, vinculando o lançamento da despesa com a sua baixa e com o respectivo recolhimento do IRRF, para cada uma das divergências apontadas;

5 - A Recorrente deverá ser intimada a prestar outras informações que a autoridade fiscal entender pertinentes para o deslinde da controvérsia, se assim o desejar.

6 - A Autoridade Fiscal deverá juntar a DIRF relativa a cada período em que foi constatada a diferença, de forma consolidada por tipo de tributo e por periodicidade mensal;

7 - A Autoridade Fiscal deverá analisar os argumentos da Recorrente quanto aos ajustes por ela considerados necessários no lançamento em face de estorno/ajuste e justificar se o valor deve ser mantido ou se deve ser revisto;

8 - Com base nas informações prestadas e em eventuais outros documentos juntados pela Recorrente, deve a Autoridade Fiscal elaborar Relatório circunstanciado e conclusivo.

A Autoridade Fiscal deverá arbitrar um prazo para o encaminhamento da resposta pela Recorrente, que seja razoável, dada a quantidade de informações solicitadas.

Deve ser dado ciência à Recorrente do Relatório Fiscal conclusivo, facultando-lhe um prazo de 30 dias para manifestar-se, caso deseje fazê-lo.

Assim, a controvérsia devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à verificação da validade do lançamento de IRRF fundado em divergências apuradas entre valores provisionados contabilmente e valores confessados em DCTF, à luz da sistemática legal aplicável ao imposto retido na fonte, especialmente quanto à definição do momento de ocorrência do fato gerador.

O **Relatório de Diligência Fiscal** de fls. 8.079 a 8.083 foi categórico ao reconhecer que, para fins de IRRF, o fato gerador ocorre **no momento do efetivo pagamento ou crédito dos rendimentos aos beneficiários**, e não no instante da constituição da provisão contábil, a qual representa apenas o reconhecimento de uma obrigação futura.

Consta do relatório:

Em resposta ao TIF nº 01 a diligenciada apresentou o Livro RAZÃO e solicitou prorrogação de prazo para fornecer os demais elementos. A solicitação foi deferida através do Termo de Prorrogação de Prazo – TPP nº 01 e, em seguida, a incorporadora apresentou o restante da documentação.

Em sua impugnação a atuada alegou que provisionava o IRRF pelo regime de competência e fazia os recolhimentos pelo regime de caixa, quando se materializava o fato gerador do IRRF, e que por essa razão os meses de referência nem sempre coincidiam. Citou como exemplo o IRRF – Assalariados pois os salários eram provisionados no mês de referência (mês em que o trabalho era executado) enquanto que as remunerações dos empregados eram creditadas no mês seguinte. Assim, a apuração do IRRF abarcava a data de pagamento dos salários e não a data de sua provisão na contabilidade. O mesmo se dava com o IRRF-Terceiros pois a empresa provisionava o IRRF quando lançava os valores devidos pela prestação de serviços, mas somente efetuava o recolhimento do IRRF após o efetivo pagamento, ou seja, quando do vencimento da obrigação.

No Parecer Técnico de Natureza Contábil apresentado no curso da presente diligência fiscal, os contadores reforçam tais argumentos e tecem uma série de considerações acerca da constituição das provisões, suas respectivas baixas e o momento em que os débitos eram declarados nas DCTFs.

**Após análise dos documentos e esclarecimentos apresentados pela atuada, dos documentos de lançamento e das informações constantes dos bancos de dados**

da RFB, apontamos algumas considerações que reputamos centrais e relevantes para subsidiar o julgamento do CARF, a saber:

1) **O IRRF deve ser declarado na DCTF relativa ao mês da ocorrência do fato gerador, ou seja, ao mês em que foram feitos os pagamentos aos beneficiários pessoas físicas ou jurídicas (regime de caixa);**

2) A Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF é a declaração feita pela fonte pagadora com o objetivo de informar à RFB, dentre outras coisas, os rendimentos pagos a pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no País e o valor do IRRF. **O IRRF deve ser registrado na DIRF relativa ao mês do pagamento aos beneficiários (regime de caixa);**

3) A contabilização da constituição da provisão e a apuração do tributo são dois eventos distintos. **Nesse sentido, a autuada não incorreu em erro ao escriturar os lançamentos contábeis com base no regime de competência e efetuar a apuração do tributo com base no regime de caixa;**

4) Como exemplo, demonstramos uma contabilização usual do IRRF incidente sobre a Folha de Pagamento (que é elaborada no mês de competência, independentemente das saídas de Bancos/Caixa) relativa ao mês de setembro (mês trabalhado), com pagamento de salários em outubro (mês de pagamento):

- Em setembro haverá um débito de “Despesas com Salários” e um crédito de “Salários a Pagar” no valor da remuneração bruta e, especificamente em relação ao valor do IRRF, haverá um débito de “Salários a Pagar” tendo como contrapartida um crédito de “IRRF a Recolher”, pois essa rubrica representa um desconto no salário a ser pago ao funcionário e uma obrigação da empresa repassar futuramente os valores do IRRF aos cofres públicos(nesse momento o fato gerador ainda não ocorreu porque o salário do funcionário ainda não foi pago);

- Em outubro haverá um débito na conta “Salários a Pagar” tendo como contrapartida um crédito em “Bancos/Caixa” pelo pagamento do valor líquido ao funcionário (nesse momento ocorre o fato gerador do IRRF);

- A conta equivalente a “IRRF a Recolher” será debitada no momento do pagamento desta obrigação e em obediência aos prazos de recolhimento estabelecidos na legislação tributária, tendo como contrapartida um crédito de “Bancos/Caixa”;

5) Os lançamentos contábeis devem ser analisados em cotejo com a documentação fiscal correspondente (folhas de pagamento, rescisões de contrato de trabalho, recibos de pagamentos de salários, contratos de prestação de serviços, recibos de pagamentos a autônomos (RPA), documentação relativa ao pagamento ou créditos a pessoas jurídicas, transferências bancárias, etc), de modo a averiguar de forma clara e inequívoca as datas de ocorrência dos fatos geradores do IRRF, ou seja, os pagamentos efetivos;

6) A autuação não se embasou no critério das datas dos efetivos pagamentos/créditos às pessoas físicas ou jurídicas, mas esse é um aspecto fundamental do IRRF pois é a partir da caracterização evidente do fato gerador que seria possível verificar se o IRRF foi ou não declarado corretamente na DCTF e se houve ou não o recolhimento no prazo;

7) A autoridade fiscal usou como parâmetro de “valor escriturado” a constituição da provisão, o que para o IRRF não consideramos um procedimento adequado, visto que os lançamentos a crédito representam o reconhecimento do “IRRF a recolher” (obrigação da empresa de repassar posteriormente o IRRF devido aos cofres públicos), mas não representam e também não coincidem com o efetivo pagamento e, por conseguinte, com a ocorrência do fato gerador do tributo;

8) Entendemos que ao considerar apenas a contabilização da constituição da provisão (regime de competência) e não as datas dos efetivos pagamentos (regime de caixa), houve um equívoco por parte da autoridade tributária quanto à sistemática adotada para identificar o fato gerador do IRRF, o que comprometeu uma das premissas fundamentais do lançamento em questão;

9) Verificamos, por amostragem, a documentação apresentada pela atuada e não identificamos irregularidades.

Juntamos as DIRFs aceitas (fls. 7960 a 7994) e as DCTFs ativas (fls. 7995 a 8009) do período. Elaboramos também algumas planilhas que podem contribuir para o julgamento do CARF, a saber:

- Modelo Analítico Dinâmico (MAD) dos Débitos da DCTF (fl. 8077) – A planilha contém dados das DCTFs ativas do período (2004 a 2007) e demonstram que os valores dos débitos confessados são compatíveis com os valores dos DARFs pagos (códigos de receita 0561, 0588 e 1708);

- SCRIPT Consulta Geral Pagamentos (fl. 8078) – A planilha relaciona todos os pagamentos de IRRF do período(2004 a 2007).

A título ilustrativo e para traçar um panorama comparativo geral, resumimos a seguir os montantes do IRRF registrados nas DIRFs aceitas (códigos de receita 0561, 0588 e 1708), nas DCTFs ativas e nos DARFs pagos no período:

TRIBUTO CÓDIGOS DE RECEITA	ANO-CALENDÁRIO	TOTAL DIRFs*	TOTAL DCTFs**	TOTAL DARFs**
IRRF (0561, 0588 e 1708)	2004	R\$ 749.583,62	R\$ 772.235,16	R\$ 772.235,16
IRRF (0561, 0588 e 1708)	2005	R\$ 1.023.121,81	R\$ 1.030.318,92	R\$ 1.030.319,02
IRRF (0561, 0588 e 1708)	2006	R\$ 1.135.913,47	R\$ 1.109.786,02	R\$ 1.109.786,02
IRRF (0561, 0588 e 1708)	2007	R\$ 1.158.920,08	R\$ 1.145.155,12	R\$ 1.145.155,12
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 4.067.538,98</b>	<b>R\$ 4.057.495,22</b>	<b>R\$ 4.057.495,32</b>

\* Informações extraídas das próprias DIRFs, após exclusão do código de receita 5952 (retenção de contribuições).

\*\* Dados extraídos do Data Lake (repositório de dados da RFB).

(grifou-se)

Intimada, a Contribuinte teceu as seguintes afirmações (fls. 8.089 a 8.092):

7. Com efeito, diante da confirmação dos fundamentos de defesa apresentados pela Requerente, em que a própria Auditora-Fiscal designada afirmou não ter encontrado nenhuma irregularidade, não há espaço para maiores digressões.

Pois bem.

A autoridade fiscal designada reconheceu que a fiscalização originária não se embasou nas datas dos efetivos pagamentos, mas apenas na comparação entre valores provisionados e valores declarados, o que comprometeu uma das premissas fundamentais do lançamento.

Após a análise das DIRFs, das DCTFs ativas, dos DARFs pagos e das planilhas consolidadas, concluiu-se que **os valores confessados e recolhidos são compatíveis entre si**, não tendo sido identificadas irregularidades materiais nos pagamentos efetuados pela contribuinte.

Diante desse quadro, resta evidente que o lançamento não se sustenta, uma vez que foi construído sobre critério metodológico incompatível com a legislação do IRRF, além de ter sido integralmente confirmado pela prova produzida em diligência, a qual confirmou que o imposto foi devidamente recolhido nos períodos próprios, inexistindo crédito tributário remanescente a ser exigido.

Divergências meramente formais ou temporais entre escrituração contábil e declarações fiscais, quando demonstrado o efetivo recolhimento do tributo, não autorizam a manutenção da exigência, devendo prevalecer a verdade material apurada no curso do processo administrativo, especialmente quando corroborada por relatório fiscal conclusivo elaborado em cumprimento a diligência determinada pelo próprio Colegiado.

Assim, à vista do conjunto probatório produzido, notadamente do Relatório de Diligência Fiscal, que confirmou a regularidade dos recolhimentos e a impropriedade do critério adotado no lançamento, entendo que o Auto de Infração deve ser **integralmente cancelado**, com o reconhecimento da **extinção do crédito tributário**, nos termos do art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

### Dispositivo

Ante o exposto, voto por conhecer e dar provimento integral ao Recurso Voluntário, para cancelar o Auto de Infração, julgando improcedente a exigência de IRRF relativa aos anos-calendário de 2004 a 2007.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**

