



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

Processo n° 10680.015313/2008-70
Recurso n° 919.185 Voluntário
Acórdão n° **1302-00.873 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria MULTA - DIRF
Recorrente LEITE & SOARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

Multa por falta de entrega da Dirf

Não demonstrado que o contribuinte estava obrigado à entrega da DIRF, descabe aplicação da penalidade pela falta de entrega

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello – relator e presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello, Waldir Veiga Rocha, Eduardo de Andrade, Diniz Raposo e Silva, Guilherme Pollastri Gomes Da Silva e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira,

Relatório

O auto de infração a folhas 2 impõe multa, no valor de R\$ 500,00, por falta de entrega da declaração de imposto de renda retido na fonte (Dirf) referente ao ano-calendário de 2005. O prazo venceu 24.02.2006, mas, a despeito de intimação realizada em 02.09.2008, não se fez a entrega. Enquadramento legal: artigo 113, § 3º, e artigos 115 e 160, da Lei

nº 5.172, de 25.10.1966 (Código Tributário Nacional – CTN); artigo 7º, incisos I e II, da Lei nº 10.426, de 24.04.2002, e alterações posteriores.

Em 28.11.2008, data anterior ao vencimento constante no auto de infração (22.12.2008), o sujeito passivo apresentou a impugnação juntada a folha 1. Os enunciados seguintes resumem seu conteúdo.

- A impugnante procurou a DRF/BH para esclarecimentos sobre o auto de infração, entre os quais se havia algum motivo diferente do conhecido por ela. Constatou-se que não consta dos sistemas da RFB nenhum motivo para tal, a não ser os recolhimentos de IRRF (8045), que são feitos normalmente pelos serviços de propaganda e publicidade prestados, serviços que estão de acordo com a atividade da impugnante (CNAE de nº 73114-00).
- De acordo com a legislação vigente, no caso de propaganda e publicidade, é dever do prestador de serviços recolher o IRRF (código 8045), o que é feito. Mas ainda segundo a legislação, a obrigação de entrega da Dirf é do tomador dos serviços.
- Fica claro que não há obrigação de entregar a Dirf referente ao IRRF do código 8045, por serem exclusivamente serviços de propaganda e publicidade. Também não consta contra a empresa qualquer outro motivo de retenção ou recolhimento que a obrigue a tal entrega.

Demonstrada a insubsistência e a improcedência da ação fiscal, é requerido que seja acolhida a impugnação para o fim de cancelar o débito fiscal.

A DRJ decidiu:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

Multa por falta de entrega da Dirf

A falta de entrega da Dirf ou sua entrega após o prazo fixado sujeita o contribuinte à multa de ofício prevista na legislação tributária.

Reproduzo o voto condutor do acórdão:

No mérito, porém, o argumento da impugnação não se sustenta.

A compulsoriedade de entrega da Dirf decorre do disposto no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426, de 2002, que comina a multa para o caso de omissão no cumprimento dessa obrigação acessória.

Quanto ao ano-calendário de 2005, a DIRF é disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 577, de 5 de dezembro de 2005, a qual dispunha, no que toca aos contribuintes de que se exigia o cumprimento dessa obrigação, textualmente:

Art. 1º Devem apresentar a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) as seguintes pessoas jurídicas e físicas, que tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte, ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a declaração, por si ou como representantes de terceiros:

I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas;

II - pessoas jurídicas de direito público;

III - filiais, sucursais ou representações de pessoas jurídicas com sede no exterior;

IV - empresas individuais;

V - caixas, associações e organizações sindicais de empregados e empregadores;

VI - titulares de serviços notariais e de registro;

VII - condomínios edifícios;

VIII - pessoas físicas;

IX - instituições administradoras de fundos ou clubes de investimentos; e X - órgãos gestores de mão-de-obra do trabalho portuário.

Parágrafo único. Ficam também obrigadas à apresentação da Dirf as pessoas jurídicas que tenham efetuado retenção, ainda que em único mês do ano-calendário a que se referir a Dirf, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas, nos termos dos arts. 30, 33 e 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A autuada, por ser pessoa jurídica de direito privado domiciliada no Brasil enquadra-se no inciso I supra. Em princípio, a pessoa jurídica que, na condição de fonte pagadora, haja efetuado pagamento que tenha sofrido a incidência do imposto de renda retido na fonte (IRRF) ou de contribuição social retida na fonte (CSRF), está obrigado a entregar a Dirf.

De acordo com os registros dos bancos de dados eletrônicos da Receita Federal em relação ao ano-calendário de 2005 a autuada efetuou, por meio de Darf, em 13.10.2005, mesma data do vencimento do tributo, um recolhimento de IRRF (vide resultado da consulta a folhas 10 e 11), do código 8045. Havendo recolhimento de IRRF, cumpre ao contribuinte responsável pelo pagamento do rendimento respectivo entregar a respectiva Dirf.

Em essência, a argumentação da impugnação consiste em alegar que todos os recolhimentos de IRRF porventura feitos pertencem ao código 8045 e dizem respeito a importâncias por ela recebidas em virtude da prestação de serviços de propaganda e publicidade, razão pela qual a entrega da Dirf a eles correspondentes é incumbência do tomador de serviços. A impugnante, porém, não traz nenhuma prova de suas alegações.

E embora consulta aos bancos de dados da Receita Federal confirme que ao recolhimento de IRRF encontrado foi, de fato, atribuído o código 8045, isso por si só não é o bastante para concluir que a autuada estivesse desobrigada de entregar a Dirf. Antes de mais nada, seria preciso comprovar que no Darf foi indicado o código de recolhimento correto, o que a impugnante não faz.

Ainda que se admita que não houve equívoco no preenchimento do Darf, seria necessário comprovar que o recolhimento feito nesse código corresponde somente a rendimentos que foram recebidos pela autuada pela prestação de serviços de propaganda e de publicidade, e não que decorreram de rendimentos pagos por ela a terceiros. Ocorre que, de acordo com o Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte relativo ao ano-calendário de 2005 (Mafon 2005), editado pela Receita Federal, sob o código 8045 devem ser efetuados os recolhimentos de IRRF incidente não só sobre os recebimentos de remuneração pela prestação de serviços de publicidade e propaganda, mas diversos outros. Confira-se adiante a redação do trecho pertinente do Mafon 2005:

FATO GERADOR *Importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais.*

OBSERVAÇÃO:

É vedado às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples exercer atividades de representação comercial ou mediação na realização de negócios civis e comerciais, exceto as empresas que se dediquem exclusivamente à atividade de agência de viagem e turismo.

BENEFICIÁRIO *Pessoa jurídica prestadora do serviço domiciliada no Brasil.*

ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO *1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) do valor do rendimento.*

ISENÇÃO E NÃO-INCIDÊNCIA *Não incidirá o imposto, quando o beneficiário dos rendimentos for pessoa jurídica imune ou isenta.*

Não incidirá o imposto quando o beneficiário for microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples, que se dedique exclusivamente à atividade de agência de viagem e turismo.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO *O imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual.*

RESPONSABILIDADE/RECOLHIMENTO *O recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:*

- a) colocação ou negociação de títulos de renda fixa;*
- b) operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias;*
- c) distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora;*
- d) operações de câmbio;*
- e) vendas de passagens, excursões ou viagens;*
- f) administração de cartões de crédito;*
- g) prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio;*
- h) prestação de serviço de administração de convênios.*

O recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora, no caso de pagamento de comissões e corretagens a outro título.

Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte devem ser informados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas comissões e corretagens nas hipóteses mencionadas nas letras de “a” a “h”.

As pessoas jurídicas que tenham recebido importâncias a título de comissões devem fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro de cada ano, documento comprobatório com indicação do valor das importâncias e do respectivo imposto de renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior.

Veja-se, portanto, que, sob o código 8045, há recolhimentos de IRRF que não decorrem de receitas recebidas pelo próprio agente arrecadador, mas há também aqueles que se fazem na condição de fonte pagadora de rendimentos a terceiros. Cumpriria, pois, à impugnante comprovar que o recolhimento que fez correspondeu exclusivamente a rendimentos por ela recebidos, e que estes estavam sujeitos à retenção do IRRF pelo próprio beneficiário. A impugnante, poderia, por exemplo, ter trazido aos autos documentos comprobatórios da realização da prestação dos serviços que alega, assim como do recebimento da respectiva remuneração. No entanto, limitou-se a alegar sem comprovar.

Observe-se ainda que tanto o Mafon, assim como os artigos 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 577, de 2005, estabelecem que os beneficiários dos pagamentos sujeitos à incidência do IRRF cuja retenção é feita por eles próprios devem fornecer aos

pagadores dessas quantias, até 31 de janeiro do ano subsequente ao do recebimento, documento comprobatório dos valores recebidos e do IRRF recolhido. Estes últimos, por sua vez, devem incluir esses dados nas Dirf por ele entregues.

Num esforço cujo intuito foi suprir a falta das provas que cumpria ao impugnante trazer aos autos, verificamos nos bancos de dados da Receita Federal se nas Dirf entregues pelas fontes pagadoras que tiveram como beneficiário a autuada consta o recolhimento de IRRF que esta fez em relação ao ano-calendário a que se refere o auto de infração. O resultado dessa pesquisa acha-se a folhas 12. Das Dirf entregues, em apenas uma foram informadas retenções de código 8045 e estas somam R\$ 60,00. Embora esse montante supere o valor do IRRF recolhido pela autuada, não constituem prova em seu favor os dados de tal Dirf, pois as retenções nela indicadas se referem a pagamentos realizados em fevereiro, março e abril de 2005, enquanto é 13.10.2005 a data de vencimento do recolhimento sob o código 8045 efetuado pela autuada. Logo, infere-se que o IRRF então recolhido incidiu sobre rendimento diverso dos indicados na Dirf mencionada. Em consequência dessa divergência de datas, da falta de comprovação das alegações da impugnante, e dos demais elementos constantes dos autos, é imperioso concluir que a autuada não estava dispensada da entrega da Dirf.

Segue-se também que a multa foi aplicada de acordo com a legislação em vigor. Deve, portanto, ser mantida em sua totalidade.

A recorrente tomou ciência do cordão DRJ em 12/04/2011 e apresentou recurso em 27/04/2011.

Em seu recurso alega que é prestadora de serviços de propaganda e publicidade, ficando obrigada ao recolhimento do IRRF no código 8045, mas que a entrega da DIRF cabe ao tomador do serviço, sendo este o motivo de não ter entregue a DIRF. Afirma que, em relação ao ano-calendário de 2004 o lançamento pelo mesmo fato foi cancelado..

Voto

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Transcrevo trecho do acórdão recorrido que entendo que será essencial para solução da lide:

De acordo com os registros dos bancos de dados eletrônicos da Receita Federal em relação ao ano-calendário de 2005 a autuada efetuou, por meio de Darf, em 13.10.2005, mesma data do vencimento do tributo, um recolhimento de IRRF (vide resultado da consulta a folhas 10 e 11), do código 8045. Havendo recolhimento de IRRF, cumpre ao contribuinte

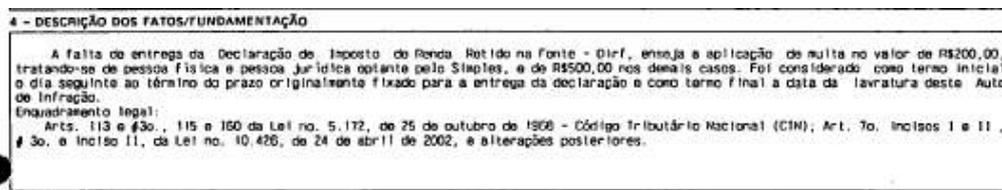
responsável pelo pagamento do rendimento respectivo entregar a respectiva Dirf.

Em essência, a argumentação da impugnação consiste em alegar que todos os recolhimentos de IRRF porventura feitos pertencem ao código 8045 e dizem respeito a importâncias por ela recebidas em virtude da prestação de serviços de propaganda e publicidade, razão pela qual a entrega da Dirf a eles correspondentes é incumbência do tomador de serviços. A impugnante, porém, não traz nenhuma prova de suas alegações.

E embora consulta aos bancos de dados da Receita Federal confirme que ao recolhimento de IRRF encontrado foi, de fato, atribuído o código 8045, isso por si só não é o bastante para concluir que a autuada estivesse desobrigada de entregar a Dirf. Antes de mais nada, seria preciso comprovar que no Darf foi indicado o código de recolhimento correto, o que a impugnante não faz.

Embora entenda o raciocínio desenvolvido pelo voto condutor do acórdão recorrido, com ele não concordo.

Na verdade, foram feitos 5 lançamentos de multa por falta de entrega de DIRF, referentes aos anos-calendário 2002 a 2006. Todos foram feitos em 30/10/2008 por meio eletrônico e possuem as descrições dos fatos idênticas:



A autoridade fiscal concluiu, corretamente, que o contribuinte não havia entregue as DIRF's referentes aos citados anos-calendário.

Quanto a esse fato não há controvérsia: não houve a entrega da DIRF.

A lide gira em torno da obrigatoriedade ou não da entrega de tal declaração.

A DRJ concluiu que para os anos-calendário 2004 e 2006 o lançamento da multa deveria ser exonerado pois não havia recolhimento de tributo no código 8045, mantendo o lançamento dos demais períodos pela existência de tais recolhimentos..

Estabelece a norma de regência da matéria:

*Art. 1º Devem apresentar a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) as seguintes **pessoas jurídicas e físicas, que tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte**, ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a declaração, por si ou como representantes de terceiros:*

*I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito **privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas;***

Como se pode observar, obrigado a apresentar a DIRF está quem paga ou credita rendimento com retenção na fonte, ou seja, a fonte pagadora, e não quem recebe rendimento sujeito a retenção.

No voto condutor do acórdão recorrido consta:

Observe-se ainda que tanto o Maçon, assim como os artigos 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 577, de 2005, estabelecem que os beneficiários dos pagamentos sujeitos à incidência do IRRF cuja retenção é feita por eles próprios devem fornecer aos pagadores dessas quantias, até 31 de janeiro do ano subsequente ao do recebimento, documento comprobatório dos valores recebidos e do IRRF recolhido. Estes últimos, por sua vez, devem incluir esses dados nas Dirf por ele entregues.

Não consta da legislação de regência a obrigação de entrega da DIRF por quem tenha recebido rendimento sujeito à retenção ou quem tenha feito recolhimento de tributo

O antecedente da norma de imposição da multa é, estando obrigado, não apresentar a DIRF e a obrigação de apresentar a DIRF é de quem paga ou credita rendimento com retenção.

Diante de um pagamento de tributo com o código 8045, a autoridade fiscal pode supor que aquele contribuinte pode ter a obrigação de apresentar DIRF. No entanto, pode ser que, mesmo tendo pago tributo naquele código, pode ser ele o beneficiário de pagamento sujeito a retenção, e, no caso, a obrigação de entrega da DIRF seria da fonte pagadora. A quem cabe o ônus da prova de que o contribuinte estava sujeito à entrega da DIRF? Ao fisco ou ao contribuinte?

Entendo que a resposta está no art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Cabe à autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação acessória e, diante do descumprimento, realizar o lançamento da penalidade cabível.

Diante do pagamento de tributo no código 8045, a autoridade poderia até supor que aquele contribuinte estivesse sujeito à entrega de DIRF, mas essa simples suposição não tem o condão de transformá-lo em sujeito passivo dessa obrigação, sendo necessário que a autoridade prossiga na investigação fiscal para demonstrar que sua suposição possui lastro fático. Ou seja, deve a autoridade verificar, diligenciando junto ao próprio contribuinte ou junto a terceiros, que ele fez pagamentos sujeito à retenção do citado imposto, e, demonstrado isso,

ou seja, o fato gerador da obrigação acessória (entrega da DIRF) e tal obrigação não tendo sido atendida, aplicar a penalidade.

No caso concreto, o que ocorreu foi ainda mais grave.

A autoridade lançadora, verificando que o contribuinte não havia entregue a DIRF, fez o lançamento da multa.

Após a impugnação, a autoridade julgadora verificou que em determinados exercícios havia pagamento de tributo com o código 8045 e em outros não. Nos períodos em que não havia o citado pagamento, exonerou o lançamento da multa, mantendo para os demais.

Essa conduta, entendo eu, já estaria equivocada, pois no momento do lançamento é que se deve verificar a ocorrência do fato gerador, e não no momento do julgamento de 1ª instância, pois estaria comprometido o lançamento por falta de seu pressuposto, mas também estaria comprometida a defesa do contribuinte que não saberia o teor da acusação fiscal. Mas, entendo que ocorreu situação mais grave, pois a conclusão do julgador também está equivocada, pois a ocorrência de pagamento no código 8045 é insuficiente para se afirmar que o contribuinte teria de entregar a DIRF.

O equívoco fica evidenciado no trecho abaixo, extraído do voto condutor do acórdão:

Num esforço cujo intuito foi suprir a falta das provas que cumpria ao impugnante trazer aos autos, verificamos nos bancos de dados da Receita Federal se nas Dirf entregues pelas fontes pagadoras que tiveram como beneficiário a autuada consta o recolhimento de IRRF que esta fez em relação ao ano-calendário a que se refere o auto de infração. O resultado dessa pesquisa acha-se a folhas 12. Das Dirf entregues, em apenas uma foram informadas retenções de código 8045 e estas somam R\$ 60,00. Embora esse montante supere o valor do IRRF recolhido pela autuada, não constituem prova em seu favor os dados de tal Dirf, pois as retenções nela indicadas se referem a pagamentos realizados em fevereiro, março e abril de 2005, enquanto é 13.10.2005 a data de vencimento do recolhimento sob o código 8045 efetuado pela autuada. Logo, infere-se que o IRRF então recolhido incidiu sobre rendimento diverso dos indicados na Dirf mencionada. Em consequência dessa divergência de datas, da falta de comprovação das alegações da impugnante, e dos demais elementos constantes dos autos, é imperioso concluir que a autuada não estava dispensada da entrega da Dirf.

Percebe-se que a decisão recorrida atribui ao contribuinte o ônus de provar que não estava obrigada à entrega da DIRF, quando, na verdade, o ônus de provar que estava obrigado é do fisco.

Mais ainda, por não existirem DIRF's que declarassem valores retidos superiores ou iguais aos pagamentos registrados nos sistemas da SRF, conclui o acórdão recorrido que a autuada não estava dispensada da entrega, quando o que poderia ter ocorrido é

que uma ou mais fontes pagadoras de recursos à recorrente tivessem se omitido da entrega de DIRF. Nesse sentido não houve qualquer diligência para verificação.

Também opera em favor da recorrente a atividade que exerce: prestação de serviços de publicidade, atividade essa que, via de regra, os tomadores de serviço devem fazer a retenção do imposto na fonte e também que o código de recolhimento ter sido o 8045, que refere-se ao prestador do serviço e não ao tomador.

Poderia ter ocorrido a situação de que a recorrente fosse tomadora de serviço e, nesta condição, teria de fazer a retenção, o pagamento do imposto e a consequente entrega da DIRF? Entendo que sim, mas isso tem de ser provado pela autoridade lançadora. Diante do indício (pagamento no código 8045), deveria diligenciar e verificar se houve pagamento na condição de tomadora de serviço e, sendo isso demonstrado e não tendo havido entrega da DIRF, aplicado a penalidade.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello – relator.