



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



**Processo nº** 11610.012221/2002-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.672 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2021  
**Recorrente** CENTRO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DE SÃO PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1997

**PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS OPORTUNAMENTE.**

Consideram-se preclusas as matérias não questionadas na fase impugnatória, e que, conseqüentemente, não foram apreciadas na decisão de primeira instância. A falta de pré-questionamento no momento processual adequado implica em não conhecimento das matérias em segunda instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Severo Chaves, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, realizado em decorrência do procedimento de malhas da DCTF, através do qual foram identificadas inconsistências relativas aos 3º e 4º trimestres de 1997. O Auto de Infração consta às e-fls. 172/191 e tem por objeto a cobrança do tributo acrescido de multas de ofício e de mora, além de juros.

Ao tomar ciência da autuação, a Recorrente apresentou a impugnação de e-fls. 02/08, alegando, em síntese, o seguinte:

- 1) Da inexistência de recolhimento do tributo referido no item (i) – mero equívoco no levantamento da documentação, pela SRF – A Fiscalização teria desconsiderado o fato elementar de que os tributos devidos foram efetivamente recolhidos no período financeiro considerado, sem que isso tenha causado danos reais ao Fisco. Ou seja, a Impugnante quer desde logo deixar claro, conforme cópias anexas, que os DARF dados como não localizados - a despeito do equívoco na indicação do período de apuração, mas com seu teor, vencimento e recolhimentos corretos - foram recolhidos. Ademais, ainda que pairassem dúvidas a respeito dos efetivos recolhimentos e respectivos DARF, de forma tempestiva e regular, o Impugnante apresentou DCTF retificadora e complementar à DCTF do período de apuração constante da autuação ora impugnada (doc. 04), justificando o equívoco quanto ao período de apuração e respectivos DARF e competente preenchimento dos mesmos, em relação aos créditos tributários lançados na autuação impugnada. No entanto, para surpresa do Impugnante a D. Fiscalização lavrou o referido Auto de Infração desconsiderando a DCTF Retificadora e Complementar, o que parece claro na pesquisa feita pelo ora Impugnante junto ao Sistema de Informações da Receita Federal (doc. 05), que indica como “parcial” o controle referente às DCTF de 01/97 a 12/2001, além de apontar que não há qualquer pendência ou débito em nome do Contribuinte, ora Impugnante;
- 2) Ocorreu mero erro de fato ao se listar erroneamente a numeração do período de apuração em cada mês. E um mero erro de fato, que não causou prejuízo ao Fisco, tratando-se de equívoco que teve início no começo do trimestre em tela. Outrossim, consta no cabeçalho dos documentos anexos, as respectivas datas de vencimento de cada DARF indicado como irregular pelo Fisco com os respectivos valores e período de apuração indicados na DCTF e aqueles que seriam corretos, indicados pela Fiscalização em seu relatório de auditoria, juntamente com os motivos que originariam as supostas infrações.
- 3) Por fim, resta consignar que muito embora o lançamento tenha sido efetuado, o artigo 149 do CTN, IV, permite a revisão do lançamento em questão, uma vez que ficou demonstrado o erro de preenchimento da declaração de rendimentos (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes que trata erro de fato no preenchimento de declaração de rendimentos).

Recebida a manifestação de inconformidade, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SPO I, que proferiu o Acórdão nº 16-42.390 – 4ª Turma (v. e-fls. 265/271). Referido Acórdão, por unanimidade de votos, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade ao decidir manter parcialmente a exigência. Abaixo reproduzo a sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -  
IRRF

ano-calendário: 1997

DCTF. PROVA DE PAGAMENTO. NECESSIDADE.

Quando demonstrado que o crédito tributário já se encontrava extinto por pagamento, cancela-se a exigência, na parte comprovada.

**DCTF. ERRO DE FATO.**

Restou evidenciado nos autos que o lançamento da multa de mora recolhida a menor, dos juros de mora não pagos e da multa de ofício isolada, foi resultante do preenchimento errôneo da DCTF em relação aos períodos de apuração. demonstrado que os recolhimentos foram realizados dentro do prazo legal, cancela-se a exigência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os fundamentos adotados pela decisão recorrida podem ser resumidos conforme excertos extraídos da mesma, abaixo reproduzidos:

Primeiramente, cumpre observar que, conforme demonstrativo de alocação de fls. 176/181, para os débitos em aberto constante do Anexo Ia, localizou-se parte dos pagamentos anteriores ao Auto de Infração lavrado.

Os demais DARFs juntados encontram-se alocados a outros débitos informados em DCTF (vide telas de sistema SIEF, no qual consta a alocação - fls. 184/196)

A alegação de erro de semana é consistente e será objeto de análise no próximo tópico. Entretanto, não possibilita desalocar o pagamento de débito, deixando-o a descoberto.

O erro de semana não justifica, per si, a desconstituição de débito, ficando a desejar a comprovação juntada para justificar a autuação demonstrada no Anexo Ia.

Já os débitos aos quais foram alocados pagamentos disponíveis devem ser exonerados integralmente.

Todavia, com relação à multa de ofício vinculada de 75% aplicada, convém reproduzir as disposições da Instrução Normativa SRF 77/98, que regulamentam a auditoria interna das DCTF:

(...)

A redação do art. 2º acima transcrito é clara ao determinar que o lançamento efetuado no âmbito de auditoria interna de DCTF deve ser lavrado com o acréscimo de multa de lançamento de ofício e de juros de mora. No caso de que trata o presente processo administrativo, foi constatado em procedimento de auditoria interna de DCTF que o contribuinte informou DARFs não localizados para liquidar débitos. Assim, detectada a inexatidão das informações constantes da DCTF foi lavrado corretamente o auto de infração com o acréscimo de multa de lançamento de ofício e de juros de mora.

Ocorre que, em que pese o autuante ter observado corretamente os percentuais determinados por lei, eis que fundamentou a multa de ofício no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a referida exigência deve ser exonerada pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que assim estabeleceu:

(...)

Assim, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inc. II, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN - há que se proceder à exoneração da multa de

ofício vinculada aplicada, com a manutenção apenas da multa de mora de 20% (todos os atrasos são maiores que 60 dias).

A infração, demonstrada no Anexo IIa, está consolidada no Anexo IV (fls. 155/164 e 166, respectivamente) e consiste em pagamentos em atraso, sem recolhimento de multa de mora, o que gerou a multa de ofício isolada de 75%, conforme previsto na legislação da época, ou com recolhimento insuficiente dos acréscimos legais, com a cobrança da cobrança da diferença não paga.

O período de apuração do IRRF de códigos de receita 0561, 0588, 1708 e 3208 à época dos fatos, era semanal, indo de domingo ao sábado. Todas as retenções ocorridas nesse período deveriam ser recolhidas até o terceiro dia útil da semana seguinte.

Tem-se verificado, costumeiramente, a ocorrência do denominado “erro de semana” no preenchimento da DCTF, no que se refere aos recolhimentos aparentemente em atraso constantes do Anexo IIa (IV) do Auto de Infração, encaminhados para julgamento.

Esse erro ocorre quando o contribuinte equivoca-se ao informar a semana (1ª, 2ª, 3ª, 4ª ou 5ª) ao preencher a DCTF, por causa de um descompasso natural existente entre o número de dias do mês e da semana.

(...)

Como a sistemática de preenchimento do DARF é diferente, indicando-se o período de apuração, ocorrem erros materiais de preenchimento da DCTF, que não guardam relação com atraso no pagamento do principal, o que pode ser verificado pelo preenchimento dos dados do DARF e da DCTF, e devem ser objeto de exoneração.

Deve ser lembrado que a data de vencimento do IRRF, em geral, é o terceiro dia útil da semana seguinte à da ocorrência da retenção. (art. 83, I, “d”, da Lei nº 8.981/1995).

A empresa alega erro de preenchimento da DCTF.

De fato, compulsando os Extratos do sistema SINAL constata-se que ocorreu “erro de semana” no caso presente, conforme abaixo demonstrado:

(...)

Como mero erro de preenchimento não acarreta dano ao Fisco, pois inexistiu atraso no recolhimento em relação a data de vencimento correspondente ao período de apuração do IRRF tratado, deve ser exonerado O crédito tributário lançado constante do Anexo IV.

Logo, pelo exposto VOTO PELA PROCEDÊNCIA PARTE DA IMPUGNAÇÃO e pela MANUTENCAO PARCIAL DO CREDITO TRIBUTARIO, conforme demonstrativo abaixo.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS****Anexo Ia**

ANEXO I a		EXIGIDO		EXONERADO		MANTIDO*	
CÓDIGO RECEITA (ORIGEM)	PERÍODO DE APURAÇÃO (ORIGEM)	IMPOSTO (2932)	MULTA	IMPOSTO (2932)	MULTA	IMPOSTO (2932)	MULTA
0561	01-10/1997	30.043,09	22.532,32	30.043,09	22.532,32	-	-
0588	01-11/1997	1.109,65	832,24	-	832,24	1.109,65	-
1708	01-11/1997	23,57	17,68	-	17,68	23,57	-
0561	01-11/1997	25.542,31	19.156,73	2.188,72	19.156,73	23.353,59	-
3208	02-11/1997	387,26	290,45	-	290,45	387,26	-
0588	02-11/1997	1.830,45	1.372,84	-	1.372,84	1.830,45	-
1708	02-11/1997	2.026,41	1.519,81	-	1.519,81	2.026,41	-
0561	02-11/1997	3.807,68	2.855,76	-	2.855,76	3.807,68	-
0561	03-11/1997	64,44	48,33	-	48,33	64,44	-
3208	03-11/1997	191,54	143,66	-	143,66	191,54	-
0588	03-11/1997	214,40	160,80	-	160,80	214,40	-
1708	03-11/1997	1.077,15	807,86	-	807,86	1.077,15	-
3208	04-11/1997	45,00	33,75	-	33,75	45,00	-
1708	05-11-1997	1.339,95	1.004,96	-	1.004,96	1.339,95	-
0588	05-11-1997	3.537,00	2.652,75	-	2.652,75	3.537,00	-
0561	05-11-1997	26.887,17	20.165,38	233,70	20.165,38	26.653,47	-
<b>TOTAL</b>		<b>98.127,07</b>	<b>73.595,30</b>	<b>32.465,51</b>	<b>73.595,30</b>	<b>65.661,56</b>	<b>-</b>
<b><i>Acréscimos legais – multa de mora e juros de mora - de acordo com a legislação de regência.</i></b>							

**Anexo IIa**

ANEXO I a		EXIGIDO E EXONERADO		
Código de Receita (ORIGEM)	Período de Apuração (ORIGEM)	Multa de Mora Paga a Menor	Juros de Mora não Pago ou Pago a Menor	Multa de Ofício Isolada
0561	01-11/1997	-	-	2.904,09
3208	01-11/1997	-	-	467,85
1708	01-11/1997	74,61	-	-
0588	01-11/1997	-	-	1.820,51
1708	02-11/1997	-	-	1.070,73
0588	02-11/1997	12,48	-	-
0561	04-11/1997	-	-	19.990,10
0561	04-11/1997	-	266,53	-
1708	04-11/1997	30,94	-	-
1708	04-11/1997	-	13,72	-
0588	04-11/1997	-	-	2.652,75
0588	04-11/1997	-	35,37	-
<b>Total</b>		<b>118,03</b>	<b>315,62</b>	<b>28.906,03</b>

Não se conformando com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso de e-fls. 283/294, através do qual argui o seguinte:

- a) No julgamento foi reconhecido ter havido erro de preenchimento da DCTF, conforme alegado pela então Impugnante, e nesse sentido foi determinada a

exoneração de parte do crédito tributário. Todavia, com relação ao erro na apresentação de DCTF COMPLEMENTAR e RETIFICADORA e as necessárias alocações dos DARFs, os I. Julgadores, equivocadamente, entenderam a alocação não poderia ser realizada, pois caso tal procedimento fosse realizado outros débitos ficariam descobertos, ou seja, os DARF juntados à Impugnação já estavam alocados a outros pagamentos. Conforme se pode verificar, através dos documentos juntados, a Recorrente apresentou em 01.1998 a DCTF-original do 4º trimestre de 1997. Após, em 18.01.2002 apresentou DCTF-complementar e DCTF-retificadora;

- b) Ocorre que a DCTF-Complementar, ao ser preenchida, restou eivada de erros. O contribuinte ao invés de informar os valores a serem acrescidos lançou novamente os valores totais. Assim, a Complementar acabou por ocasionar duplicidade dos débitos e, por consequência lógica, os DARFs recolhidos no período foram insuficientes para quitar os valores informados. A Recorrente cometeu um erro na utilização da DCTF-Complementar, pois utilizou-a nos mesmos moldes da Retificadora. Todavia o alegado pode ser comprovado através da demonstração que os valores totais por período que foram informados na DCTF-Complementar são exatamente iguais aos valores informados da DCTF-Retificadora. A entrega da DCTF-complementar foi totalmente equivocada, não há os DARF's ali apontados. Era necessário apenas que a complementar fizesse menção aos valores “complementares” como no caso explicitado em DOC.01;
- c) Sim, houve erro no preenchimento dos períodos e houve erros no preenchimento da DCTF-Complementar, o que ocasionou declarações de débito equivocadas. Todavia frente ao princípio da verdade real que deve nortear o trabalho fiscal como um todo, a Recorrente não deve ser penalizada por erros de fato.

Afinal vieram os autos a este Relator para apreciação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo, porém, como veremos a seguir, será objeto de questionamento quanto ao seu conhecimento.

Como vimos no Relatório, trata o presente processo de Auto de Infração decorrente dos trabalhos de malha da DCTF que, em linhas gerais, é um procedimento administrativo de auditoria interna através do qual a Autoridade Administrativa verifica a

conformidade entre os débitos declarados no respectivo documento e os recolhimentos e/ou créditos vinculados informados para sua quitação.

Identificadas diversas inconsistências nas DCTFs relativas ao 3º e 4º trimestres de 1997, foi lavrado Auto de Infração para exigir os tributos declarados cuja quitação (pagamentos) não teria sido identificada pela Autoridade Administrativa.

Ao tomar ciência da autuação, a Recorrente apresentou a impugnação de e-fls. 02/08, alegando, em síntese, que teria incorrido em erro no preenchimento das DCTFs, principalmente no que diz respeito à indicação dos respectivos períodos de apuração do imposto devido. Junto com a Impugnação a Recorrente anexou DCTFs retificadoras e complementares às declarações relativas aos períodos de apuração objeto da autuação. Segundo a Recorrente em sua impugnação, teria ocorrido um “*mero erro de fato ao se listar erroneamente a numeração do período de apuração em cada mês*”.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento acolheu parcialmente as alegações da Recorrente excluindo do lançamento determinados valores cujos pagamentos foram devidamente localizados e estavam disponíveis. Para tanto, reconheceu a ocorrência de erros cometidos no preenchimento da DCTF, notadamente em relação à indicação do correto período correspondente ao fato gerador do IRRF.

Já em relação ao restante do crédito remanescente, assentou a decisão recorrida não ter encontrado pagamentos passíveis de serem alocados aos respectivos débitos.

Também foi exonerada a multa de ofício aplicada no percentual de 75%, fundamentada no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96, haja vista a aplicação retroativa do disposto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.

Não se conformando com a decisão proferida pela DRJ, a Recorrente apresentou o recurso voluntário através do qual argumenta ter incorrido em novo erro ao preencher a DCTF Complementar, pois teria preenchido o documento com os valores totais dos débitos. Segundo suas palavras, “ao invés de informar os valores a serem acrescidos lançou novamente os valores totais”. Assim, alega que a DCTF Complementar teria ocasionado uma duplicidade dos débitos e, por consequência, os DARFs recolhidos no período teriam sido insuficientes para quitar os valores informados.

A Recorrente inovou em seu recurso voluntário, apresentando uma linha argumentativa que não foi oferecida à apreciação da Autoridade Julgadora *a quo*. Isso porque na impugnação arguiu ter incorrido em erro no preenchimento tão somente da DCTF original, tanto é assim que juntou ao seu recurso a DCTF retificadora acompanhada de DCTF complementar. E justificou o erro cometido na DCTF original tão somente na indicação dos períodos a que se refeririam os tributos declarados. Já no recurso voluntário, alega que errou também no preenchimento da própria DCTF complementar.

Tal assertiva não deve ser conhecida haja vista tratar-se de inovação de tese jurídica não suscitada quando da apresentação da impugnação.

Assim, em relação a tal matéria aplica-se os artigos 14, 15 e 17, do Decreto 70.235/72, pois considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente

contestada. A par do disposto nos precitados artigos do Decreto nº 70.235/72, o conhecimento dessa matéria implicaria supressão de instância.

Portanto, pelos argumentos expostos, entendo que as razões de mérito alegadas pela contribuinte não devem ser conhecidas, posto que preclusos tais questionamentos em razão de não terem sido expressamente suscitados na fase inaugural da lide (art. 17, do PAF).

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves