



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

Processo nº 13411.000214/2006-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.671 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2017
Matéria IRRF
Recorrente GRANVILLE E BAZAN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL.

Padece de nulidade o Auto de Infração com inobservância ao art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, não contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais individualizados por infração, em diferentes fatos geradores do imposto de renda retido na fonte, levando o contribuinte a equivocadas interpretações que confundiram a impugnação.

A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa. As formalidades não são um fim em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a nulidade do lançamento, por vício formal.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado por ocasião da Resolução CARF nº 2202-00.236 (fl. 938), de 17 de maio de 2012, que entendeu pela conversão do julgamento em diligência:

Em desfavor do contribuinte, GRANVILLE & BAZAN LTDA, em 06/04/2006, foi lavrado Auto de Infração, referente a fatos geradores ocorridos entre os anos calendários de 2001 e 2005, no qual se cobra o crédito tributário de R\$ 83.378,94.

Segundo a descrição dos fatos (fl. 279), constatou-se, na ação fiscal:

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO DO IRRF — APURAÇÃO SEMANAL.

Consta que, da análise dos livros Razões (fls. 14 a 194), foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme demonstrativos de diferenças apuradas (fls. 269/277) e, ainda, que foram alocados dois pagamentos (fls. 267/268).

Cientificada e não se conformando com o lançamento, o contribuinte apresentou, em 04/05/2006 (fls. 307/331), a sua contestação, alegando em síntese:

- nulidade do lançamento, tendo em vista erro quanto à definição do momento do fato gerador do IRRF.

- ter a fiscalização partido de equivocada premissa de divergência entre valores escriturados e declarados, em função do livro razão analisado na ação fiscal servir apenas para registro antecipado do IRRF que seria pago por ocasião do efetivo fato gerador do imposto (pagamento a terceiro ou funcionário), sendo o livro correto a ser analisado o "Livro Razão do Banco", no qual consta com exatidão "a data dos efetivos fatos geradores, sendo certo que, conforme documentação inclusa, a retenção e pagamento ao Fisco sempre ocorreu no prazo legalmente previsto";

- que não poderia o AFRF ter deixado de considerar o livro razão do banco, que, com finalidade, retratou os pagamentos efetuados a terceiros e funcionários, os quais constituíram fatos geradores da obrigação em tela;

- que o fiscal autuante desconsiderou solenemente alguns pagamentos efetuados pela impugnante, a título de IRRF, conforme DARFs inclusos e exemplo, às folhas 317/319, constituindo-se em lançamento de imposto já pago;

. que alguns recolhimentos, por mero lapso, foram efetuados com o código de receita 0588 (rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício), quando, o correto, seria o uso do código de receita 0561 (rendimentos de trabalho assalariado), sendo que já providenciou a correção do equívoco, conforme REDARF anexo (docs 433 a 451, do Anexo II);

. falta de respaldo legal tributário para utilização da taxa SELIC, além de ofensa aos princípios constitucionais da estrita legalidade, da indelegabilidade da competência tributária, e do não confisco, fundamentando-se em teses doutrinárias e jurisprudenciais;

. ofensa da multa de ofício no patamar de 75% ao princípio do não confisco, fundamentando-se, também, em teses jurisprudenciais;

. que essa instância administrativa não deve recusar-se ao exame da constitucionalidade da multa fixada, pelo que toda matéria objeto da impugnação deve ser considerada, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa;

- que seja convertido o julgamento em diligência, para o fim de nova verificação da documentação e exatidão das planilhas anexadas, além de, exclusão da taxa Selic e redução da multa fixada no patamar de 75%.

A DRJ ao apreciar a impugnação, julgou o lançamento procedente em parte nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

Ano calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS APURADAS.

Procede o lançamento da diferença de imposto apurada com base na escrituração do contribuinte em cotejo com os pagamentos efetuados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, sem a ocorrência de vícios com relação à forma, competência, objeto, motivo ou finalidade e sendo demonstrada, pela alentada impugnação apresentada, que incorreu preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Lançamento Procedente em parte.

A autoridade julgadora, por meio de voto vencedor, entendeu maioria dos Redarfs foram acatados pela Receita Federal antes da lavratura do auto de infração, de sorte que, com efeito, não havia motivo para a constituição dos respectivos créditos, vez que os mesmos já não mais existiam. Vale salientar, os períodos de apuração de alguns Redarfs apresentados (fis. 433 a 451 do anexo R) não correspondem aos períodos de apuração objeto do auto de infração, motivo por que, evidentemente, não serão considerados.

Assim, ante o exposto, vota-se no sentido de julgar procedente em parte o lançamento para exonerar o crédito no montante de R\$ 9.617,00, e manter o montante de R\$30.542,48, o qual deve ser exigido com a aplicação da multa de ofício e juros de mora, consoante legislação de regência.

Insatisfeita com o resultado a interessada interpõe recurso voluntário reiterando basicamente as razões da impugnação. Destacam-se os seguinte pontos: (destaquei)

Erro quanto ao momento do fato gerador. Conformidade entre a escrituração e o lançamento submetido à homologação. Vício insanável. Nulidade: *A acusação busca lastro na suposta divergência entre os valores declarados e os valores escriturados pela Recorrente. Engana-se o AFRF, pois não houve divergência alguma entre dos valores declarados e escriturados, mas sim equívoco ao considerar como momento do fato gerador á mera escriturado para fim de provisão de custo, no lugar de considerar a efetiva ocorrência do fato gerador a data do pagamento, evento este que está perfeitamente comprovado à luz do LIVRO RAZÃO (com informações bancárias).*

Embora constasse tanto da escrituração para mera provisão, como do razão bancário os mesmos valores, constava deste a efetiva data do pagamento, momento que se constitui o fato gerador da obrigação tributária em foco, enquanto que naquela escrituração utilizada pelo Fiscal havia mera provisão financeira da despesa, que, repita-se, embora realizada no momento posterior.

Egrégia 3ª Turma da DRJ/REC não vislumbrou referida prova, razão pela qual, em parte, foi mantido o lançamento. Desta feita, a Recorrente acosta aos autos planilha demonstrativa da

conciliação entre os valores escriturados, pagos e lançados (doc. 03), o que faz com o escopo de facilitar a demonstração contábil de sua alegação, a Recorrente demonstra a insubsistência da cobrança que, a se confirmar, se revestirá de bis in idem.

Todavia, caso mesmo à luz da planilha ora anexa, bem assim do seu cotejo com os documentos já inclusos aos autos reste dúvida de se D. Conselho quanto à veracidade das alegações da Recorrente, desde já requer a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, conforme faculta o Regimento Interno deste Conselho, a fim de que sejam reexaminados os documentos apresentados e a exatidão da planilha ora inclusa.

Além disso, o recorrente repetiu suas alegações quanto a multa de ofício e juros de mora.

Decidida a conversão do julgamento em diligência a DRF de origem intimou o contribuinte e apresentar livros e explicações (fl. 946). Após interlocução entre fiscalização e contribuinte, vieram aos autos os documentos, especialmente o Livro Diário.

O Auditor Fiscal elaborou as planilhas de fls. 1039 e seguintes e o relatório de fls. 1045, onde em suma esclarece que devido a diferenças entre o momento de ocorrência do fato gerador do imposto referente a rendimentos do trabalho assalariado e remuneração por serviços profissionais prestados por PJ, entendendo pela procedência de retificação parcial do lançamento.

Intimado, o contribuinte apresentou manifestação das fls. 1051 e seguintes, onde pede nova conversão em diligência para que "*proceda-se ao cotejo entre os valores remanescentes lançados com os valores declarados e pagos, logo em seguida às datas tidas como de ocorrência dos fatos geradores pela administração tributária*".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é aquela existente após a digitalização do processo, transformado em meio magnético (*arquivo .pdf*).

NULIDADE DA AUTUAÇÃO

O contribuinte vem alegando nulidade da autuação, desde a impugnação, porque haveria um equívoco por parte da fiscalização ao indicar a data da ocorrência do fato gerador.

Observo que justamente essa diferença na fixação correta do aspecto temporal da exigência é que gerou a autuação e vem mantendo a controvérsia.

Disse a DRJ que:

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, sem a ocorrência de vícios com relação à forma, competência, objeto, motivo ou finalidade e sendo demonstrada, pela alentada impugnação apresentada, que inocorreu preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

E está certa. A observação do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 é fundamental para se determinar a ocorrência ou não de vícios no lançamento. O inciso IV diz que a autuação deverá conter "a disposição legal infringida e a penalidade aplicável".

O Auto de Infração está nas fls. 281 e ss. Na descrição dos fatos consta que:

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

Após análise dos livros Razões, fls. 14 a 194, em cumprimento ao procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme DEMONSTRATIVOS DE DIFERENÇAS APURADAS; fls. 269 a 277, as quais lançamos neste presente auto de infração.

Salientamos que alocamos dois recolhimentos, fls. 267 a 268, segundo PERD/DCOMP, fls. 34 a 43.

Em seguida, após a listagem dos valores apurados, por cada data de fato gerador, na fl. 287 vem:

enquadramento legal

O EMBASAMENTO LEGAL ESPECÍFICO DO IRRF SERÁ DEFINIDO A CRITÉRIO DO USUÁRIO, SENDO NECESSÁRIO INCLUIR:

Art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66, art. 889 do RIR/94 e art. 841 do RIR/99.

(destaquei)

O artigo 77, do Decreto Lei 5.844/43 fala do lançamento de ofício, assim como o artigo 149, do CTN. Da mesma forma, os artigos 889 do revogado RIR/94 e 841 do RIR/1999.

Não se especifica, portanto, a questão do lançamento do IRRF, que deveria ser definido pelo Auditor Fiscal, com o devido enquadramento no Regulamento.

No termo de encerramento, que consta da fls. 304 e ss. o Auditor descreve a motivação do lançamento, características do contribuinte, o procedimento fiscal e a apresentação de DCTF e DIPJ. Ao falar das infrações apuradas em relação ao IRRF, remete ao "demonstrativo de descrição dos fatos", acima mencionado.

Enfim, não foi especificado no Auto de Infração o enquadramento legal das infrações. Isso causou prejuízo ao impugnante? Cite-se:

“Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.”
(PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

Sim, causou prejuízo. Vejamos que o primeiro item da impugnação diz que *"o equívoco da autuação está em considerar erroneamente o momento da ocorrência do fato gerador, posto que, no lugar de considerar a data do vencimento e pagamento ao fornecedor/funcionário, como comprovam o livro razão do banco e os DARF, o fez por ocasião de um mero registro que objetiva a provisão financeira da despesa pela impugnante."*

Não identificar que existem duas situações distintas no regulamento (RIR/1999), prejudicou o contribuinte e levou-o a apresentar argumentos como o acima exposto.

Vejamos que somente após a determinação de diligência pelo CARF, o Auditor Fiscal explicou, no relatório de fls. 1045 que:

b) O auto de infração lavrado se refere ao IRRF incidente sobre Rendimento do Trabalho Assalariado (CÓDIGO DO DARF 0561) e sobre Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por PJ (CÓDIGO DO DARF 1708).

*c) **Nos termos do art. 624 do Decreto nº 3.000/99** (RIR-Regulamento do Imposto de Renda), o fato gerador do IRRF incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado (Código 0561) se concretiza na data do efetivo pagamento dos salários.*

*d) No entanto, no que se refere ao IRRF incidente sobre a remuneração de serviços profissionais prestados por PJ (Código 1708), o fato gerador se caracteriza, no momento, em que as importâncias são pagas ou creditadas (**data que ocorrer primeiro**), por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, **nos termos do art. 647 do RIR/99.***

*e) Verifica-se que a alegação do sujeito passivo acerca da data do fato gerador do IRRF incidente sobre a remuneração de serviços profissionais prestados por PJ (Código 1708) **não está em total harmonia com o determinado pelo art. 647 do RIR/99,** devendo, assim, permanecer inalterada a parcela do crédito tributário referente ao IRRF da remuneração dos serviços profissionais prestados por PJ (Código 1708). Nesse caso, o fato gerador surgiu no momento do reconhecimento contábil da obrigação (Ex. Nota Fiscal de Prestação de Serviços) pelo sujeito passivo, o qual corresponde a data em que houve a provisão do IRRF.(destaquei)*

A indicação dos artigos 624 e 647 do RIR/1999, na autuação (no mínimo), lá onde está escrito "*o embasamento legal específico do IRRF **será definido a critério do usuário***" era, portanto, fundamental, para que se indicasse ao contribuinte situações específicas e poderia, inclusive, ter evitado esta controvérsia.

Isso porque, após a indicação correta dos enquadramentos legais, para demonstrar que existem momentos distintos de ocorrência do fato gerador, o contribuinte, ao se manifestar, disse que reconhece parcialmente as constatações da perícia, mas sua inconformidade repousa tão somente em não ser reconhecido que realizou pagamentos, ainda que em momentos posteriores, que deveriam ser alocados aos débitos que permanecem em exigência via lançamento de ofício. É o que se depreende de seu pedido (fl.1055).

CONCLUSÃO

Assim, entendo que está demonstrada a falta do cumprimento de requisito formal essencial, qual seja a falta de indicação do enquadramento legal específico das infrações apontadas no auto de infração, em relação ao imposto de renda retido na fonte (IRRF) e VOTO por reconhecer a **nulidade por vício formal do lançamento**, baseada na inobservância do inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada