



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16004.720133/2015-91</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1301-001.339 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	NESIMA - INDUSTRIA DE ELEMENTOS METALICOS LTDA
<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, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Iágaro Jung Martins** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ/São Paulo, que, em sessão de 08.04.2016, julgou improcedente a impugnação contra lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), valor principal de R\$ 95.585,11, período de apuração 2011, com imputação de multa de 75%.
2. A exigência do IRRF decorre de diferenças entre os valores informados como retidos em Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) e aqueles efetivamente pagos via DARF, códigos 0561 e 0588, conforme Auto de Infração (fls. 043/050).
3. Em impugnação (fls. 057/066), o sujeito passivo alegou nulidade do lançamento, que teria se baseado no art. 70, I, “d”, da Lei nº 11.196, de 2005, que trata de empregado doméstico, sendo que a empresa não os possui; que a fiscalização não reconheceu os valores declarados e recolhidos a maior; sobre o mérito, que houve conflito entre os regimes de caixa e de competência, pois na DCTF foram apurados pelo regime de competência e na DIRF pelo regime de caixa e que essa discrepância de regimes beneficiou o Fisco em razão da antecipação de tributos.
4. A DRJ negou provimento à impugnação (fls. 650/657). Afastou o requerimento de sustentação oral e diligência, bem como a arguição de nulidade, pois o Auto de Infração e os relatórios que o acompanham demonstram adequadamente os fatos e fundamentos legais previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN); que a citada Lei nº 11.196, de 2005 não consta no Auto de Infração; que os alegados valores recolhidos a maior não são causa de nulidade, mas situação passível de ajuste do lançamento, se comprovada; ainda sobre o mérito, que a impugnante fez negativa genérica, sem apresentar provas das suas alegações; que não basta a simples juntada de documentos, mas é necessário estabelecer a relação de implicação entre o documento juntado e o fato que se pretende provar. A decisão restou materializada com o seguinte Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

PRODUÇÃO DE DEFESA ORAL DURANTE A SESSÃO DE JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. VEDAÇÃO LEGAL.

O inciso I do art. 25 do Decreto 70.235/72, ao determinar que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento é órgão de deliberação interna, vedou a

participação da parte e/ou de seu advogado durante a sessão de julgamento, pois do contrário teríamos uma sessão aberta e não uma sessão de deliberação interna.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Incabível a arguição de nulidade do lançamento de ofício quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Quando presentes a completa descrição dos fatos e o enquadramento legal, mesmo que sucintos, de modo a atender integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

**DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO POR SER PRESCINDÍVEL.**

A diligência e a perícia requeridas são indeferidas, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.

**ERROS NA DIRF E NA DCTF. REGIME DE CAIXA VERSUS COMPETÊNCIA.**

O eventual erro do contribuinte em considerar na DIRF e/ou na DCTF o regime de competência quanto ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e não o regime de caixa precisa ser demonstrado com elementos trazidos de sua escrituração, bem como com documentos que a corroborem. Ausente um conjunto probatório que demonstre o erro, é de ser mantido o lançamento.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 663/673), o sujeito passivo repisam os argumentos aduzidos em impugnação; em preliminar que o Auto de Infração é nulo ao fazer menção ao art. 70, I, “d”, da Lei nº 11.196, de 2005; que há nulidade quanto à realidade dos fatos, pois a autoridade lançadora omitiu ou deixou de reconhecer períodos de competência para os quais os impostos foram recolhidos a maior; sobre o mérito, que a r. decisão não aprofundou sobre as alegações e documentos trazidos e que nesse momento processual apresenta novos documentos para complementação; que junta escrituração contábil buscando demonstrar a validade das retificações em DIRF e em DCTF e que o Auto de Infração se baseou em divergências que decorrem de regimes de apuração diversos, cuja causa se deu pela substituição dos programas de controle e gerenciamento de tributos; que a Recorrente efetuou os recolhimentos a partir do regime de competência, quando o correto seria o regime de caixa e que isso gerou antecipação de receitas ao Fisco; alega que a simples leitura do Auto de Infração (fls. 44) permite constatar um lançamento a maior de R\$ 23.745,99; que a multa atenta aos princípios do

não-confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, impondo-se reconhecer a sua nulidade e improcedência. Requer a reforma da decisão de primeira instância e o cancelamento do lançamento.

6. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

### **Conhecimento**

7. O sujeito passivo principal foi cientificado da decisão de primeira instância em 27.04.2016, conforme Aviso de Recebimento (fls. 661), dessa forma, o Recurso Voluntário protocolizado em 27.05.2016, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 705), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

### **Preliminar de nulidade do Auto de Infração**

8. A Recorrente alega existir dois fatos que implicam declarar nulo o Auto de Infração. O primeiro diz respeito à citação ao art. 70, I, “d”, da Lei nº 11.196, de 2005, que se refere a retenção do imposto de renda relativo a pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico. A segunda nulidade decorre da omissão, por parte da autoridade lançadora de períodos em que houve pagamento a maior do imposto.

9. Com relação ao primeiro ponto, citação do art. 70, I, “d”, da Lei nº 11.196, de 2005, no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora do IRRF do Auto de Infração em nada nulifica o ato de lançamento.

10. O art. 70 da Lei nº 11.196, de 2005, na parte que trata do IRRF, relativa ao inciso I, tem e teve as seguintes redações:

Art. 70. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF serão efetuados nos seguintes prazos:

I - IRRF:

a) na data da ocorrência do fato gerador, no caso de:

1. rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;
2. pagamentos a beneficiários não identificados;

b) até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores, no caso de:

1. juros sobre o capital próprio e aplicações financeiras, inclusive os atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior, e títulos de capitalização;
2. prêmios, inclusive os distribuídos sob a forma de bens e serviços, obtidos em concursos e sorteios de qualquer espécie e lucros decorrentes desses prêmios; e
3. multa ou qualquer vantagem, de que trata o [art. 70 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#);

c) até o último dia útil do mês subsequente ao encerramento do período de apuração, no caso de rendimentos e ganhos de capital distribuídos pelos fundos de investimento imobiliário; e

~~d) até o último dia útil do 1º (primeiro) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos;~~

~~d) até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos; [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 447, de 2008\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)~~

~~d) até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos; [\(Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009\)](#). [\(Produção de efeitos\)](#).~~

~~d) até o dia 7 do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico; e [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 150, de 2015\)](#)~~

~~d) até o vigésimo dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico; e [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 1.107, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)~~

~~d) até o vigésimo dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico; e [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 1.110, de 2022\)](#) [Produção de efeitos-Vigência encerrada](#)~~

~~d) até o vigésimo dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico; e [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 1.107, de 2022\)](#) [\(Produção de efeitos\)](#)~~

d) até o vigésimo dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a empregado doméstico; e [\(Redação dada pela Lei nº 14.438, de 2022\)](#)

e) até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos; [\(Incluído pela Lei Complementar nº 150, de 2015\)](#)

11. Note-se que o prazo específico para pagamento do IRRF relativo a rendimentos percebidos por empregados domésticos surgiu com a Lei Complementar nº 150, de 2015, que introduziu, com o acréscimo da alínea “d”, prazo específico para essas retenções, que passou a ser no dia sete do mês seguinte. Atualmente, por força da Lei nº 14.438, de 2022, esse prazo passou a ser o vigésimo dia, que se equivale aos demais casos, previstos na alínea “e” do inciso I da Lei nº 11.196, de 2005.

12. Os lançamentos do IRRF se referem ao ano-calendário de 2011, isto é, quando sequer existia a previsão de pagamento específica para empregados domésticos, ou seja, vigia a redação que previa como prazo de pagamento o último dia do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores (redação da então alínea “d”).

13. Tal redação vigeu até a alteração promovida pela Lei Complementar nº 150, de 2015, que criou prazo específico para o pagamento do IRRF sobre os rendimentos dos empregados domésticos (atual alínea “d”) e alterou para alínea “e” o prazo de pagamento dos demais casos.

14. Logo, absolutamente correta a menção a então alínea “d” do inciso I do art. 70 da Lei nº 11.196, de 2005, pois esse era o dispositivo que regulava o prazo de pagamento do IRRF aplicável aos demais casos, isto é, aqueles que não se enquadravam nas hipóteses previstas nas alíneas “a” a “c”.

15. Sobre a segunda nulidade, de que a autoridade lançadora teria omitido os períodos em que houve pagamento a maior do IRRF, ressalte-se que não se trata de nulidade.

16. O procedimento de lançamento tem como escopo verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido (art. 142 do CTN). O IRRF tem como base de cálculo os pagamentos efetuados mensalmente a trabalhadores com vínculo empregatício (código 0561) e sem vínculo (0588).

17. Situações de erro na quantificação do montante do tributo devido não são caso de nulidade, mas passíveis de correção no âmbito do contencioso administrativo, aliás essa é uma de suas finalidades precípua, qual seja, de servir de instrumento para correção de eventuais erros no ato de lançamento.

18. Por outro lado, eventuais pagamentos a maior em outros períodos que não dizem respeito ao lançamento devem ser objeto de pedido de repetição, nos termos no art. 165 do CTN.

19. Por fim, registre-se que os casos de nulidade são restritos aqueles atos praticados com cerceamento de defesa, que produzem prejuízo ao contribuinte no seu direito constitucional ao devido processo legal e a ampla defesa, ou praticados por agente incapaz (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972).

20. Diante do exposto, afastam-se as nulidades arguidas.

### **Mérito**

21. Sobre o mérito, alega a Recorrente que a r. decisão não aprofundou sobre as alegações e documentos trazidos e que nesse momento processual apresenta novos documentos para complementação. Aduz que a escrituração contábil demonstra a validade das retificações da DIRF e da DCTF. Informa que o Auto de Infração se baseou em divergências que decorrem de regimes de apuração diversos, cuja causa se deu pela substituição dos programas de controle e gerenciamento de tributos e que divergência decorre dos momentos de verificação da obrigação tributária e pagamentos, pois os recolhimentos a partir do regime de competência, quando o correto seria o regime de caixa e que isso gerou antecipação de receitas ao Fisco.

22. Alega, ainda, que a simples leitura do Auto de Infração (fls. 44) permite constatar um lançamento a maior de R\$ 23.745,99.

23. Embora tenha juntado diversos documentos em anexo à impugnação (fls. 67/632), a análise não foi aprofundada pela autoridade julgadora de primeira instância, em especial em razão de que tais documentos não estarem referenciados e acompanhados da respectiva escrituração contábil.

24. Entendeu, em resumo, a autoridade julgadora ora recorrida, tratar-se de negativa genérica. Destaca-se esse ponto específico da r. decisão:

Negativa genérica. Ônus da prova.

A alegação de que houve simples erro de regime de apuração (caixa versus competência), com antecipação de valores que deveriam ser pagos não foi provada pela interessada, tornando oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quasi non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar.

Entre os documentos juntados com a impugnação estão: DIRF retificadora apresentada em 14/08/2015 (fls. 67/375), DCTF retificadora de 2011 (fls. 376/539) apresentada em 14/08/2015, Parecer IBP14065 (fls. 540/599), folheto do IBP (fls. 600/606), extrato da folha analítica de 2011 emitido em 28/07/2015 (fls. 607/632).

A DIRF e a DCTF retificadoras foram alteradas após o início do trabalho fiscal, **por isso não se revelam prova hábil e idônea caso não possam ser corroboradas pela escrituração contábil e documentos que a amparam. Apesar de ter juntado a**

**folha analítica, a interessada não juntou a escrituração e os recibos de pagamento que pudessem atestar o conteúdo do extrato denominado "folha analítica". Portanto, não há elementos que possam corroborar o conteúdo do referido documento apresentado. O Parecer do Instituto Brasileiro de Peritos não diz respeito à impugnante e não serve de prova a seu favor.**

Assim sendo, resta evidenciado que a impugnante faz negativa genérica dos motivos que levaram à autuação, sem apresentar prova de suas alegações. Porém, o ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando desse modo, a infração e sua consequente penalidade conforme art. 16, II, do Decreto n. 70.235/72, c/c o art. 333, II do CPC.

Nesse sentido, é apropriada a conclusão de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 234):

“Em processo tributário,(...) se o Fisco afirma que houve determinado fato jurídico, apresentando documento comprobatório, ao contribuinte cabe provar a incorrência do alegado fato, apresentando outro documento, pois a negativa se resolve em uma ou mais afirmativas”.

E não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documento, ainda que volumoso. É preciso estabelecer uma relação entre os documentos e o fato que se pretende provar. Mais uma vez nos valemos das lições de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 179):

“Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando.”

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação destes, mas exige que estes sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Sem que a impugnante tenha se desincumbido do ônus de provar os fatos modificativos ou extintivos que alega, não há como acatar seus argumentos. (g.n.)

25. De fato, não há discordância com as conclusões da autoridade julgadora de primeira instância, sobretudo quando ao ônus probatório. Como bem assentado, provar não é simplesmente juntar documentos ao processo, mas estabelecer relação de implicação entre os documentos e o fato que se quer provar. Há de se demonstrar o fato alegado, referenciando analiticamente as provas, isso evidentemente não há nos autos.

26. Após ter ciência da r. decisão, a Recorrente junta cópia da conta razão 2.01.04.002.0002 – 0561 – IRRF S/ TRABALHO ASSALARIADO (fls.674/704) em que consta os seguintes valores a débito vinculados a períodos do ano-calendário 2011:

Data	Histórico	Valor
23/02/2011	IRRF S/ FOPAG 01/2011	R\$ 67.954,79 (1)
23/03/2011	PAGAMENTO IRRF MÊS 02 2011 FOLHA DE PGTO	R\$ 62.130,33 (2)
20/04/2011	PAGAMENTO IRRF – 032011	R\$ 57.296,07 (1)
20/06/2011	PAGAMENTO IRRF – 052011	R\$ 77.433,93 (1)
20/07/2011	PAGAMENTO IRRF – 062011	R\$ 57.727,40 (1)
19/08/2011	PAGAMENTO IRRF S/FOLHA – 072011	R\$ 57.570,71 (2)
07/10/2011	IRRF S/ FOPAG 08 2011 EM ATRASO COM ENCARGOS	R\$ 55.663,60 (1)

(1) Valores pagos e considerados por ocasião do lançamento do IRRF, conforme demonstrativo de apuração (fls. 41).

(2) Valores se referem a períodos de apuração que não foram objeto do lançamento de ofício.

27. Desses dados, verifica-se que os valores pagos a título de IRRF, nos meses em que a Autoridade Fiscal identificou insuficiência de pagamento, foram considerados pelos exatos valores em que constam na escrituração contábil.

28. Contudo, restam dúvidas sobre os valores a crédito constantes no registro do Livro Razão e se os mesmos foram corretamente reportados na DIRF. Sabe-se que a Fiscalização se valeu da DIRF original, sobre a qual a Recorrente alega existência de erro de preenchimento em razão de ter utilizado o regime de competência, quando o correto é o regime de caixa, quando se dá o pagamento ou crédito da remuneração.

29. Como o lançamento deve ser pautar pela verdade material, isto é, tem por finalidade, no caso, não legitimar exação que se pautar em erro, ainda que praticado pelo sujeito passivo, o presente julgamento deve ser convertido em diligência para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil se manifeste acerca dos documentos juntados aos autos (fls. 67/632 e 674/704) para que de forma conclusiva informe:

a) Com base na escrituração contábil, em especial o Livro Razão, verificar se as informações constantes na DIRF retificadora estão corretas.

b) Se corretas as informações constantes na DIRF retificadora, refazer demonstrativo de apuração do IRRF não recolhido com base nessas informações e deduzir os pagamentos efetuados mediante DARF.

c) Elaborar novo demonstrativo, *vis a vis* os Demonstrativos de Apuração dos Valores em Aberto do IRRF com vínculo (fls. 41) e sem vínculo (fls. 42).

d) Ao final, dê ciência ao sujeito passivo sobre o resultado do procedimento de diligência, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de trinta dias (art. 35 do Decreto 7.574, de 2011).

e) Após, com ou sem manifestação do sujeito passivo, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

**Iágaro Jung Martins**