



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.726386/2012-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.652 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente CANAL BRAZIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

LANÇAMENTO. IRRF.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), e-fls. 85-88, com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$21.878,81 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional. Apuou-se diferenças pelo cotejo das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) e das Declarações de Créditos e Débitos Federais (DCTF) nos meses de janeiro, fevereiro, maio,

agosto, novembro e dezembro do ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificações Fiscais, e-fls. 36-42. O enquadramento legal apontado é o “Art. 647 do RIR/99”.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-95.879, de 18.06.2019, e-fls. 423-430:

IRRF. CONFRONTO DIRF X DCTF.

É devido pela fonte pagadora o imposto de renda informado em DIRF que não tenha sido recolhido e nem declarado em DCTF, mormente quando não se logra comprovar eventual erro no preenchimento daquela declaração. [...]

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 08.12.2020, e-fl. 436, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 07.01.2021, e-fls. 438-459, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DA INAPLICABILIDADE DA PORTARIA ME Nº 930/2020

2. A Recorrente esclarece que a Portaria ME nº [340]/2020, que atribuiu, em seu art. 3º, II, à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil a competência de julgar em última instância os recursos de contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, não se aplica ao presente caso.

3. Isso porque o art. 51 da Portaria ME nº 930/20203 determina que o novo rito especial de julgamento de recursos voluntários no contencioso administrativo fiscal de pequeno valor apenas se aplica “aos processos pendentes de julgamento em contencioso de 1ª instância na data da entrada em vigor desta Portaria”.

4. Assim, considerando que a Portaria ME nº [340]/2020 apenas entrou em vigor em 03 de novembro de 2020 e que o v. acórdão foi prolatado em sessão de julgamento realizada em 18 de junho de 2019, a recente norma não se aplica ao presente caso, mantendo-se, portanto, a competência deste Conselho para julgamento do presente Recurso Voluntário. [...]

IV. DO DIREITO

IV.A. DA COMPROVAÇÃO DO ERRO DE PREENCHIMENTO NA DIRF

16. Como visto, a Autoridade Fiscal lavrou o presente Auto de Infração baseado em mero erro de preenchimento da DIRF, apesar da Recorrente já ter esclarecido a ocorrência de tal erro quando da apresentação das respostas ao Termo de Início de Fiscalização.

17. Inicialmente, é importante lembrar as motivações que levaram a Autoridade Fiscal a proceder com a autuação da Recorrente para a cobrança de valores que, repise-se, foram integralmente quitados.

18. O Termo de Verificação Fiscal que instrui o Auto de Infração ora combatido esclareceu que o lançamento de ofício decorre de suposta incompatibilidade entre os

valores de IRRF declarados na DCTF (e pagos) e aquelas informados na DIRF (fls. 36/40): [...].

19. De acordo com a Autoridade Fiscal, na análise da DIRF do ano-calendário de 2009, foi verificado o valor total de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) de R\$ 129.578,03 (cento e vinte e nove reais, quinhentos e setenta e oito reais e três centavos), enquanto nas DCTFs transmitidas no mesmo período havia sido declarado o valor total de IRRF de R\$ 118.504,44 (cento e dezoito mil, quinhentos e oito reais e quarenta e quatro centavos): [...].

20. Após novas diligências, foi confirmada a regularidade do pagamento em relação a IRRF código de receita 8045, de modo que apenas foram incluídos no Auto de Infração a diferença entre os valores informados em DIRF e os constantes da DCTF em relação ao IRRF código de receita 1708: [...].

21. Na ocasião do procedimento de fiscalização, a Recorrente demonstrou que diversos valores declarados em DIRF se referiram a retenções realizadas em períodos posteriores, razão pela qual requereu que essas DIRFs fossem retificadas pela própria Autoridade Fiscal, uma vez que o procedimento fiscal já havia sido instaurado e a Recorrente não poderia mais realizar a alteração.

22. Diversos documentos foram entregues à fiscalização para que fosse demonstrada a veracidade dos fatos, incluindo-se os DARFs confirmando a existência de pagamento para todos os valores questionados pela Autoridade Fiscal, as notas fiscais que comprovam a ocorrência dos pagamentos e da retenção do imposto de renda, bem como planilhas de cálculo demonstrando o equívoco no preenchimento das DIRFs do ano-calendário 2009 e o recolhimento integral do montante ora em cobrança na presente autuação.

23. Vale ressaltar que, em sentido contrário do consignado pelo v. acórdão recorrido, ainda durante a fiscalização, a Recorrente apresentou os documentos contábeis/fiscais que comprovam a escrituração do IRRE, por fornecedor, bem como os respectivos períodos de competência, como se observa nos documentos acostados à fls. 57/61 do presente processo.

24. Segundo a Autoridade Fiscal, “em nada elas servem para demonstrar algum erro de preenchimento de DIRF transmitidas, ou mesmo para que tenhamos convicção de [que] os valores foram efetivamente pagos (declarados em DCTF) são os valores que deveriam ser informados na DIRF”: [...].

25. Surpreendentemente, o entendimento da Autoridade Fiscal foi mantido pela Colenda Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que concluiu não ter sido comprovada a ocorrência de erro no preenchimento da DIRF – o que, conforme será demonstrado a seguir, não está em conformidade com a documentação já apresentada nos presentes autos.

26. Passando-se à análise da documentação acostada nos autos, verifica-se que a diferença inicialmente apurada pela Autoridade Fiscal entre os valores informados em DIRF e declarados em DCTF (e pagos), seria de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos), [...].

27. O valor supostamente não recolhido corresponde, na realidade, aos valores corretamente declarados em DCTF no período de janeiro/2010 e, contudo, equivocadamente informados na DIRF no período de dezembro/2009.

28. Veja-se que o valor declarado na DCTF referente ao período de apuração de janeiro/2010 totaliza R\$ 17.682,90 (dezessete mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa centavos), dos quais R\$ 301,12 (trezentos e um reais e doze centavos) foram pagos por um DARF, enquanto R\$ 17.381,78 (dezessete mil, trezentos e oitenta e um

reais e setenta e oito centavos) foram recolhidos por meio de um segundo DARF (fls. 72/73): [...].

29. Em relação ao DARF de R\$ 17.381,78 (dezessete mil, trezentos e oitenta e um reais e setenta e oito centavos), a ora Recorrente, quando da oposição da Impugnação, apresentou a composição dos valores lançados na DCTF, com a relação das notas fiscais, os respectivos valores tributáveis e imposto devido (fls. 372/399): [...].

30. Os comprovantes acima destacados, que foram juntados pela Recorrente nos autos administrativos quando da apresentação da Impugnação, por si só, são capazes de comprovar a tese arguida pela contribuinte, qual seja:

(i) a diferença apurada pela Autoridade Fiscal deu-se unicamente em razão de erro de preenchimento de DIRF; e (ii) não há que se falar em ausência de recolhimento de IRRF, uma vez que, ainda que tenha sido equivocadamente informado na DIRF no período de dezembro/2009, não há dúvidas de que o montante de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos), inicialmente apurado pela Autoridade Fiscal, encontra-se na composição do valor declarado na DCTF relativa ao período de janeiro/2010 e na composição do valor quitado por meio do DARF acima destacado, pago em fevereiro/2010.

31. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 36/40), a Autoridade Fiscal ainda alega que não assistiria razão à Recorrente, uma vez que, em sua planilha das diferenças de valores da DIRF x DCTF, a diferença relativa ao mês de dezembro/2009 seria de apenas R\$ 23,15 (vinte e três reais e quinze centavos): [...].

33. Ocorre, todavia, que na planilha acima, elaborada pela Autoridade Fiscal para fins de lançamento as diferenças entre os valores constantes na DIRF e na DCTF foram consideradas de forma isolada, ignorando-se as repercussões dos equívocos de preenchimento nos períodos subsequentes.

34. Os equívocos no preenchimento de um determinado período influenciaram na apuração do período subsequente e assim sucessivamente. Desse modo, a apuração das diferenças em separado, na forma como calculado pela Autoridade Fiscal, não é capaz de refletir a real cadeia de correções a serem realizadas na DIRF.

35. Como se verifica na planilha apresentada pela Recorrente quando da apresentação da Impugnação (DOC. 02) demonstra, exatamente, a diferença real entre os valores informados na DIRF e o montante declarado em DCTF: [...].

36. Essa planilha demonstra que a composição correta da DIRF (coluna “C”), assim considerados os montantes com as correções demonstradas pela ora Recorrente, isto é, incluindo-se no cálculo o valor corretamente informado para o período (coluna “A”) e alocando o valor equivocadamente declarado (coluna “B”) para o período subsequente, reflete, com exatidão, aos valores declarados na DCTF e pagos pela contribuinte.

37. O valor de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos) é o único valor que efetivamente não foi recolhido pela Recorrente nas DCTFs (e respectivos pagamentos) no ano-calendário de 2009, uma vez que, como já afirmado anteriormente, trata-se de montante relativo ao período de janeiro/2010, que foi declarado na DCTF do período de janeiro/2010 e, por fim, quitado por meio de DARF referente ao IRRF devido em relação ao período de janeiro/2010: [...].

38. Ou seja, em sentido inverso do consignado pela Autoridade Fiscal, resta demonstrado que a Recorrente recolheu integralmente o IRRF devido, tratando-se a

autuação em tela de mero erro de preenchimento de DIRF, não havendo que se falar em inadimplência, por parte do contribuinte.

39. Aliás, caso a presente autuação seja mantida ao final do contencioso administrativo, a Recorrente será obrigada a recolher o aludido montante já quitado, restando configurada a ilegal cobrança em duplicidade.

40. Mais especificamente, os erros de preenchimento de DCTF referem-se às seguintes Notas Fiscais, que já foram apresentadas quando do protocolo da Impugnação:

(i) As NF's 106327, 106738, 106740, 106739, 6885, 20776, 84, 261, 6190 e 6265, que inicialmente foram incluídas na DIRF de janeiro de 2009, devem constar na DIRF de fevereiro de 2009; (Doc. 02)

(ii) As NF's 107567, 107568, 107569, 21161, 86, 276 e 960, que inicialmente foram incluídas na DIRF de fevereiro de 2009, devem constar na DIRF de março de 2009; (Doc. 03)

(iii) As NF's 108077, 108079, 108078, 21342, 88 e 6924, que inicialmente foram incluídas na DIRF de março de 2009, devem constar na DIRF de abril de 2009; (Doc. 04)

(iv) As NF's 109194, 109195 e 90, que inicialmente foram incluídas na DIRF de abril de 2009, devem constar na DIRF de maio de 2009; (Doc. 05)

(v) As NF's 110436, 110512, 110437, 110495, 110438, 21494, 92, que inicialmente foram incluídas na DIRF de maio de 2009, devem constar na DIRF de junho de 2009; (Doc. 06)

(vi) As NF's 111815, 111816, 111817, 21585, 94, que inicialmente foram incluídas na DIRF de junho de 2009, devem constar na DIRF de julho de 2009; (Doc. 07)

(vii) As NF's 113225, 113226, 7596, 21684, 96, que inicialmente foram incluídas na DIRF de julho de 2009, devem constar na DIRF de agosto de 2009; (Doc. 08)

(viii) As NF's 114357, 114380, 114381, 4261, 21936 e 98, que inicialmente foram incluídas na DIRF de agosto de 2009, devem constar na DIRF de setembro de 2009; (Doc. 09)

(ix) As NF's 115818, 115819, 22137, 1778, 100 e 8912, que inicialmente foram incluídas na DIRF de setembro de 2009, devem constar na DIRF de outubro de 2009; (Doc. 10)

(x) As NF's 116785, 116786, 4416, 1801 e 102, que inicialmente foram incluídas na DIRF de outubro de 2009, devem constar na DIRF de novembro de 2009; (Doc. 11)

(xi) As NF's 118358, 118359, 8114, 1824, 104, 964 e 14957, que inicialmente foram incluídas na DIRF de novembro de 2009, devem constar na DIRF de dezembro de 2009; (Doc. 12)

(xii) As NF's 107, 121147, 120248, 120247 e 1839, que inicialmente foram incluídas na DIRF de dezembro de 2009, constam na DIRF de janeiro de 2010; (Doc. 13)

41. A planilha anexada, que já foi apresentada em sede de Impugnação, é o resumo sintético das incorreções e demonstra com exatidão os erros existentes na DIRF e as necessárias a serem realizadas de ofício pela Autoridade Fiscal (DOC. 02).

42. É importante destacar que, caso a Autoridade Fiscal julgasse necessária a apresentação de qualquer outro documento, a fim de comprovar a veracidade das alegações, a Recorrente sempre esteve (e ainda está) à inteira disposição para apresentar toda e qualquer documentação necessária para a comprovação da veracidade dos fatos.

43. Ademais, é nítida a busca pela verdade material dos fatos alcançada pela Recorrente, que procura de todas as formas demonstrar que no presente caso ocorreu apenas um erro no preenchimento de DIRF, quanto à indicação das competências em que ocorreram as retenções.

44. Como se sabe, a valoração das provas trazidas nos autos do processo administrativo fiscal deve ser inspirada pela verdade material, para assim se verificar efetivamente o princípio do livre convencimento motivado do julgador. De acordo com este princípio, o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

45. Nesse diapasão, não se pode afastar o princípio da verdade material no âmbito de decisões em processos administrativos fiscais. O Decreto nº 70.235/72 já prevê essa situação: [...].

46. O princípio da verdade material deverá subsidiar o processo administrativo, devendo a autoridade julgadora buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, podendo realizar as diligências que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.

47. Aliás, a própria redação do art. 147, §2º, do CTN já estabelece que o mero erro formal no preenchimento de alguma declaração acessória não tem de justificar a autuação fiscal, sendo, inclusive, o dever da fiscalização de retificar de ofício a declaração, [...].

49. Por todo o exposto, em observância ao princípio da verdade material dos fatos, deve ser afastada a cobrança do IRRF consubstanciada na presente autuação, tendo em vista que as divergências constantes entre a DIRF e a DCTF refletem apenas erros de preenchimento da DIRF, mas que não acarretam ausência de recolhimento do imposto.

IV.B. DA CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA

50. Muito embora esteja cabalmente demonstrado que o valor de IRRF relativo ao ano-calendário de 2009 foi integralmente recolhido pela Recorrente, caso assim não entenda este Conselho, apenas para fins de argumentação, requer-se a conversão do feito em diligência, senão vejamos.

51. Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, ao verificar a diferença entre os valores informados na DIRF e aqueles declarados nas DCTFs, a Autoridade Fiscal procedeu com a notificação da Recorrente, para que lhe fosse oportunizado prestar seus esclarecimentos sobre a apontada desconformidade.

52. Regularmente notificada, a Recorrente, desde a primeira oportunidade, em notória boa-fé, esclareceu à Autoridade Fiscal que a incompatibilidade entre os valores deu-se em razão do equívoco no preenchimento da DIRF, apresentando, mais de uma vez, as planilhas contábeis/fiscais que demonstravam que, apesar do erro material cometido, tal fato não ensejou recolhimento a menor de tributo.

53. Veja-se que, para seu pleno convencimento, a Autoridade Fiscal, ainda na fase de fiscalização, oficiou às empresas prestadoras de serviço, referentes ao código

8045, para que apresentassem os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de IRRF.

54. Após a realização da diligência, conforme ressaltado pela Autoridade Fiscal, “constatamos que os valores informados nos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte foram incluídos em DCTF, código 8045, e efetivamente pagos”.

55. Assim, concluiu que “as empresas de propaganda cumpriram sua obrigação legal e enviaram os comprovantes de rendimento pagos e de retenção na fonte à tomadora de serviços, que por sua vez fez a inclusão em DIRF dos valores correspondentes a aplicação da alíquota de 1,5% sobre os rendimentos pagos e que os valores retidos foram recolhidos pelas agências”.

56. Isto é, em relação aos valores de IRRF código de receita 8045, em observância ao princípio da verdade material, a Autoridade Fiscal, acertadamente, procedeu com novas diligências, em busca dos fatos efetivamente ocorridos. Ao final, como esperado, verificou a regularidade do recolhimento do imposto pela Recorrente.

57. Por outro lado, no que se refere aos valores de IRRF código de receita 1708, a Autoridade Fiscal ignorou, por completo, as demonstrações apresentadas pela Recorrente, limitando-se a afirmar que “de nada elas servem para demonstrar algum erro de preenchimento das DIRFs transmitidas, ou mesmo para que tenhamos convicção de [que] os valores efetivamente pagos (declarados em DCTF) são os valores que deveriam ser informados nas DIRFs”.

58. O que se constata é que, tivesse a Autoridade Fiscal, de forma zelosa, procedido com novas diligências, buscando a verdade material dos fatos tributários ora em análise, certamente chegaria à exata conclusão de que os valores de IRRF, relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, foram integralmente quitados pela Recorrente.

59. Contudo, preferiu a Autoridade Fiscal lavrar o Auto de Infração, sem apreciar adequadamente os documentos apresentados na fase de fiscalização, nos quais se incluem os comprovantes de recolhimento do tributo, planilhas demonstrativas do equívoco no preenchimento da DIRF e da correta declaração dos valores em DCTF.

60. Por esse motivo, na hipótese de após analisado o presente Recurso Voluntário seja mantida a autuação por suposta ausência de comprovação do erro de preenchimento da DIRF, impõe-se, antes de proferida qualquer decisão de mérito pelo CARF, a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/2010, a fim de que se possa confirmar, com exatidão, que: (i) os valores de IRRF apurados pela Recorrente, declarados em DCTF e devidamente recolhidos via DARF, encontram-se em plena consonância com a legislação aplicável à espécie; e (ii) a incompatibilidade entre os valores declarados e pagos na DCTF e os valores informados em DIRF deu-se, única e exclusivamente, em razão de erro de preenchimento da DIRF, do qual não resultou recolhimento a menor do montante de IRRF devido pela Recorrente.

61. Ainda que o objeto principal da eventual diligência já esteja indicado no parágrafo anterior, a Recorrente ainda ressalta a necessidade da sua prévia notificação para que lhe seja oportunizada a formulação de quesitos suplementares para tanto, em observância à garantia da ampla defesa e do contraditório.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

V. DOS PEDIDOS

62. Por todo o exposto, a Recorrente requer a retificação de ofício da DIRF referente ao ano-calendário de 2009, e, após, que o presente Recurso Voluntário seja acolhido para que o Auto de Infração seja cancelado, de modo a afastar qualquer cobrança concernente ao IRRF, relativo ao ano-calendário de 2009.

63. Contudo, caso V. Sas. entendam que seja necessária a apresentação de novos documentos, de modo a comprovar a ocorrência do erro de preenchimento da DIRF, a Recorrente requer que o presente feito seja convertido em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/2010, a fim de que se possa confirmar, com exatidão, que: (i) os valores de IRRF apurados pela Recorrente, declarados em DCTF e devidamente recolhidos via DARF, encontram-se em plena consonância com a legislação aplicável à espécie; e (ii) a incompatibilidade entre os valores declarados e pagos na DCTF e os valores informados em DIRF deu-se, única e exclusivamente, em razão de erro de preenchimento da DIRF, do qual não resultou recolhimento a menor do montante de IRRF devido pela Recorrente.

Diligência

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.353, de 09.11.2021, e-fls. 497-507 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferido o Termo de Diligência em 08.03.2023, e-fls. 538-545, contra a qual a Recorrente intimada apresenta a petição, e-fl. 549-568.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III – DO DIREITO DA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO

17. Inicialmente, é importante lembrar as motivações que levaram a Autoridade Fiscal a proceder com a autuação da Recorrente para a cobrança de valores que, repise-se, foram integralmente quitados.

18. O Termo de Verificação Fiscal que instrui o Auto de Infração combatido esclareceu que o lançamento de ofício decorre de suposta incompatibilidade entre os valores de IRRF declarados na DCTF (e pagos) e aquelas informados na DIRF (Fls. 36/40): [...]

19. De acordo com a Autoridade Fiscal, na análise da DIRF do ano-calendário de 2009, foi verificado o valor total de IRRF de R\$ 129.578,03 (cento e vinte e nove reais, quinhentos e setenta e oito reais e três centavos), enquanto nas DCTFs transmitidas no mesmo período havia sido declarado o valor total de IRRF de R\$ 118.504,44 (cento e dezoito mil, quinhentos e oito reais e quarenta e quatro centavos): [...]

20. Após novas diligências, foi confirmada a regularidade do pagamento em relação a IRRF código de receita 8045, de modo que apenas foram incluídos no Auto de Infração a diferença entre os valores informados em DIRF e os constantes da DCTF em relação ao IRRF código de receita 1708: [...]

21. Na ocasião do procedimento de fiscalização, a Recorrente demonstrou que diversos valores declarados em DIRF se referiram a retenções realizadas em períodos posteriores, razão pela qual requereu que essas DIRFs fossem retificadas pela própria

Autoridade Fiscal, uma vez que o procedimento fiscal já havia sido instaurado e a Recorrente não poderia mais realizar as alterações.

22. Diversos documentos foram entregues à fiscalização, incluindo-se os DARFs que confirmam o pagamento de todos os valores questionados pela Autoridade Fiscal, as notas fiscais que comprovam a ocorrência dos pagamentos e da retenção do imposto de renda, bem como planilhas de cálculo demonstrando o equívoco no preenchimento das DIRFs do ano-calendário 2009 e o recolhimento integral do montante em cobrança na presente autuação.

23. Ainda durante a fiscalização, a Recorrente apresentou os documentos contábeis/fiscais que comprovam a escrituração do IRRF, por fornecedor, bem como os respectivos períodos de competência, como se observa nos documentos acostados às Fls. 57/61 do presente processo.

24. De acordo com o Livro Razão relacionado ao período compreendido entre 01/01/2009 e 31/12/2009 (Doc. 01), a Recorrente verificou que o valor declarado na DIRF de certo mês, na realidade, engloba um saldo do mês seguinte e que isso se repete durante todo o ano de 2009.

25. Por exemplo, conforme planilha anexa (Doc. 02), do valor declarado na DIRF em Janeiro/2009 foi de R\$ 16.884,10. Entretanto, o valor de R\$ 8.586,65 deveria ter sido declarado na DIRF de Fevereiro/2009. [...]

26. Por sua vez, o valor declarado na DIRF de Fevereiro/2009 de R\$ 9.175,32 está equivocado, pois este deveria corresponder à quantia de R\$ 521,37 somada ao valor declarado na DIRF de Janeiro/2009 de R\$ 8.586,65, totalizando o montante de R\$ 9.108,02. [...]

28. Seguindo o mesmo padrão, o valor declarado na DIRF em Março/2009 de R\$ 9.327,26 deveria corresponder à quantia de R\$ 965,96 somada ao valor indevidamente declarado na DIRF de Fevereiro/2009 de R\$ 8.653,95, totalizando o montante de R\$ 9.619,91. [...]

30. Da mesma forma, o valor declarado na DIRF em Abril/2009 de R\$ 8.974,17 está incorreto, pois este deveria corresponder à quantia de R\$ 816,74 somada ao valor declarado na DIRF de Março/2009 de R\$ 8.361,30, totalizando o montante de R\$ 9.178,04. [...]

32. A lógica acima demonstrada se aplica por todo o ano de 2009, de forma que, em Dezembro/2009, o valor declarado na DIRF de R\$ 10.486,69 deveria corresponder à quantia de R\$ 2.072,10 somada ao valor declarado na DIRF de Novembro/2009 de R\$ 8.502,30, totalizando o montante de R\$ 10.574,40. [...]

33. Acontece que o valor declarado foi de R\$ 10.486,69 e, para Janeiro/2010, a quantia a ser corrigida para a competência seria de R\$ 8.414,59. [...]

34. Passando-se à análise da documentação acostada nos autos, verifica-se que a diferença inicialmente apurada pela Autoridade Fiscal entre os valores informados em DIRF e declarados em DCTF (e pagos), seria de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos)

CÓDIGO 1708		
PRESTADORA	ANO- CALENDÁRIO	VALOR
GLOBOSAT PROGRAMADORA LTDA.	2010	R\$ 7.735,92
PALAVRA 1 ASSESSORIA EM COMUNICAÇÃO	2010	R\$ 117,00

LAGOA PUBLICIDADE	2010	R\$ 561,67
	TOTAL	R\$ 8.414,59

35. Ora, o valor supostamente não recolhido de R\$ 8.414,59 equivale à diferença encontrada entre a DIRF e a DCTF da Recorrente, bem como corresponde, na realidade, aos valores corretamente declarados em DCTF no período de janeiro/2010 e, contudo, equivocadamente informados na DIRF no período de dezembro/2009.

36. Dessa forma, a D. Autoridade Fiscal não pode entender pela ausência de recolhimento do imposto, uma vez que este valor foi devidamente quitado na competência de Janeiro/2010.

37. Veja-se que o valor declarado na DCTF referente ao período de apuração de janeiro/2010 totaliza R\$ 17.682,90 (dezessete mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa centavos), dos quais R\$ 301,12 (trezentos e um reais e doze centavos) foram pagos por um DARF, enquanto R\$ 17.381,78 (dezessete mil, trezentos e oitenta e um reais e setenta e oito centavos) foram recolhidos por meio de um segundo DARF (Fls. 72/73): [...]

38. Em relação ao DARF de R\$ 17.381,78 (dezessete mil, trezentos e oitenta e um reais e setenta e oito centavos), a Recorrente, quando da oposição da Impugnação, apresentou a composição dos valores lançados na DCTF, com a relação das notas fiscais, os respectivos valores tributáveis e imposto devido (Fls. 372/399): [...]

39. Os comprovantes acima destacados foram juntados pela Recorrente nos autos administrativos quando da apresentação da Impugnação, por si só, são capazes de comprovar a tese arguida pela contribuinte, qual seja:

(i) a diferença apurada pela Autoridade Fiscal deu-se unicamente em razão de erro de preenchimento de DIRF; e

(ii) não há que se falar em ausência de recolhimento de IRRF, uma vez que, ainda que tenha sido equivocadamente informado na DIRF no período de dezembro/2009, não há dúvidas de que o montante de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos), inicialmente apurado pela Autoridade Fiscal, encontra-se na composição do valor declarado na DCTF relativa ao período de janeiro/2010 e na composição do valor quitado por meio do DARF acima destacado, pago em fevereiro/2010.

40. Surpreendentemente, o entendimento da Autoridade Fiscal foi mantido pela Colenda Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que concluiu não ter sido comprovada a ocorrência de erro no preenchimento da DIRF – o que não está em conformidade com a documentação já apresentada nos presentes autos.

41. No Termo de Verificação Fiscal (Fls. 36/40), a Autoridade Fiscal ainda alega que não assistiria razão à Recorrente, uma vez que, em sua planilha das diferenças de valores da DIRF x DCTF, a diferença relativa ao mês de dezembro/2009 seria de apenas R\$ 23,15 (vinte e três reais e quinze centavos): [...]

42. Ocorre que na planilha elaborada pela Autoridade Fiscal para fins de lançamento, as diferenças entre os valores constantes na DIRF e na DCTF foram consideradas de forma isolada, ignorando-se as repercussões dos equívocos de preenchimento nos períodos subsequentes. Segue abaixo a planilha elaborada pela Autoridade Fiscal (fl. 42):

COMPETÊNCIA	DIRF 1708	DCTF 1708	DIFERENÇA DIRF-DCTF
JANEIRO	16.884,10	8.297,45	8.586,65
FEVEREIRO	9.175,32	9.108,02	67,30
MARÇO	9.327,26	9.619,91	(292,65)
ABRIL	8.974,17	9.178,04	(203,87)
MAIO	10.251,70	8.907,27	1.344,43
JUNHO	9.503,03	10.636,58	(1.133,55)
JULHO	8.941,91	9.013,54	(71,63)
AGOSTO	9.347,50	8.996,43	351,07
SETEMBRO	9.127,88	9.368,29	(240,41)
OUTUBRO	8.931,13	9.136,70	(205,57)
NOVEMBRO	8.912,97	8.723,30	189,67
DEZEMBRO	10.597,55	10.574,40	23,15
TOTAL	119.974,52	111.559,93	8.414,59

43. Os equívocos no preenchimento de um determinado período influenciaram na apuração do período subsequente e assim sucessivamente. Desse modo, a apuração das diferenças de forma separada, como calculado pela Autoridade Fiscal, não é capaz de refletir a real cadeia de correções a serem realizadas na DIRF.

44. Como se verifica na planilha abaixo, a diferença real entre os valores informados na DIRF e o montante declarado em DCTF resta demonstrada: [...]

45. Ou seja com base na planilha acima, é demonstrada a composição correta da DIRF (coluna “C”), considerando os montantes com as correções demonstradas pela Recorrente, isto é, incluindo-se no cálculo o valor corretamente informado para o período (coluna “A”) e alocando o valor equivocadamente declarado (coluna “B”) para o período subsequente, reflete, com exatidão, aos valores declarados na DCTF e pagos pela contribuinte.

46. O valor de R\$ 8.414,59 (oito mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e nove centavos) é o único valor que efetivamente não foi recolhido pela Recorrente nas DCTFs (e respectivos pagamentos) no ano-calendário de 2009, uma vez que, como já afirmado anteriormente, trata-se de montante relativo ao período de janeiro/2010, que foi declarado na DCTF do período de janeiro/2010 e, por fim, quitado por meio de DARF referente ao IRRF devido em relação ao período de janeiro/2010. [...]

47. Ou seja, em sentido inverso do consignado pela Autoridade Fiscal, resta demonstrado que a Recorrente recolheu integralmente o IRRF devido, tratando-se a

autuação em tela de mero erro de preenchimento de DIRF, não havendo que se falar em inadimplência, por parte do contribuinte.

48. Aliás, caso a presente autuação seja mantida ao final do contencioso administrativo, a Recorrente será obrigada a recolher o aludido montante já quitado, restando configurada a ilegal cobrança em duplicidade. 49. Mais especificamente, os erros de preenchimento de DCTF referem-se às seguintes Notas Fiscais, que já foram apresentadas quando do protocolo da Impugnação:

(i) As NF's 106327, 106738, 106740, 106739, 6885, 20776, 84, 261, 6190 e 6265, que inicialmente foram incluídas na DIRF de janeiro de 2009, devem constar na DIRF de fevereiro de 2009; (Fls. 156/184)

(ii) As NF's 107567, 107568, 107569, 21161, 86, 276 e 960, que inicialmente foram incluídas na DIRF de fevereiro de 2009, devem constar na DIRF de março de 2009; (Fls. 185/208)

(iii) As NF's 108077, 108079, 108078, 21342, 88 e 6924, que inicialmente foram incluídas na DIRF de março de 2009, devem constar na DIRF de abril de 2009; (Fls. 209/229)

(iv) As NF's 109194, 109195 e 90, que inicialmente foram incluídas na DIRF de abril de 2009, devem constar na DIRF de maio de 2009; (Fls. 230/243)

(v) As NF's 110436, 110512, 110437, 110495, 110438, 21494, 92, que inicialmente foram incluídas na DIRF de maio de 2009, devem constar na DIRF de junho de 2009; (Fls. 244/268)

(vi) As NF's 111815, 111816, 111817, 21585, 94, que inicialmente foram incluídas na DIRF de junho de 2009, devem constar na DIRF de julho de 2009; (Fls. 269/287)

(vii) As NF's 113225, 113226, 7596, 21684, 96, que inicialmente foram incluídas na DIRF de julho de 2009, devem constar na DIRF de agosto de 2009; (Fls. 288/306)

(viii) As NF's 114357, 114380, 114381, 4261, 21936 e 98, que inicialmente foram incluídas na DIRF de agosto de 2009, devem constar na DIRF de setembro de 2009; (Fls. 307/328)

(ix) As NF's 115818, 115819, 22137, 1778, 100 e 8912, que inicialmente foram incluídas na DIRF de setembro de 2009, devem constar na DIRF de outubro de 2009; (Fls. 329/350)

(x) As NF's 116785, 116786, 4416, 1801 e 102, que inicialmente foram incluídas na DIRF de outubro de 2009, devem constar na DIRF de novembro de 2009; (Fls. 351/371)

(xi) As NF's 118358, 118359, 8114, 1824, 104, 964 e 14957, que inicialmente foram incluídas na DIRF de novembro de 2009, devem constar na DIRF de dezembro de 2009; (Fls. 372/399)

(xii) As NF's 107, 121147, 120248, 120247 e 1839, que inicialmente foram incluídas na DIRF de dezembro de 2009, constam na DIRF de janeiro de 2010; (Fls. 400/417)

50. A planilha anexada é o resumo sintético das incorreções e demonstra com exatidão os erros existentes na DIRF e as necessárias a serem realizadas de ofício pela Autoridade Fiscal (Doc. 02). Ou seja, é demonstrado, mês a mês, a repercussão dos equívocos no preenchimento da DIRF no valor do IRRF devido pela Recorrente.

51. Ademais, é nítida a busca pela verdade material dos fatos alcançada pela Recorrente, que procura de todas as formas demonstrar que no presente caso ocorreu apenas um erro no preenchimento de DIRF, quanto à indicação das competências em que ocorreram as retenções.

52. Como se sabe, a valoração das provas trazidas nos autos do processo administrativo fiscal deve ser inspirada pela verdade material, para assim se verificar efetivamente o princípio do livre convencimento motivado do julgador. De acordo com este princípio, o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

53. Nesse diapasão, não se pode afastar o princípio da verdade material no âmbito de decisões em processos administrativos fiscais. O Decreto nº 70.235/72 já prevê essa situação: [...]

55. O princípio da verdade material deverá subsidiar o processo administrativo, devendo a autoridade julgadora buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, podendo realizar as diligências que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.

56. Aliás, a própria redação do art. 147, §2º, do CTN já estabelece que o mero erro formal no preenchimento de alguma declaração acessória não tem de justificar a autuação fiscal, sendo, inclusive, o dever da fiscalização de retificar de ofício a declaração [...].

58. Por todo o exposto, em observância ao princípio da verdade material dos fatos, deve ser afastada a cobrança do IRRF consubstanciada na presente autuação, tendo em vista que as divergências constantes entre a DIRF e a DCTF refletem apenas erros de preenchimento da DIRF, mas que não acarretam ausência de recolhimento do imposto.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DOS PEDIDOS

59. Por todo o exposto, a Recorrente demonstrou que ocorreu um mero equívoco na elaboração da DIRF e que sequer causou nenhum prejuízo ao erário público, razão pela qual reitera seu pedido pela retificação de ofício da DIRF referente ao ano-calendário de 2009, e, após, que o presente Recurso Voluntário seja acolhido para que o Auto de Infração seja cancelado, de modo a afastar qualquer cobrança concernente ao IRRF, relativo ao ano-calendário de 2009.

60. Alternativamente, caso V. Sas. entendam que seja necessária a apresentação de novos documentos, de modo a comprovar a ocorrência do erro de preenchimento da DIRF, a Recorrente requer que o presente feito seja novamente convertido em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/2010, a fim de que se possa confirmar, com exatidão, que: (i) os valores de IRRF apurados pela Recorrente, declarados em DCTF e devidamente recolhidos via DARF, encontram-se em plena consonância com a legislação aplicável à espécie; e (ii) a incompatibilidade entre os valores declarados e pagos na DCTF e os valores informados em DIRF deu-se, única e exclusivamente, em razão de erro de preenchimento da DIRF, do qual não resultou recolhimento a menor do montante de IRRF devido pela Recorrente.

É o Relatório.

Fl. 14 do Acórdão n.º 1003-003.652 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 18470.726386/2012-54

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Diligência

A Recorrente requer que a diligência seja refeita.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e

formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Competência

A Recorrente alega que o CARF é competente para julgamento do recurso voluntário.

A Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, determina:

Art. 23. Observados os princípios da racionalidade, da economicidade e da eficiência, ato do Ministro de Estado da Economia regulamentará:

I - o contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários mínimos;

II - a adoção de métodos alternativos de solução de litígio, inclusive transação, envolvendo processos de pequeno valor.

Parágrafo único. No contencioso administrativo de pequeno valor, observados o contraditório, a ampla defesa e a vinculação aos entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o julgamento será realizado em última instância por órgão colegiado da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aplicado o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, apenas subsidiariamente. [...]

Art. 30. Esta Lei entra em vigor:

I - em 120 (cento e vinte) dias contados da data da sua publicação, em relação ao inciso I do caput e ao parágrafo único do art. 23;

A Medida Provisória nº 1.160, de 12 de janeiro de 2023:

Art. 4º A Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 27-B. Aplica-se o disposto no art. 23 ao contencioso administrativo fiscal de baixa complexidade, assim compreendido aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere mil salários mínimos.” [...]

Art. 6º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

A Portaria MF nº 20, de 17 de fevereiro de 2023, prevê:

Art. 3º Compete às DRJs apreciar a impugnação ou a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, observado o seguinte:

I - em primeira instância, por decisão colegiada, a impugnação ou manifestação de inconformidade relativa a contencioso administrativo fiscal cujo lançamento ou controvérsia supere mil salários mínimos;

II - em primeira instância, por decisão monocrática, a impugnação ou manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, em relação ao:

a) contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere sessenta salários mínimos; e

b) contencioso administrativo fiscal de baixa complexidade, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia seja superior a sessenta salários mínimos e não supere mil salários mínimos; e

III - em última instância, por decisão colegiada, os recursos contra as decisões de que trata o inciso II. [...]

Art. 58. O Secretário Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda poderá editar atos complementares necessários à aplicação desta Portaria.

Art. 59. Fica revogada a Portaria ME nº 340, de 8 de outubro de 2020.

Art. 60. Esta Portaria será publicada no Diário Oficial da União e entrará em vigor em 3 de abril de 2023.

O Acórdão da 3ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-95.879 foi proferido em 18.06.2019, e-fls. 423-430, ou seja, antes da entrada em vigor em 03.04.2023 da Portaria MF nº 20, de 17 de fevereiro de 2023. Logo, compete ao CARF o julgamento do recurso voluntário.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

O Código Tributário Nacional prevê:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. [...]

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º). [...]

Art. 717. Compete à fonte reter o impostos de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).

O IRRF, código 1708, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (art. 52 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até último dia útil do primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

O IRRF, código 8045, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais (art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota

incidente de 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido e deve ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens até o último dia útil do primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

O Auto de Infração, e-fls. 85-88, tem como fundamento a diferença entre os valores informados na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referente ao IRRF, código 1708, do ano-calendário de 2009, e-fl. 42:

Mês Ano-Calendário de 2009	DIRF – R\$ Código 1708 (A)	DCTF – R\$ Código 1708 (B)	Diferença – R\$ Código 1708 C= (A – B)
Janeiro	16.884,10	8.297,45	8.586,65
Fevereiro	9.175,32	9.108,02	67,30
Maio	10.251,70	8.907,27	1.344,43
Agosto	9.347,50	8.996,43	351,07
Novembro	8.912,97	8.723,30	189,67
Dezembro	10.597,55	10.574,40	23,15
Total			10.562,27

Em conformidade com os dispositivos legais, o lançamento de ofício é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional). Em se verificando o erro de fato, cabe a Recorrente apresentar comprovação do erro de fato em que fundamenta seu pleito.

Consta no Termo de Verificações Fiscais, e-fls. 36-42, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL.

1. Em atendimento ao Registro de Procedimento Fiscal 07.1.09.00-2011-02170-8 referente à empresa CANAL BRASIL S/A, procedemos a análise das DIRF e DCTF da mesma, tendo ao final do procedimento apurado as irregularidades abaixo relacionadas, sobre as quais teceremos os comentários que visam subsidiar o auto de infração lavrado na empresa.

2. Pela análise das DIRF do contribuinte chegamos a um total de Imposto de Renda Retido na Fonte de R\$ 129.578,03, distribuído da seguinte forma:

- Remuneração de serviços profissionais prestados por Pessoa Jurídica (código 1708),

R\$ 119.974,52;

- Remuneração de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho (código 3280), R\$ 357,33;

- Comissões e corretagens pagas à PJ e serviços de propaganda prestados por PJ (código 8045), R\$ 9.246,18.

3. A planilha " Valores Informados em DIRF ", anexo 01, demonstra os valores citados no item anterior.

4. Por outro lado, nas DCTF transmitidas foram declarados os seguintes valores de débitos, para os quais a empresa efetuou os recolhimentos:

- Código 1708, R\$ 111.559,93
- Código 3280, R\$ 357,33;
- Código 8045, R\$ 6.591,18.

5. Assim, foram detectadas diferenças nos códigos 1708 e 8045. Para o código 3280 não foi detectada nenhuma diferença.

6. No dia 18/05/2012 o contribuinte tomou ciência do termo emitido por essa fiscalização para que informasse o motivo pelo qual os valores informados nas DIRF para os códigos 1708 e 8045 não foram integralmente recolhidos.

7. Na resposta do contribuinte constaram as seguintes informações:

7.1 " ... Devido a não integralização correta das informações dos impostos retidos em nosso sistema com o programa gerador da DIRF, ocorreram lançamentos que integraram de forma incorreta, ocasionando com isso, divergências de competências, conforme demonstrado em planilha anexa".

7.2 " Com base no item 3, do termo de constatação, onde é informado que foram detectados as diferenças de R\$ 8.414,59, no código 1708 e de 2.655,00, no código 8045. Esclarecemos que não há diferença por falta de recolhimento e sim divergências de lançamentos que deverão ser ajustado por meio de retificadora".

7.3 A planilha citada no item 7.1 constitui o anexo 03 deste auto de infração.

8. Por considerar que a resposta do contribuinte não demonstrou o suposto erro no preenchimento das DIRF nem comprovou a inexistência de diferenças, concedemos novo prazo para que o mesmo reforçasse sua argumentação.

9. Em 19/06/2012, o contribuinte apresentou nova resposta onde foram prestadas as seguintes informações:

9.1 " Considerando informações prestadas no código de receita 1708, a diferença apontada, no valor de R\$ 8.414,59, como não recolhidos, trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009, nos seguintes beneficiários:

A) Globosat Programadora Ltda. - CNPJ 00.811.990/0001-48 — valor R\$ 7.735,92 (correspondente a competência janeiro/2010);

B) Palavra I Assessoria em Comunicação Ltda — CNPJ 03.275.009/0001-01 — valor 117,00 (corresponde a competência janeiro/2010).

C) Lagoa Publicidade Ltda — CNPJ 04.085.450/0001-85 — valor R\$ 561,67 (corresponde a competência janeiro/2010)

9.2. " Considerando informações prestadas no código de receita 8045, a diferença apontada, no valor de R\$ 2.655,00, como não recolhidas, trata-se de retenções declaradas por parte de agências de propaganda e publicidade, conforme determina IN SRF no 123, de 1992 e IN RFB nº 888/2008, art 15, II, sendo desta forma as seguintes agências de publicidade:

A) Giz Propaganda e Marketing Ltda — CNPJ 00.008.286/0001-51- valor 90,00;

B) One Stop Promoção — CNPJ 03.624.885/0001-98 —valor R\$ 90,00;

C) PPR-Profissionais de publicidade reunidos Ltda-valor R\$ 2.475,00;

9.3 " O detalhamento das diferenças apontadas acima constam relacionadas na Planilha 1708 e 8045 ".

10. A planilha citada no item 9.3 constitui o anexo 04 deste auto de infração.

II. ANALISE DA RESPOSTA DO CONTRIBUINTE, CÓDIGO 1708.

11. Quanto as argumentações constantes dos itens 7.1, 7.2 e 9.1, podemos dizer que em nada elas servem para demonstrar algum erro de preenchimento das DIRF transmitidas, ou mesmo para que tenhamos convicção de os valores efetivamente pagos (declarados em DCTF) são os valores que deveriam ser informados nas DIRF..

12. Tomando como exemplo os valores informados em DIRF para a empresa Globosat Programadora Ltda, CNPJ 00.811.990/0001-48 (anexo 05), para o mês de janeiro de 2009, o valor dos rendimentos tributáveis totalizou R\$ 988.384,60 e o imposto retido foi R\$ 14.825,77.

13. Ou seja, em uma única empresa, já há informação de imposto retido bem superior ao recolhido na competência janeiro de 2009.

14. Na planilha constante do anexo 04, o contribuinte informa, para empresa Globosat Programadora, para o mês de janeiro de 2009, rendimentos tributáveis de R\$ 470.032,27 e o imposto retido de 7.050,48, sem juntar qualquer comprovante das suas alegações.

15. A informação de que "trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009", é absolutamente descabida.

16. A planilha Totalização DIRF X DCTF, anexo 02, mostra que a diferença entre os valores informados em DIRF e os valores recolhidos em dezembro de 2009 é de apenas R\$ 23,15. Além disso, anexamos a este auto de infração as DIRF e DCTF de janeiro de 2010 (anexo 06) para demonstrar que os valores informados como retidos foram recolhidos.

17. Para a empresa Lagoa Publicidade Ltda — CNPJ 04.085.450/0001-85, na DIRF consta um valor de IRRF de R\$ 1.059,76, para o mês de janeiro de 2009, enquanto na planilha apresentada pelo contribuinte, anexo 04, não há declaração de imposto retido, não sendo, portanto, incluído em DCTF.

18. E novamente a argumentação de que "trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009", foi considerada absolutamente descabida, pelos motivos citados nos itens 16..

19. Sendo assim, não restou alternativa à fiscalização se não incluir neste auto de infração as diferenças entre os valores informados na DIRF e os valores efetivamente recolhidos no código 1708 demonstradas na planilha "Totalização DIRF x DCTF" para o ano calendário de 2009.

III. ANALISE DA RESPOSTA DO CONTRIBUINTE, CÓDIGO 8045.

20. Para o código 8045 o contribuinte declarou que "a diferença apontada, no valor de R\$ 2.655,00, como não recolhidas, trata-se de retenções declaradas por parte de agências de propaganda e publicidade, conforme determina IN SRF nº 123, de 1992 e IN RFB nº 888/2008, artigos 15 e 16".

21. Além disso, informaram quais foram as agências de publicidade e os valores retidos pelas mesmas, conforme item 9.2 deste termo.

22. Passemos então a análise do texto legal citado pelo contribuinte.

23. De acordo com o artigo 3º da IN SRF nº 123, O imposto deverá ser recolhido pela agência de propaganda, por ordem e conta do anunciante, utilizando um único Documento de Arrecadação de Receita - DARF.

24. Já o artigo 40 traz a obrigação de a agência de propaganda fornecer ao anunciante, até o dia quinze de fevereiro de cada ano, documentos comprobatórios com indicação do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido, relativo ao ano calendário anterior.

25. O Parágrafo único do artigo 4º diz que as informações prestadas pela agência de propaganda deverão ser discriminadas na Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF Anual do anunciante.

26. As obrigações citadas acima foram confirmadas pelos artigos 15 e 16 da Instrução Normativa RFB nº 888/2008, transcritos abaixo:

" Art. 15. Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte deverão ser informados na Dirf 11 - do anunciante que tenha pago a agências de propaganda importâncias relativas à prestação de serviços de propaganda e publicidade "

" Art. 16. As pessoas jurídicas que tenham recebido as importâncias de que trata o art. 15 deverão fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro do ano subsequente àquele a que se referir a Dirf; documento comprobatório com indicação do valor das importâncias pagas e do respectivo imposto de renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior"

27. Além disso, anexamos ao auto de infração, anexo 06, os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte enviados pelas empresas Giz Propaganda e Marketing Ltda, One Stop Promoção e PPR-Profissionais de publicidade reunidos Ltda.

28. Checamos também as informações constantes nas DCTF das empresas citadas no item anterior e constatamos que os valores informados nos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte foram incluídos em DCTF, código 8045, e efetivamente pagos.,

29. Concluimos assim que as empresas de propaganda cumpriram sua obrigação legal e enviaram os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção na fonte à tomadora de serviços, que por sua vez fez a inclusão em DIRF dos valores corresponde a aplicação da alíquota de 1,5% sobre os rendimentos pagos e que os valores retidos foram recolhidos pelas agências.

30. Assim sendo, apenas as diferenças entre os valores informados em DIRF e os constante das DCTF da empresa para o código 1708 serão incluídos em auto de infração, pelos motivos citados nos itens 11 a 18 deste termo.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Necessário um cuidadoso exame dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa da Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.353, de 09.11.2021, e-fls. 497-507 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferido o Termo de Diligência em 08.03.2023, e-fls. 538-545, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

1. Em atendimento ao Registro de Procedimento Fiscal 07.1.09.00-2011-02170-8 referente à empresa CANAL BRASIL S/A, procedemos a análise das DIRF e DCTF da mesma, tendo ao final do procedimento apurado as irregularidades que culminaram com a lavratura do auto de infração 18470.726.386/2012-54.

2. Analisamos as DIRF do contribuinte e chegamos a um total de Imposto de Renda Retido na Fonte de R\$ 129.578,03, distribuído da seguinte forma:

— Remuneração de serviços profissionais prestados por Pessoa Jurídica (código 1708), R\$ 119.974,52;

— Remuneração de serviços pessoais prestados por associados de cooperativas de trabalho (código 3280), R\$ 357,33;

— Comissões e corretagens pagas à PJ e serviços de propaganda prestados por PJ (código 8045), R\$ 9.246,18.

3. Anexamos ao processo, anexos 01 e 03, as planilha “TOTALIZAÇÃO DIRF” e “Valores de Imposto de IRRF Código 1708 por Beneficiário e por Competência”, demonstrando os valores citados no item anterior.

4. Por outro lado, nas DCTF transmitidas foram declarados os seguintes valores de débitos, para os quais a empresa efetuou os recolhimentos:

— Código 1708, R\$ 111.559,93

— Código 3280, R\$ 357,33;

— Código 8045, R\$ 6.591,18.

5. Assim, foram detectadas diferenças nos códigos 1708 e 8045. Para o código 3280 não foi detectada nenhuma diferença.

6. No dia 18/05/2012 o contribuinte tomou ciência do termo emitido pela fiscalização para que informasse o motivo pelo qual os valores declarados nas DIRF para os códigos 1708 e 8045 não foram integralmente recolhidos.

7. Na resposta do contribuinte constaram as seguintes informações:

7.1 “... Devido a não integralização correta das informações dos impostos retidos em nosso sistema com o programa gerador da DIRF, ocorreram lançamentos que integraram de forma incorreta, ocasionando com isso, divergências de competências, conforme demonstrado em planilha anexa” 7.2 “Com base no item 3, do termo de constatação, onde é informado que foram detectadas as diferenças de R\$ 8.414,59, no código 1708 e de 2.655,00, no código 8045.

Esclarecemos que não há diferença por falta de recolhimento e sim divergências de lançamentos que deverão ser ajustados por meio de retificadora”.

7.3 A planilha citada no item 7.1 constituiu o anexo 03 do auto de infração.

8. Por considerar que a resposta do contribuinte não demonstrou o suposto erro no preenchimento das DIRF, nem comprovou a inexistência de diferenças, concedemos novo prazo para que o mesmo reforçasse sua argumentação.

9. Em 19/06/2012, o contribuinte apresentou nova resposta onde foram prestadas as seguintes informações:

9.1 “Considerando informações prestadas no código de receita 1708, a diferença apontada, no valor de R\$ 8.414,59, como não recolhidos, trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009, nos seguintes beneficiários:

A) Globosat Programadora Ltda. - CNPJ 00.811.990/0001-48 – valor R\$ 7.735,92 (correspondente a competência janeiro/2010);

B) Palavra 1 Assessoria em Comunicação Ltda – CNPJ 03.275.009/0001-01 – valor 117,00 (corresponde a competência janeiro/2010).

C) Lagoa Publicidade Ltda – CNPJ 04.085.450/0001-85 – valor R\$ 561,67 (corresponde a competência janeiro/2010)

9.2. “Considerando informações prestadas no código de receita 8045, a diferença apontada, no valor de R\$ 2.655,00, como não recolhidas, trata-se de retenções declaradas por parte de agências de propaganda e publicidade, conforme determina IN SRF nº 123, de 1992 e IN RFB nº 888/2008, art 15, II, sendo desta forma as seguintes agências de publicidade:

A) Giz Propaganda e Marketing Ltda – CNPJ 00.008.286/0001-51- valor 90,00;

B) One Stop Promoção – CNPJ 03.624.885/0001-98 – valor R\$ 90,00;

C) PPR-Profissionais de publicidade reunidos Ltda-valor R\$ 2.475,00;

9.3 “O detalhamento das diferenças apontadas acima constam relacionadas na Planilha 1708 e 8045”.

10. A planilha citada no item 9.3 constituiu o anexo 04 do auto de infração.

11. Analisamos as argumentações constantes dos itens 7.1, 7.2 e 9.1 e concluímos que em nada serviram para demonstrar algum erro de preenchimento das DIRF transmitidas, ou mesmo para que tivéssemos convicção de que os valores efetivamente pagos (declarados em DCTF) eram os valores que deveriam ser informados nas DIRF.

12. Tomando como exemplo os valores informados em DIRF para a empresa Globosat Programadora Ltda, CNPJ 00.811.990/0001-48 (anexo 05), para o mês de janeiro de 2009, o valor dos rendimentos tributáveis totalizou R\$ 988.384,60 e o imposto retido foi R\$ 14.825,77.

13. Ou seja, em uma única empresa, já há informação de imposto retido bem superior ao recolhido na competência janeiro de 2009.

14. Na planilha constante do anexo 04, o contribuinte informa, para empresa Globosat Programadora, para o mês de janeiro de 2009, rendimentos tributáveis de R\$ 470.032,27 e o imposto retido de 7.050,48, sem juntar qualquer comprovante das suas alegações.

15. A informação de que “trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009”, é absolutamente descabida.

16. A planilha Totalização DIRF X DCTF, anexo 02, mostra que a diferença entre os valores informados em DIRF e os valores recolhidos em dezembro de 2009 é de apenas R\$ 23,15. Além disso, anexamos ao auto de infração as DIRF e DCTF de

janeiro de 2010 para demonstrar que os valores informados como retidos foram recolhidos.

17. Para a empresa Lagoa Publicidade Ltda – CNPJ 04.085.450/0001-85, na DIRF consta um valor de IRRF de R\$ 1.059,76, para o mês de janeiro de 2009, enquanto na planilha apresentada pelo contribuinte, anexo 04, não há declaração de imposto retido, não sendo, portanto, incluído em DCTF.

18. E novamente a argumentação de que “trata-se de retenções informadas indevidamente na competência de dezembro/2009”, foi considerada absolutamente descabida, pelos motivos citados no item 16.

19. Sendo assim, não restou alternativa à fiscalização se não incluir em auto de infração as diferenças entre os valores informados na DIRF e os valores efetivamente recolhidos no código 1708 demonstradas na planilha “Totalização DIRF x DCTF” para o ano calendário de 2009.

20. Para o código 8045 o contribuinte declarou que “a diferença apontada, no valor de R\$ 2.655,00, como não recolhidas, era referente a retenções declaradas por parte de agências de propaganda e publicidade, conforme determina IN SRF nº 123, de 1992 e IN RFB nº 888/2008, artigos 15 e 16”.

21. Além disso, informou quais foram as agências de publicidade e os valores retidos pelas mesmas, conforme item 9.2.

22. De acordo com o artigo 3º da IN SRF nº 123, O imposto deverá ser recolhido pela agência de propaganda, por ordem e conta do anunciante, utilizando um único Documento de Arrecadação de Receita – DARF.

23. Já o artigo 4º traz a obrigação de a agência de propaganda fornecer ao anunciante, até o dia quinze de fevereiro de cada ano, documentos comprobatórios com indicação do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido, relativo ao ano calendário anterior.

24. O Parágrafo único do artigo 4º diz que as informações prestadas pela agência de propaganda deverão ser discriminadas na Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF Anual do anunciante.

25. As obrigações citadas acima foram confirmadas pelos artigos 15 e 16 da Instrução Normativa RFB nº 888/2008, transcritos abaixo:

“ Art. 15. Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte deverão ser informados na Dirf:

II - do anunciante que tenha pago a agências de propaganda importâncias relativas à prestação de serviços de propaganda e publicidade”.

“ Art. 16. As pessoas jurídicas que tenham recebido as importâncias de que trata o art. 15 deverão fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro do ano subsequente àquele a que se referir a Dirf, documento comprobatório com indicação do valor das importâncias pagas e do respectivo imposto de renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior.”

26. Além disso, foram anexados ao auto de infração os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte enviados pelas empresas Giz Propaganda e Marketing Ltda, One Stop Promoções e PPR-Profissionais de publicidade reunidos Ltda.

27. Checamos também as informações constantes nas DCTF das empresas citadas no item anterior e constatamos que os valores informados nos comprovantes de

rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte foram incluídos em DCTF, código 8045, e efetivamente pagos.

28. Concluímos assim que as empresas de propaganda cumpriram sua obrigação legal e enviaram os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção na fonte à tomadora de serviços, que por sua vez fez a inclusão em DIRF dos valores corresponde a aplicação da alíquota de 1,5% sobre os rendimentos pagos e que os valores retidos foram recolhidos pelas agências.

29. Assim sendo, apenas as diferenças entre os valores informados em DIRF e os constantes das DCTF da empresa para o código 1708 (Remuneração de serviços profissionais prestados por Pessoa Jurídica) foram incluídos em auto de infração, pelos motivos citados anteriormente.

30. O contribuinte impugnou o lançamento, tendo a 3ª Turma da DRJ/POR, através do Acórdão 14-95.879, de 18 de junho de 2019, julgado improcedente a referida impugnação, por unanimidade de votos, e mantido o crédito tributário em sua totalidade.

31. Argumentou o julgador que o contribuinte pretendeu que algumas notas fiscais emitidas em um mês fossem incluídas na DIRF do mês seguinte, por exemplo, que notas emitidas em janeiro/2009 fossem informadas na DIRF do mês de fevereiro, conforme demonstrativo anexado à impugnação.

32. Rechaçou essa argumentação em voto, afirmando que tal pleito não poderia ser atendido. “As notas fiscais, sobre as quais houve retenção do imposto de renda na fonte, devem ser informadas em DIRF no mês em que se faz o reconhecimento contábil do direito adquirido à contraprestação pelo serviço prestado”.

33. Assim, de acordo com o julgador, as notas fiscais emitidas em janeiro, por exemplo, devem ser informadas na DIRF de janeiro.

34. Prosseguindo, o julgador, a título de exemplo, mencionou as notas fiscais 110436, 110437, 110438, 110495, 110512, 21494 e 92, que foram emitidas no mês de maio, com IRRF no valor de R\$ 9.501,86, que deveria constar na DCTF do citado mês, mas, segundo o contribuinte, somente foram incluídos na declaração de junho.

35. Ainda segundo o julgador, essa mesma constatação se repetiu nos meses de fevereiro, agosto, novembro e dezembro e acrescentou que o contribuinte não juntou aos autos os registros pertinentes de sua escrituração contábil e fiscal para corroborar as alegações feitas na impugnação.

36. Citando o § 1º, do art. 147, do CTN, argumentou o julgador que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. Isso equivale a dizer que, sobre a contribuinte recai o ônus de comprovar, mediante a apresentação da escrituração contábil e dos documentos que lhe dão suporte, que a informação prestada ao Fisco extemporaneamente corresponde à realidade.

37. Também foi mencionado no Acórdão o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;

(...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

38. Concluindo, a comprovação da veracidade de suas argumentações deve ser oferecida ao órgão julgador, não sendo possível aceitar que meras alegações e retificações de declarações afastem a decisão proferida pelo Fisco.

39. O contribuinte impetrou Recurso Voluntário em 06 de janeiro de 2021 contra o acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto.

40. Posteriormente, mais exatamente em 09 de novembro de 2021, o CARF, através da Resolução nº 1003-000.353 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, decidiu converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que procedesse a “análise do acervo fático probatório das notas fiscais com retenção na fonte de e-fls. 156-417 (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994) do ano-calendário de 2007 para aplicação do direito superveniente (Súmula CARF nº 143) que fixa a relação de causalidade com a possibilidade de revisão das retenções na fonte informadas em DIRF comparativamente com os valores informados em DCTF”.

LEI 8.846, de 21/01/1994

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

§ 1º O disposto neste artigo também alcança:

- a) a locação de bens móveis e imóveis;
- b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.

Súmula CARF nº 143 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

41. Passando à “análise do acervo fático probatório das notas fiscais com retenção na fonte de e-fls. 156-417”, como solicitado pela Resolução nº 1003-000.353, devemos destacar que as mesmas servem apenas para corroborar o lançamento efetuado através do Auto de Infração 18470.726.386/2012-54, tudo de acordo com o artigo 1º da lei 8.846 e com a Súmula CARF nº 143.

42. Constatamos que foram anexadas notas fiscais das empresas Globosat Programadora Ltda, Matos e Associados, Ernst Young, Lagoa Publicidade Ltda, F e M Procultura e Atrium Telecom, além de comprovantes de operações do Banco Real, relatando pagamentos efetuados, planilhas com informações sobre operações da empresa, e relatórios de documentos, com informações sobre os valores das notas fiscais, não se fazendo a comprovação da retenção exclusivamente por meio de comprovantes de retenção.

43. Constatamos também que os documentos apresentados não cobrem a totalidade das informações constantes das DIRF que tem o CANAL BRAZIL como declarante.

44. Tomando como exemplo o mês de janeiro de 2009, a declarante informou pagamentos aos beneficiários Globosat, A. Telecom, Interface Participações, Lagoa Publicidade, IBOPE Monitor de Mídia, FEM Procultura, Matos e Associados, Mark Building, IBOPE Pesquisa, Stefanini Consultoria e Ernst Young, com total de imposto de renda retido na fonte de R\$ 16.884,10, conforme “Anexo 03 - Valores do IRRF Código 1708 por Beneficiário e por Competência”.

45. Como citado no item 42, foram apresentados documentos, especialmente notas fiscais, relativos aos beneficiários Globosat Programadora Ltda, Matos e Associados, Ernst Young, Lagoa Publicidade Ltda, F e M Procultura e Atrium Telecom, pelos quais chegamos a um total de IRRF de R\$ 8.586, 64, conforme “Anexo 07 - Notas Fiscais Apresentadas”.

46. Devemos destacar que todas as notas fiscais apresentadas e que indicam o IRRF de R\$ 8.586, 64 foram emitidas em janeiro de 2009.

47. Neste momento, devemos citar os artigos 647 e 717 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda em vigor à época do lançamento:

“ Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º).”

“Art. 717 – Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).”

48. Portanto, os rendimentos decorrentes de prestação de serviços prestados por pessoas jurídicas estão sujeitos à tributação na fonte, competindo à fonte pagadora, por expressa disposição legal, a retenção e o recolhimento do tributo incidente.

49. Com relação à tributação das pessoas jurídicas, a expressão “creditadas” deve ser entendida em seu sentido amplo, e não restrito, haja vista que as pessoas jurídicas estão sujeitas à apuração do resultado do exercício mediante a aplicação do regime de competência contábil, por meio do qual se reconhece a existência de crédito mediante a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica, inclusive.

50. Em estrita obediência ao princípio contábil da competência dos exercícios, os custos, despesas, encargos e perdas, são computados na determinação do resultado quando pagos ou incorridos.

51. Considera-se incorrida a despesa quando se implementa a condição necessária para sua efetivação, ou seja, a efetiva prestação do serviço contratado, sendo irrelevante o pagamento para o seu cômputo como despesa.

52. As contrapartidas dos lançamentos das despesas são as próprias contas de passivo envolvidas, que registram a obrigação perante o credor.

53. O lançamento a crédito dessas contas ressalta a disponibilidade econômica dos montantes envolvidos perante o credor, pois tais valores passam a integrar o patrimônio deste.

54. Para fins de definição do momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda na fonte de que trata o art. 647 do RIR/1999, por crédito, deve-se entender o lançamento contábil pelo qual o rendimento é colocado de forma incondicional à disposição de seus titulares, ou seja, o reconhecimento contábil do direito adquirido à

contraprestação pelo serviço prestado no momento da efetivação da operação, de acordo com o artigo 1º da lei 8.846.

55. Por tudo que foi exposto acima, não resta dúvida de que o fato gerador do imposto de renda na fonte ocorre com a efetiva prestação do serviço, que resultou na emissão da respectiva nota fiscal, não sendo verificado nenhum erro nas DIRF transmitidas.

56. Constatamos, por outro lado, pelo confronto entre os valores constantes das DIRF e os declarados em DCTF, a insuficiência de recolhimento para os meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto, novembro e dezembro de 2009, nos montantes informados no Auto de Infração 18470.726.386/2012-54.

57. Após a “análise do acervo fático probatório das notas fiscais com retenção na fonte de e-fls. 156-417”, estamos remetendo o presente termo e seus anexos ao contribuinte para que, no prazo de 30 dias contados a partir da ciência, apresente manifestação acerca dos elementos constantes dos mesmos.

58. A manifestação do contribuinte deverá ser feita através de documento digitalizado e anexado ao processo digital 18470.726.386/2012-54.

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Na petição de e-fl. 549-568, apresentada em face do Termo de Diligência de 08.03.2023, e-fls. 538-545, a Recorrente reitera os argumentos objeto de análise da diligência, em especial sobre possíveis erros constantes na DIRF. Ocorre que, após reexame de todos os elementos do conjunto probatório produzido no presente processo, houve ratificação dos valores objeto do lançamento de ofício no sentido de não corroborar os mencionados erros indicados na peça de defesa. Assim, restou comprovada, “pelo confronto entre os valores constantes das DIRF e os declarados em DCTF, a insuficiência de recolhimento para os meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto, novembro e dezembro de 2009, nos montantes informados no Auto de Infração”.

Verifica-se que:

“(i) As NF's 106327, 106738, 106740, 106739, 6885, 20776, 84, 261, 6190 e 6265” foram incluídas na DIRF de janeiro de 2009, porque foram emitidas em janeiro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 156-184;

“(ii) As NF's 107567, 107568, 107569, 21161, 86, 276 e 960” foram incluídas na DIRF de fevereiro de 2009, porque foram emitidas em fevereiro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 185-208;

“(iii) As NF's 108077, 108079, 108078, 21342, 88 e 6924” foram incluídas na DIRF de março de 2009, porque foram emitidas em março de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 209-229;

“(iv) As NF's 109194, 109195 e 90” foram incluídas na DIRF de abril de 2009, , porque foram emitidas em abril de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 230-243;

“(v) As NF's 110436, 110512, 110437, 110495, 110438, 21494, 92” foram incluídas na DIRF de maio de 2009, porque foram emitidas em maio de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 244-268;

“(vi) As NF's 111815, 111816, 111817, 21585, 94” foram incluídas na DIRF de junho de 2009, porque foram emitidas em junho de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 269-287;

“(vii) As NF's 113225, 113226, 7596, 21684, 96” foram incluídas na DIRF de julho de 2009, porque foram emitidas em julho de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 288-306;

“(viii) As NF's 114357, 114380, 114381, 4261, 21936 e 98” foram incluídas na DIRF de agosto de 2009, porque foram emitidas em agosto de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 307-328;

“(ix) As NF's 115818, 115819, 22137, 1778, 100 e 8912” foram incluídas na DIRF de setembro de 2009, porque foram emitidas em setembro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 329-350;

“(x) As NF's 116785, 116786, 4416, 1801 e 102” foram incluídas na DIRF de outubro de 2009, porque foram emitidas em outubro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 351-371;

“(xi) As NF's 118358, 118359, 8114, 1824, 104, 964 e 14957” foram incluídas na DIRF de novembro de 2009, porque foram emitidas em novembro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 372-399; e

“(xii) As NF's 107, 121147, 120248, 120247 e 1839” foram incluídas na DIRF de dezembro de 2009, porque foram emitidas em dezembro de 2009, ou seja, na data do fato gerador da operação, e-fls. 400-417.

A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 3ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-95.879, de 18.06.2019, e-fls. 423-430, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Conforme relatado, a autuação decorre da constatação de diferenças entre os valores do IRRF constantes na Dirf apresentada pela contribuinte e aqueles confessados em DCTF.

A contribuinte alega que houve erro no preenchimento da Dirf, pois em algumas ocasiões as retenções ocorreram em um determinado período, mas foram informadas, por engano, nas Dirf do mês anterior.

Informa que:

- As NF's 106327, 106738, 106740, 106739, 6885, 20776, 84, 261, 6190 e 6265, que inicialmente foram incluídas na DIRF de janeiro de 2009, devem constar na DIRF de fevereiro de 2009; (Doc. 02)

- As NF's 107567, 107568, 107569, 21161, 86, 276 e 960, que inicialmente foram incluídas na Dirf de fevereiro de 2009, devem constar na Dirf de março de 2009; (Doc. 03)

- As NF's 108077, 108079, 108078, 21342, 88 e 6924, que inicialmente foram incluídas na Dirf de março de 2009, devem constar na Dirf de abril de 2009; (Doc. 04)

- As NF's 109194, 109195 e 90, que inicialmente foram incluídas na Dirf de abril de 2009, devem constar na Dirf de maio de 2009; (Doc. 05)

- As NF's 110436, 110512, 110437, 110495, 110438, 21494, 92, que inicialmente foram incluídas na Dirf de maio de 2009, devem constar na Dirf de junho de 2009; (Doc. 06)

- As NF's 111815, 111816, 111817, 21585, 94, que inicialmente foram incluídas na Dirf de junho de 2009, devem constar na Dirf de julho de 2009; (Doc. 07)

- As NF's 113225, 113226, 7596, 21684, 96, que inicialmente foram incluídas na Dirf de julho de 2009, devem constar na Dirf de agosto de 2009; (Doc. 08)

- As NF's 114357, 114380, 114381, 4261, 21936 e 98, que inicialmente foram incluídas na Dirf de agosto de 2009, devem constar na Dirf de setembro de 2009; (Doc. 09)

- As NF's 115818, 115819, 22137, 1778, 100 e 8912, que inicialmente foram incluídas na Dirf de setembro de 2009, devem constar na Dirf de outubro de 2009; (Doc. 10)

- As NF's 116785, 116786, 4416, 1801 e 102, que inicialmente foram incluídas na Dirf de outubro de 2009, devem constar na Dirf de novembro de 2009; (Doc. 11)

- As NF's 118358, 118359, 8114, 1824, 104, 964 e 14957, que inicialmente foram incluídas na Dirf de novembro de 2009, devem constar na Dirf de dezembro de 2009; (Doc. 12)

- As NF's 107, 121147, 120248, 120247 e 1839, que inicialmente foram incluídas na Dirf de dezembro de 2009, constam na Dirf de janeiro de 2010; (Doc. 13)

No que tange à retenção do imposto de renda na fonte aqui discutido, assim dispõe o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):

Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º).

(...)

Art. 717 – Compete à fonte reter o impostos de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º).

(...)

Vê-se, da legislação transcrita, que os rendimentos decorrentes de prestação de serviços por pessoas jurídicas estão sujeitos à tributação na fonte, competindo à fonte pagadora, por expressa disposição legal, a retenção e o recolhimento do tributo incidente sobre os valores assim pagos e/ou creditados aos respectivos beneficiários pessoas físicas e/ou pessoas jurídicas.

No âmbito da legislação que rege a tributação das pessoas jurídicas, a expressão “creditadas” deve ser entendida em seu sentido amplo, e não restrito, haja vista que as pessoas jurídicas estão sujeitas à apuração do resultado do exercício mediante a aplicação do regime de competência contábil, por meio do qual se reconhece a existência de crédito mediante a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica, inclusive.

De acordo com esse princípio contábil da competência dos exercícios, os custos, despesas, encargos e perdas, são computados na determinação do resultado quando pagos ou incorridos. Considera-se incorrida a despesa quando se implementa a condição necessária para sua efetivação. In casu, a efetiva prestação do serviço contratado. Sob esse princípio da competência, incorrido primeiramente o gasto, irrelevante se torna o pagamento para o seu cômputo como despesa.

A contrapartida do lançamento da despesa são as próprias contas de passivo envolvidas, que registram a obrigação perante o credor. O lançamento a crédito dessas contas ressalta a disponibilidade econômica dos montantes envolvidos perante o credor, pois tais valores passam a integrar o patrimônio deste. Não se pode olvidar que a despesa de um contribuinte tem como contrapartida a aquisição da receita correspondente por outro contribuinte, fato que introduz modificação em seu patrimônio. Nesse caso, também em observância ao regime de competência contábil, a aquisição da disponibilidade econômica ocorre independentemente da disponibilidade financeira.

Por outro lado, o vencimento da obrigação é relevante para caracterizar o momento da ocorrência da disponibilidade jurídica, ou seja, a faculdade de dispor do direito, pois somente a partir do vencimento a obrigação passa a ser exigível pelo credor.

Feita essa breve explanação, recorda-se que, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei nº 5.172/66, o fato gerador do imposto é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza.

E uma vez que a disponibilidade econômica ao credor se dá antecipadamente ao pagamento dos serviços, a partir do reconhecimento contábil da obrigação, ou seja, do lançamento a crédito do beneficiário, surge aí a ocorrência do fato gerador do IRRF.

De acordo com o PN CST nº 440/1970 e nº 7/1986, para fins de definição do momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda na fonte de que trata o art. 647 do RIR/1999, por crédito, deve-se entender o lançamento contábil pelo qual o rendimento é colocado de forma incondicional à disposição de seus titulares, ou seja, o reconhecimento contábil do direito adquirido à contraprestação pelo serviço prestado.

No presente caso, observa-se que a contribuinte pretende que algumas notas fiscais emitidas em um mês sejam incluídas na Dirf do mês seguinte, por exemplo, as notas emitidas em janeiro/2009 (fls. 160, 162, 165, 167, 170, 173, 176, 178 e 181), sejam informadas na Dirf do mês de fevereiro, conforme se vê no demonstrativo de fls. 108 (e seguintes).

Entretanto, de acordo com o exposto nesse voto, tal pleito não pode ser atendido. As notas fiscais, sobre as quais houve retenção do imposto de renda na fonte, devem ser informadas em Dirf no mês em que se faz o reconhecimento contábil do direito adquirido à contraprestação pelo serviço prestado. Assim, as notas fiscais emitidas em janeiro, por exemplo, devem ser informadas na Dirf desse mês.

Prosseguindo, a título de exemplo, as notas fiscais 110436, 110437, 110438, 110495, 110512, 21494 e 92, foram emitidas no mês de maio, com IRRF no valor de R\$ 9.501,86, que deveria constar na DCTF do citado mês mas, segundo a contribuinte, somente foram incluídos na declaração de junho. Essa mesma constatação se repete nos meses de fevereiro, agosto, novembro e dezembro.

Cabe acrescentar que a contribuinte não juntou aos autos os registros pertinentes de sua escrituração contábil e fiscal para corroborar as alegações feitas na impugnação.

Segundo o § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Isso equivale a dizer que, sobre a contribuinte recai o ônus de comprovar, mediante a apresentação da escrituração contábil e dos documentos que lhe dão suporte, que a informação prestada ao Fisco extemporaneamente corresponde à realidade.

Não pode ser esquecido, também, que as alegações da interessada são apresentadas em processo administrativo fiscal, o que faz incidir o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Logo, a comprovação da veracidade de suas argumentações deve ser oferecida ao órgão julgador, não sendo possível aceitar que meras alegações e retificações de declarações afastem a decisão proferida pelo Fisco. [...]

Conclusão.

Diante do exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário tal como lançado.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-95.879, de 18.06.2019, e-fls. 423-430, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº

9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva