



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10168.003930/2007-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-005.914 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de novembro de 2021  
**Recorrente** PARTIDO TRABALHISTA BRASILEIRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS DO CTN. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE, FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS, DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 14 DO CTN

Descumpridos os requisitos estabelecidos no artigo 9º, §1º e artigo 14 do CTN, é correta a suspensão da imunidade tributária. Nos termos do § 1º, do art. 9º, c/c o § 1º, do art. 14 do CTN, a falta de retenção do imposto na fonte sobre pagamento de serviços prestados por terceiros enseja a suspensão da imunidade.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE, SUJEIÇÃO À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IRPJ E CSLL.

Tendo em vista a suspensão da imunidade, o partido submete-se à legislação de regência do IRPJ e CSLL aplicável às demais pessoas jurídicas de direito privado.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2003

FUNDO PARTIDÁRIO, CONTRIBUIÇÃO DE FILIADOS E DOAÇÕES DE TERCEIROS. ADEQUAÇÃO AO CONCEITO DE RENDA/PROVENTOS PARA O FIM DE INCIDÊNCIA DE IRPJ

Para caracterizar o conceito de receita tributável pelo imposto não importa o fato de a receita do sujeito passivo ter sido proveniente de fundo partidário repassado pela União, ou de contribuições e doações de filiados e terceiros, vez que o art. 43, caput § 1º do CTN estabelece que não interessa a origem e a denominação desta, muito menos a condição jurídica da fonte pagadora.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Exercício: 2003

CSLL. IDÊNTICA MATÉRIA DO IRPJ. APURAÇÃO REFLEXA

Aplica-se aos lançamentos da CSLL o decidido para o lançamento de IRPJ vez que decorrentes de mesmas matérias e provas.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2003

**PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AGRAVAMENTO EM DECORRÊNCIA DE UM SUPOSTO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que a Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir o montante da multa aplicada para o percentual de 75%. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Souza, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

**Relatório**

O presente processo resulta de trabalho desenvolvido pela Coordenação-Geral de Fiscalização (“COFIS”) em vista dos fatos noticiados em investigação de CPMI do Congresso Nacional, que sugeriam a ocorrência de possíveis indícios de descumprimento dos requisitos para fruição dos benefícios da imunidade tributária por parte de partidos políticos.

Foi então emitido Despacho Decisório e Ato Declaratório Executivo (fls. 624/693 do *e-processo*) suspendendo a imunidade tributária para os anos calendário 2002, 2003 e 2004, além de ter sido lavrado auto de infração para exigência de IRPJ e CSLL, multa de ofício e multa isolada do contribuinte.

A respeito da referida suspensão, bem como do auto de infração lavrado, os fatos foram muito bem relatados pelo acórdão ora recorrido, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”), razão pela qual pedimos licença para transcrever os seus principais trechos (fls. 1054/1063 do *e-processo*):

1) SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA A Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil suspendeu a imunidade tributária do Partido Trabalhista Brasileiro - PTB para os anos-calendário de 2002 a 2004 nos termos do Despacho Decisório DRF/BSA/Diort emitido em 20/12/2007 (fls.

584/653). Tal ato decorreu da análise das Alegações e Provas (fls. 241/272), bem como das Provas Complementares (fls. 558/582), apresentadas pelo Partido Trabalhista Brasileiro em resposta ao Tenno de Notificação Fiscal emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (fls. 01/19), conforme previsto no art. 32, § 2º da Lei n.º 9.430/96.

A decisão do Despacho Decisório deu-se em razão dos seguintes fatos:

H) escrituração contábil dos pagamentos efetuados à emêesa VIDEOMAKER PRODUÇÕES LTDA com base em documentação inidônea;

b) retenção do IRRF em desacordo com a legislação.

Cientificado dessa decisão, via postal, em 07/01/2008 (fi. 650), a interessada, seguindo norma disposta no § 6º, inc. II, art. 32 da Lei n.º 9.430/1996, apresentou em 24/01/2008 impugnação ao ato declaratório.

Na contestação, o PTB alegou em síntese:

Razões de Mérito. Violação ao disposto no § 1º do art. 9º do CTN a) que a suspensão da imunidade tributária não seria urna consequência automática do descumprimento' do dever que tem, a instituição imune, de reter na fonte os tributos cuja lei estabeleça sua responsabilidade por essa obrigação.

b) que o termo “pode” empregado pelo legislador no § 1º do art. 14 do CTN revelaria um “poder-dever”, que levaria à necessidade de se observar o princípio constitucional da razoabilidade, tendo em vista 0 disposto no Parágrafo Único do art. 2º da Lei n.º 9.784, de 20 de janeiro de 1999 (lei que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal);

Pagamentos à empresa Illusion Graphics c) que no caso concreto não se trataria de descumprimento do disposto no § 1º do art. 9º do CTN, mas duas situações isoladas, que não caracterizariam o descumprimento desse dispositivo legal;

d) que o Partido não teria a obrigação de reter o imposto de renda na fonte sobre os valores pagos à empresa Illusion Graphics Produções de Filme Ltda, obrigação que seria atribuída por lei às agências de propaganda;

e) que responsabilidade tributária seria matéria submetida ao princípio da reserva legal (art. 121, do CTN), de modo que, no caso em análise, os partidos políticos não poderiam ser equiparados às agências de propaganda como sujeitos passivos de uma obrigação que a lei atribui às agências de propagandas;

f) que o objeto da discussão não seria a questão controvertida do partido político ser ou não responsável tributário da obrigação, mas se isso poderia ser considerado motivo suficiente para a suspensão da imunidade tributária e se a gravidade da infração cometida contra a legislação tributária justificaria a pena imposta;

#### Parlamentos à empresa Interline Turismo

que o Partido não teria admitido infringir a legislação, conforme afirmação constante no item 341 do Despacho Decisório, mas que teria agido em conformidade com a determinação da lei, já que os valores teriam sido fonecidos a título de adiantamento, por conta de serviços que seriam realizados no futuro, e que o pagamento somente se efetivaria na hipótese de que os serviços viessem a se concretizar;

#### Pagamentos à empresa Interline Turismo

g) que a discussão se resumiria à determinação do momento em que a retenção deveria ter sido feita, ou seja, se no momento em que teria sido feito cada adiantamento à empresa Interline Turismo, como entende o Fisco, ou se no momento em que essa empresa fez a prestação de contas dos recursos recebidos e emitiu a nota fiscal de prestação de serviços correspondente, conforme entendeu o Partido;

h) que se prevalecesse o entendimento defendido pelo Fisco, a penalidade aplicável seria apenas a multa prevista na legislação de regência e que no caso concreto, conforme consignado no item 349 da decisão impugnada, a RFB não poderia mais efetuar o lançamento referente a esse fato gerador;

i) que a cobrança da multa pelo fato dos tributos terem sido retidos na fonte em momento diverso daquele em que o Fisco entende que a retenção deveria ter sido efetuada é uma penalidade imposta a qualquer sujeito passivo da obrigação tributária, inclusive os imunes e os isentos, de modo que, conseqüentemente, tal fato não constituiria causa para suspensão desse benefício;

j) cita o doutrinador Roque Antônio Carraza para defender que os partidos políticos não perderiam nem teriam sua imunidade suspensa em decorrência de terem deixado de reter na fonte IR devido por pagamentos efetuados a terceiros;

k) transcreve as razões já apresentadas pelo Partido em resposta ao Termo de Notificação Fiscal emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

l) Ausência de obrigação do PTB de reter imposto de renda na fonte em relação aos pagamentos efetuados à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda.

m) que a DRF Brasília, em sua decisão, teria reconhecido expressamente que os serviços de produção de vídeo não se sujeitariam à incidência do imposto de renda na fonte, mas que teria ignorado essa conclusão e considerado incluídos no campo de incidência tributária do imposto de renda na fonte os pagamentos realizados para a produção de vídeos destinados à propaganda política gratuita;

- n) que no Despacho decisório existiriam posições conflitantes relativas à conclusão emitida pela autoridade fiscal quando analisa as disposições legais então vigentes (item 173) e àquela expressa no item 174, que alega a inexistência de hipótese de isenção de imposto de renda para serviços de produção de vídeo destinadas à propaganda política;
- o) que não teria respaldo legal a decisão, que se baseou na incidência do imposto de renda na fonte sobre os pagamentos em questão e na responsabilidade do PTB de retê-lo;
- p) que a decisão teria afrontado dispositivo do CTN: art. 121, II (responsável tributário), § 1º do art. 108 (analogia não pode ser utilizada para exigência de tributo não previsto em lei) e art. 97 (princípio da “tipicidade cerrada da lei”);
- q) que não teria sido demonstrado e qualificado em nenhuma parte dos autos o motivo do PTB estar desempenhando funções próprias de agência de publicidade perante a legislação tributária;
- r) que os pagamentos efetuados pelo PTB à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Lata não foram “por serviços de propaganda e publicidade”, mas sim por serviços de produção de vídeos utilizados pelo Partido para veicular a sua propaganda político - partidária, fato jurídico que não se enquadraria na hipótese legal do art. 53 da Lei n.º 7.450, de 1985;
- s) que a propaganda oficial dos partidos políticos não se enquadraria no conceito de propaganda definido no art. 5º da Lei n.º 4.680, de 18 de junho de 1965, pelo fato de não ser remunerada, mas gratuita, conforme assegurado no § 3º do art. 17 da Constituição Federal;
- t) que a definição legal de Agência de Propaganda está contida no art. 3º da Lei n.º 4.680, de 1965, e que um partido político jamais poderia exercer outras atividades que não as institucionais, muito menos aquelas que seriam privativas de determinadas categorias econômicas ou profissionais;
- u) que o Partido não poderia ser erigido à condição de responsável tributário, por mera analogia, como teria feito a Fiscalização tributária; ~ que a decisão proferida pela Fiscalização teria interpretado o Parecer Normativo CST n.º 7, de 2 de abril de 1986, para criar uma responsabilidade tributária que não teria respaldo em lei, de modo que a mesma teria agido como verdadeiro legislador positivo;
- v) que o PTB não teria pago à Illusion Graphics por serviço de propaganda e publicidade, mas por serviços de produção de vídeos, que teriam sido utilizados pelo partido para veicular a sua propaganda política, a qual foi realizada pelas empresas de rádio e televisão sem intermediação de agência de propaganda e sem remuneração por tais serviços;
- x) que não poderia prevalecer a decisão impugnada no que tange à equiparação do PTB a uma agência de propaganda para fins de suspender sua imunidade tributária com base no argumento de que não teria retido imposto de renda na fonte, quando somente agências dessa natureza teriam obrigação legal de efetuar tais recolhimentos;
- y) cita jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes

#### Razões de Mérito.

- a) Dos serviços prestados pela Videomaker a) que os pagamentos efetuados à empresa Videomaker teriam decorrido de serviços efetivamente prestados pelo Sr. Denis

Drummond ao Partido, que lhe apresentou notas fiscais emitidas por uma empresa que existe efetivamente e que estariam revestidas de todas as formalidades legais;

b) que o Partido não teria nenhuma razão, para por em dúvida a idoneidade das notas fiscais apresentadas pelo Sr. Denis, nem lhe competiria investigar a regularidade fiscal da empresa Videomaker Produções Ltda;

c) que ao PTB caberia apenas pagar o preço ajustado pelo serviço efetivamente prestado, conforme estaria devidamente comprovado;

d) que a irregularidade das notas fiscais não poderia ser atribuída a ação praticada pelo Partido, muito menos ser causa suficiente para a suspensão de sua imunidade tributária;

e) que o Parágrafo Único do art. 82 da Lei 9.430, de 1996, estabelece que o terceiro que comprovar o pagamento do preço e o recebimento dos serviços não poderá ser penalizado por eventual idoneidade do documento fiscal comprovatório da operação realizada;

Í) cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Do Pedido Diante das considerações apresentadas, a contribuinte requer que o Ato Declaratório Executivo n.º 138, de 20/12/2007 seja declarado improcedente, tornando sem efeito todos os atos administrativos dele decorrentes.

## 2) LANÇAMENTOS DE OFÍCIO

Trata-se de Autos de Infração com exigência tributária do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 929/942) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 943/949), incluindo o principal, multa de ofício proporcional (112,5%), juros de mora, calculados até 29/02/2008, multa exigida isoladamente e juros de mora exigidos isoladamente, conforme demonstrativos consolidados à fl. 929, totalizando **R\$ 1.130.198,27** de débitos.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	902.824,70
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	227.373,57
<b>Valor do Crédito tributário apurado</b>	<b>1.130.198,27</b>

Os lançamentos decorreram da suspensão da imunidade tributária do Partido Trabalhista Brasileiro - PTB quanto aos anos-calendário de 2002 a 2004 pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do Despacho Decisório DRF/BSA/Diort emitido em 20/12/2007 (fls. 584/653).

A seguir é apresentada transcrição retirada do Termo de Verificação Fiscal (fls. 950 a 955), quanto às infrações cometidas:

*No prosseguimento dos trabalhos foi o contribuinte intimado a promover e apresentar as declarações que devem ser apresentadas a Receita Federal pelas demais pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real trimestralmente, relativamente aos anos de 2003 e 2004.*

*Em 24/01/2008 o Partido atendeu a intimação apresentando o Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício, Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados e a Transcrição das páginas do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.*

*Em 22/09/2006, após várias intimações e reintimações não atendidas em que o contribuinte foi advertido quanto ao agravamento de multa em caso de lançamento de ofício nos termos do art. 959, inciso I do RIR/99 (base legal art. 44, §2º da Lei 9430/96 com redação da Lei 11488/2007) foi lavrado termo de embargo à fiscalização, assim as multas constantes deste auto passíveis de agravamento foi aplicado a multa de 112,5% no lugar de 75%.*

A Fiscalização lavrou as seguintes infrações:

1. Glosa de despesas realizadas no período de junho de 2003 a janeiro de 2004 cujos comprovantes, devidamente diligenciados, "mostraram-se eivados e vícios que a tornam imprestáveis contabilmente" (fl. 963);
2. Lançamento de ofício do IRPJ em consequência da suspensão da imunidade, com aplicação da multa de ofício de 112,5%, abrangendo os seguintes períodos: 1º trimestre de 2003, 4º trimestre de 2003, 1º trimestre de 2004 e 3º trimestre de 2004;
3. Falta de retenção na fonte do Imposto de Renda de prestadores de serviço no período de julho a dezembro de 2004, resultando na exigência de multa isolada;
4. Falta de retenção na fonte do Imposto de Renda de prestadores de serviço no período de julho a dezembro de 2004, resultando na exigência de juros isolados (arts. 843 e 953 do RIR/99);
5. Lançamento de ofício da CSLL em consequência da suspensão da imunidade, com aplicação da multa de ofício de 112,5%, abrangendo os seguintes períodos: 1º trimestre de 2003, 4º trimestre de 2003, 1º trimestre de 2004 e 3º trimestre de 2004;

Cientificado, pessoalmente, das exigências em 27/03/2008 (fls. 930 e 944), o sujeito passivo apresentou em 25/04/2008, **impugnação** dos autos de infração às fls. 960/999, com os argumentos a seguir expostos.

**Razões Preliminares. Prejudicialidade em relação à impugnação do ato de suspensão da imunidade do partido.**

» Esclarece que o lançamento foi lavrado em decorrência da suspensão da imunidade do Partido, no período a que se refere o auto de infração, e que, no presente caso houve impugnação tempestiva do Ato Declaratório Executivo nº 138, de 20/12/2007. Dessa forma, solicita que o julgamento daquela impugnação preceder ao julgamento desta.

**Razões Preliminares. Nulidade do auto de infração em razão da desconformidade entre o motivo da glosa das despesas e o fundamento legal adotado.**

Alega nulidade do auto de infração por erro em sua fundamentação legal, com base nos seguintes argumentos:

- que o art. 249 do RIR/99 refere-se a despesas indedutíveis, enquanto que o Auto de Infração se referiria a despesas não comprovadas, já que as notas fiscais que lhe dariam suporte conteriam de vícios que as tornariam imprestáveis contabilmente;

- ^ • argumenta que os fundamentos de despesas indedutíveis por força de legislação seriam diferentes do de despesas não comprovadas, inexistentes, razão pela qual não se poderia tomar uma situação por outra sob pena em se incorrer em erro que acarretaria a nulidade do ato. Cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes;

- aponta que o art. 251 do RIR/99 também não se aplicaria ao caso em análise pelo fato de não ter sido apontada lei comercial ou fiscal que não teria sido observada pela escrituração do Impugnante, nem as operações que teriam deixado de ser escrituradas;
- que os arts. 299 e 300 do RIR/99 tratariam de despesas operacionais e das condições de dedutibilidade das mesmas e que, no caso presente, não haveria dúvida de que a despesa glosada seria de natureza operacional, necessária à atividade do Partido, conforme estaria disposto expressamente no art. 44 da Lei n.º 9.096/95;
- alega que em face dos erros demonstrados, que se aplicaria ao caso em análise jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido de que "a não-distinção da natureza dos gastos e das suas especificidade implicarão erro insanável na construção do ilícito

Razões Preliminares. Nulidade do auto de infração, no que tange aos juros isolados, dado a desconformidade entre o auto e o termos de verificação fiscal.

Alega que os fundamentos legais apontados para a infração descreveriam fato diverso daquela efetivamente constante do auto de infração, o que levaria ao não cumprimento de requisitos intrínsecos de validade do mesmo e à consequente nulidade do ato praticado.

Razões de Mérito. Impossibilidade de glosa dos pagamentos efetuados à empresa Videmaker porque se tratam de despesas necessárias, cuja prestação dos serviços foi comprovada, assim como o pagamento efetuado.

Quanto a essa questão, o PTB apresenta os seguintes argumentos:

que teria fornecido conjunto probatório, comprovando que o PTB teria exibido em rede nacional de rádio e televisão sua propaganda partidária, constituído pelos seguintes documentos:

- Demonstrativo das Veiculações em Rádio e Televisão, deferido pelo TSE entre 2002 e 2004; . .
- 4 DVDs com veiculação de programa partidário no período de 2002 a 2004;
- Certidão fornecida pelo Tribunal Superior atestando, nos anos de 2002 a 2004, que atestariam a efetiva veiculação da propaganda político-partidária do Partido.

que teriam sido atendidos os requisitos estabelecidos pelo próprio Delegado da Receita Federal de Brasília para aceitação dos lançamentos contábeis das receitas realizadas pelo Partido;

que os pagamentos efetuados à empresa Videomaker teriam decorrido de "serviços efetivamente prestados ao Partido, aos quais correspondem as notas fiscais emitidas pela empresa beneficiária dos mesmos pagamentos, a qual tem existência efetiva, notas essas que estavam revestidas de todas as formalidades legais":

- que no fato das notas fiscais não terem sido extraídas do talonário oficial da empresa, mas sim presumivelmente falsificadas -circunstância que não era de conhecimento da empresa - tal irregularidade não poderia ser atribuída ao Partido, muito menos constituir causa suficiente para suspensão de sua imunidade tributária e glosa da despesa respectiva;
- cita o parágrafo único do art. 82 da Lei n.º 9.430/96, jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça para ilustrar o fato de que terceiro

que comprovar o pagamento do preço e o recebimento dos serviços não poderia ser penalizado por eventual idoneidade do documento fiscal comprobatório da operação realizada;

Razões de Mérito. Receitas oriundas do fundo partidário. Não submissão à tributação do imposto de renda e da CSLL.

Alega que a origem e destinação dos recursos oriundos do Fundo Partidário, impediriam a tributação pelo IRPJ e pela CSLL, haja vista que o pressuposto de incidência desses dois tributos seria a existência de lucro, conceito incompatível com tais recursos. Continua dizendo que não é permitido aos partidos políticos dar aos recursos do Fundo Partidário destinação outra que não aquela a que se refere o art. 44 da Lei n.º 9.096/95, de modo que não poderia haver em nenhuma hipótese lucro decorrente do recebimento de tais recursos, haja vista que se tal ocorresse, a consequência seria a "suspensão de novas cotas do Fundo Partidário" e sujeição dos "responsáveis às penas da lei", conforme estabelece o art. 37 do citado diploma legal. Conclui que todo o imposto de renda objeto da exigência tributária seria indevido, tanto o relativo aos períodos que incluem despesas glosadas quanto aos que não as incluem, dado que em todos eles teriam sido tributadas receitas oriundas do Fundo Partidário.

Razões de Mérito. Bases de Cálculo majoradas indevidamente em razão da não compensação de prejuízos de exercícios anteriores.

Quanto ao IRPJ, a contribuinte argumenta que a escrituração do Partido demonstraria que, no ano-calendário de 2002, teria havido um prejuízo da ordem de R\$ 522.444,58, valor que não teria sido considerado pela Fiscalização na determinação da base de cálculo dos anos de 2003 e 2004. Informa que a diferença entre o IRPJ supostamente devido e o apurado pela Fiscalização seria da ordem de R\$ 55.483,27. Além disso, solicita que sejam refeitos os cálculos referentes aos valores supostamente devidos, conforme quadro à fl. 983.

Quanto à CSLL, o PTB alega que teriam ocorrido majorações indevidas das bases de cálculo da CSLL no 2º e 3º trimestres de 2003 em razão de duas supostas impropriedades cometidas pela Fiscalização:

- os valores correspondentes às despesas glosadas teriam sido utilizados como base de cálculo da CSLL ao invés do resultado do exercício apurado segundo legislação comercial, com os ajustes <sup>m</sup> previstos o art. 2º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;
- não teria sido aplicada a redução de 30% do valor da base de cálculo apurada em conformidade com a lei, mediante compensação de prejuízos acumulados no 4º trimestre de 2002.

Acrescenta que, em consequência das impropriedades havidas, que os lançamentos das exigências a título de CSLL nos 2º e 3º trimestres de 2003 excederiam em R\$ 11.207,07 e R\$ 9.786,83 os valores da CSLL que seriam obtidos caso tivesse sido observada a legislação aplicável.

Razões de Mérito. Da multa agravada. Inexistência de embargo à Fiscalização. Lançamento efetuado com base nos documentos fornecidos pelo Impugnante.

O Partido argumenta que os motivos que poderiam ensejar o agravamento da multa de lançamento de ofício seriam de ordem objetiva, conforme estabelece o art. 959 do RIR/99, e que no caso concreto não teria ocorrido nenhum dos motivos relacionados no referido artigo. Acrescenta que não teria havido desatendimento ao termo de intimação,

visto que a glosa de despesas teria sido efetuada com base nas notas fiscais apresentadas pelo PTB.

Cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes quanto à apreciação de diferentes causas motivadoras do agravamento da multa pelo Fisco. Enfatiza que o referido órgão, de modo reiterado que, dentre outros aspectos, não caberia o agravamento da multa de ofício quando o lançamento tiver sido efetuado com base em elementos fornecidos pelo próprio contribuinte, nem quando não houvesse relação direta entre as matérias de intimações não atendidas e a do lançamento ou quando ocorresse atendimento insatisfatório às intimações.

**Razões de Mérito. IR Fonte: ausência de obrigação, por parte do PTB, de reter imposto de renda na fonte em relação aos pagamentos efetuados à empresa Illusion Graphics Produções de Filme Ltda. Improcedência da multa e juros isolados.**

O Partido reproduz os argumentos despendidos na impugnação ao Ato Declaratório Executivo n.º 138, por entender serem idênticas as situações e os elementos de defesa. A seguir encontram-se relacionados os principais argumentos apresentados pelo PTB em sua impugnação:

- a decisão teria sido baseada em analogia, o. que contrariaria disposições do CTN contidas em seu art. 121, inciso II (responsabilidade tributária), art. 108, §1º (utilização de analogia para exigir tributo não previsto em lei), além do art. 97 (princípio da "tipicidade cerrada da lei");
- a propaganda oficial dos partidos políticos não se enquadraria no conceito de propaganda definido em lei, pelo fato de não ser remunerada, mas gratuita;
- um partido político jamais poderia exercer outras atividades que não as institucionais, muito menos as privativas de determinadas categorias econômicas ou profissionais;
- o serviço prestado pela pessoa jurídica em questão não teria sido de propaganda e publicidade, mas de produção de vídeos e que a decisão da DRF Brasília teria interpretado o Parecer Normativo CST n.º 7, de 1986, para criar responsabilidade tributária que não teria respaldo em lei, de modo que o órgão teria agido como verdadeiro legislador positivo;
- cita orientações contidas no Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte - MAFON 2004, ao dispor sobre pagamentos por serviços de propaganda prestados (código 8045) e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.

Em sessão de 08/06/2009, a DRJ/BSB julgou improcedente a defesa do contribuinte para manter a suspensão da imunidade tributária e dos lançamentos tributários, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2002, 2003, 2004  
SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA É o comando existente no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal que condiciona o benefício da imunidade tributária ao cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei. As normas infraconstitucionais apenas estabelecem as condições e os procedimentos para tanto, haja vista autorização constitucional.

IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE PARA DETERMINAÇÃO DE PENALIDADES DECORRENTES DE DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS Verificando-se o descumprimento

de qualquer um dos requisitos previstos na Constituição ou em normas infraconstitucionais não pode a autoridade administrativa decidir por deixar de declarar a suspensão da imunidade, por considerar, aplicando o princípio da razoabilidade ou da proporcionalidade, que a infração cometida não foi suficientemente grave para que se justificasse a aplicação da referida penalidade.

O único momento em que é permitido ao julgador adotar a discricionariedade ocorre quando da valoração das provas apresentadas pelo sujeito passivo, processo subjetivo necessário à formação de sua convicção. Convencido da presença de ao menos uma irregularidade, por mais ínfima que seja, já não pode mais o administrador fugir à aplicação da punição prevista em lei.

#### ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DOS PAGAMENTOS COM BASE EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA.

O Partido não trouxe aos Autos material que comprovasse o vínculo de atributividade entre ele e a prestadora do serviço, o que demonstraria, sem nenhuma dúvida, a existência da relação jurídica entre ambos ou, mesmo, entre o alegado representante e a referida empresa. Também não ficou evidenciado o vínculo entre o objeto e os sujeitos da relação.

Apesar de existirem cópias dos cheques, anexadas aos autos T>ela Fiscalização, não se comprovou que os valores pagos teriam sido em decorrência dos serviços prestados para a confecção dos DVDs contendo Programas Políticos Partidários.

As notas fiscais apresentadas não foram reconhecidas pela empresa como tendo sido emitidas por ela, sua forma não coincide com o talonário oficial da empresa e apresentam AIDF vinculado à pessoa jurídica diversa da alegada prestadora do serviço em questão.

#### RETENÇÃO DO IRRF EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. DISPOSITIVO LEGAL DEFINE O MOMENTO EM QUE DEVERIA TER SIDO FEITA A RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF.

O fato gerador do IRRF sobre a remuneração de serviços profissionais ^ prestados por pessoa jurídica é a disponibilidade da importância paga ou creditada por pessoa jurídica à outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, conforme disposição do art. 52 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

O cumprimento da obrigação tributária não pode ser considerado tempestivo, nem pode ser considerada extinta a obrigação por pagamento, visto que não foram recolhidos os montantes referentes aos acréscimos decorrentes dos pagamentos efetuados fora do prazo legal previsto.

#### EQUIPARAÇÃO DO PARTIDO A UMA AGÊNCIA DE PUBLICIDADE PARA EFEITOS DE RESPONSABILIDADE DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Nos casos em que o próprio "Cliente ou Anunciante" ou seja, quem "utilizou a propaganda", ser também quem "concebeu, executou e distribuiu propaganda aos Veículos de Divulgação", o mesmo se confunde W com "Agência de Propaganda", visto ter sido o próprio Partido, sem intermediários, o sujeito de todas as ações citadas.

Nesse caso, o Partido equipara-se a uma Agência de Publicidade quanto à obrigatoriedade de retenção dos pagamentos efetuados pelo prestador de serviços.

Suspensão da Imunidade Mantida.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ** Ano-calendário: 2003, 2004 **ALEGAÇÕES DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA DOS VÍCIOS CITADOS.**

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do Auto de Infração.

**GLOSA DE PAGAMENTOS. CONTABILIDADE BASEADA EM DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA.**

Para a lavratura do Auto de Infração são desconsideradas do resultado apresentado pelo contribuinte valores de despesas não comprovadas pelo mesmo.

**TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS ORIUNDAS DO FUNDO PARTIDÁRIO. SUBMISSÃO À TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E DA CSLL EM DECORRÊNCIA DA PERDA DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.**

No momento em que foi declarada a suspensão da imunidade tributária da agremiação política pela autoridade competente, a mesma passa a se submeter à tributação aplicada às demais pessoas jurídicas, ficando sujeita à legislação de regência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

**AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.**

Cabe a aplicação do agravamento da multa de ofício, quando ocorridos os fatos previstos no § 2º, do art. 44, da Lei 9.430, de 1996, amparados, ainda pela lavratura de Termo de Embarço à Fiscalização.

**INCIDÊNCIA DA MULTA E JUROS ISOLADOS.**

Em descumprimento à obrigação de retenção na fonte do imposto de renda sobre serviços prestados por terceiros cabe a imposição de multa isolada, nos termos do parágrafo único do art. 9º da Lei 10.426/2002 com nova redação dada pela Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, e de juros isolados nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 01, de 2002.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Exercício: 2003, 2004

**LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.**

Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL o disposto em relação ao lançamento do IRPJ, por decorrer dos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Nos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido (fls. 1.064/1.082 do *e-processo*):

A perda da imunidade tributária pelo PTB deu-se por dois motivos principais:

- a) escrituração contábil dos pagamentos efetuados à empresa VIDEOMAKER PRODUÇÕES LTDA com base em documentação inidônea;
- b) retenção do IRRF em desacordo com a legislação.

Antes de passar para a análise da impugnação, gostaria de frisar que o presente voto tem como uma de suas premissas o art. 7º da Portaria MF nº 58, de 2006, que deixa claro que o julgador de primeira instância está vinculado às leis, normas regulamentares e, inclusive, a entendimentos da Receita Federal expressos em atos normativos:

[...]

**A) Quanto à escrituração contábil dos pagamentos efetuados à empresa Videomaker Produções Ltda.**

O Partido alega em sua impugnação ter efetuado pagamentos à empresa Videomaker decorrente de serviços efetivamente prestados pelo Sr. Denis, alegado representante da mesma. Argumenta, ainda, que não teria nenhuma razão para por em dúvida a idoneidade das notas fiscais apresentadas pelo Sr. Denis, nem lhe competiria investigar a regularidade fiscal da empresa Videomaker Produções Ltda, já que se trataria de empresa que existiria efetivamente, além do fato de que as notas fiscais, aparentemente, estariam revestidas de todas as formalidades legais. Apresenta jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça com decisões que seriam favoráveis à tese defendida pelo Partido

[...]

No caso em análise, a impugnação apresentada pela contribuinte aponta para a possibilidade do Partido ter agido de boa fé em relação à questão de que a escrituração contábil da contribuinte teria sido feita com base em documentação inidônea (notas fiscais frias), com os seguintes argumentos principais:

- que o serviço ajustado teria sido executado;
- que o responsável pela execução teria apresentado, para recebimento do preço, notas fiscais revestidas das formalidades legais, tais como: documentos (notas fiscais) originais, 1ª e 2ª vias, impressas no formato e com todas as características exigidas pela legislação de regência (nome, endereço, CNPJ, inscrição estadual, gráfica responsável pela impressão, autorização para impressão, etc), ou seja, documentos formal e materialmente perfeitos, cujos aspectos físicos não induziriam a qualquer indagação acerca de sua idoneidade;
- que ao PTB importaria somente que os serviços foram prestados e a contento, conforme devidamente comprovado, restando-lhe A cumprir sua parte na avença: quem recebe o bem ou serviço tem o dever de pagar o preço ajustado;
- que o pagamento foi efetuado mediante cheque nominativo, para que não houvesse dúvida quanto ao beneficiário do pagamento;
- que não caberia ao tomador dos serviços monitorar o destino que o prestador dá aos pagamentos que lhe são efetuados, da mesma forma que não lhe caberia imiscuir-se

em área de responsabilidade exclusiva da instituição financeira quanto aos resgates de cheques contra ela emitidos;

- que se tais notas fiscais não foram extraídas do talonário oficial da empresa, mas sim presumivelmente falsificadas, tal irregularidade não pode ser atribuída ao Partido, muito menos constituir causa suficiente para suspensão da sua imunidade tributária;
- que o Parágrafo Único do art. 82 da Lei n.º 9.430/1996 estabelece que o terceiro que comprovar o pagamento do preço e o recebimento dos serviços não pode ser penalizado por eventual inidoneidade do documento fiscal comprobatório da operação realizada, *verbis*:

*Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.*

- que jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, reconheceria a validade, em relação ao terceiro de boa-fé, dos negócios efetivamente ocorridos, tanto no caso de empresa inidônea quanto de empresas inexistentes de fato;
- que decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça estariam em harmonia com as proferidas pelos Conselhos de Contribuintes.

De fato, encontram-se anexados aos autos do processo:

- planilhas demonstrativas (horários de propaganda eleitoral gratuita, demonstrativas das inserções da propaganda eleitoral do Partido, deferimentos proferidos pelo Tribunal Superior Eleitoral), cópias de correspondências endereçadas às empresas concessionárias de televisão, certidões fornecidas pelo Tribunal Superior Eleitoral;
- DVDs contendo Programas Políticos Partidários do PTB;
- notas fiscais produzidas pelo PTB e que supostamente teriam sido emitidas pela Videomaker Produções Ltda. contra o partido, todas de prestação de serviços de vídeo, filme e rádio no período compreendido entre 02/06/2003 e 27/01/2004 (fls. 114/121);
- cópias dos cheques que teriam sido pagos à Videomaker, obtidos mediante procedimento de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira efetuado pela Fiscalização (fls. 225/240).

Entretanto, em relação ao material probatório em questão, a Fiscalização verificou, em resumo:

- que a empresa Videomaker não reconhecia ter efetuado serviços para o PTB, nem ter emitido as notas fiscais apresentadas pelo mesmo (Termo de Diligência e Declarações - fls. 112/113);
- que a Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF) presentes no rodapé dos documentos apresentados pelo PTB estava vinculado a outra pessoa jurídica, qual seja à VALERIA DO ROSÁRIO DUTRA ME, CNPJ 39.405.642/0001-06 (Ofício n.º

092 SEMFA/GAB emitido pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura Municipal de Vitória/ES em resposta ao Ofício COFIS/GAB n.º2007/054 emitido pela RFB).

Para se comprovar a existência de uma relação jurídica, não basta apresentar somente provas de quem são os sujeitos ativo e passivo da relação ou do objeto do mesmo.

[...]

No caso em concreto, o Partido não trouxe aos Autos material que comprovasse o vínculo de atributividade entre ele e a empresa Videomaker Produções Ltda., o que demonstraria, sem nenhuma dúvida, a existência da relação jurídica entre ambos ou, mesmo, entre o alegado representante e a referida empresa. Também não ficou evidenciado o vínculo entre o objeto e os sujeitos da relação.

Apesar de existirem cópias dos cheques, anexadas aos autos pela £ Fiscalização, não se comprovou que os valores pagos teriam sido em decorrência dos serviços prestados para a confecção dos DVDs contendo Programas Políticos Partidários do PTB.

As notas fiscais apresentadas pelo Partido não foram reconhecidas pela empresa como tendo sido emitidas por ela, sua forma não coincide com o talonário oficial da empresa e apresentam AIDF vinculado à pessoa jurídica diversa da alegada prestadora do serviço em questão.

[...]

#### **B) Quanto à retenção do IRRF em desacordo com a legislação.**

[...]

Assim, torna-se evidente que a suspensão da imunidade tributária não é determinada pelo art. 14 do CTN ou pelo art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996, como aponta o Partido, mas pela própria Constituição Federal. As normas infraconstitucionais mencionadas apenas estabelecem as condições e os procedimentos para tanto, haja vista autorização constitucional.

Também é nítido o fato de que o legislador constituinte não pretendeu graduar a punição decorrente do descumprimento dos requisitos legais, de acordo com a gravidade da irregularidade. Somente há uma "punição" prevista na Constituição Federal, qual seja, a suspensão da imunidade. Assim, o ente que descumpra a norma, independentemente da gravidade da infração cometida, não faz jus a este benefício.

Logo, em se verificando o descumprimento de qualquer um dos requisitos previstos por parte do beneficiário, não pode a autoridade administrativa decidir por deixar de declarar a suspensão da imunidade, aplicando outra medida qualquer em função considerar, aplicando o princípio da razoabilidade ou da proporcionalidade, que a infração cometida não foi suficientemente grave para que se justificasse a aplicação da referida penalidade.

[...]

#### **Pagamentos efetuados à empresa Interline Turismo e Representações Ltda.**

Em relação a esses pagamentos a questão principal da lide versa sobre o momento em que deveria ter sido retido o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, relativo aos serviços prestados pela Interline Turismo e Representações Ltda.

O Partido alega em sua impugnação que deveria ter feito a retenção do IRRF no momento em que a empresa fez a prestação de contas dos recursos recebidos a título de adiantamento e emitiu a nota fiscal de prestação de serviços correspondente. Cita doutrina ^ para defender "impossibilidade de se condicionar a imunidade tributária ao cumprimento de requisitos a que todos os contribuintes" estariam sujeitos e argumenta que "o fato de o Partido, no caso do pagamento efetuado à empresa Interline Turismo, ter efetuado a retenção dos tributos em momento diverso daquele em que a Fiscalização considera o correto, não constitui causa suficiente para a suspensão da sua imunidade tributária".

O Delegado da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por sua vez, considerou que o Partido não cumpriu sua obrigação tributária ao deixar de fazer o recolhimento do tributo na data determinada pela Lei n.º 8.981/95, art. 83, inciso I, alínea d, abaixo transcrita:

*Art. 83. Em relação aos fatos geradores cuja ocorrência se verifique a partir de 1º de janeiro de 1995, os pagamentos do Imposto de Renda retido na fonte, do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários e da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/PASEP deverão ser efetuados nos seguintes prazos:*

*I - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF):*

*d) até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos.*

Além disso, foi apurado que o partido teria também infringido "*dispositivo legal ao não efetuar a retenção e o recolhimento do imposto após cada parcela paga, sendo omissos, mais uma vez, do pagamento dos acréscimos legais ao efetuar, em atraso, o recolhimento do tributo em Janeiro de 2005*".

Passando a análise dos fatos, tem-se que o fato gerador do IRRF sobre a remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica é a disponibilidade da importância paga ou creditada por pessoa jurídica à outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, conforme disposição do art. 52 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985 [...]

[...]

Diante disso, não resta dúvida de que o momento em que deveria ter sido recolhido o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, relativo aos serviços prestados pela Interline Turismo e Representações Ltda., seria o terceiro dia útil da semana subsequente a cada pagamento (adiantamento) efetuado pelo Partido (alínea d, inciso I, do art. 83, da Lei n.º 8.981/95) e que a obrigação tributária não foi cumprida tempestivamente, nem poderia ser considerada extinta por pagamento, visto que não foram recolhidos os montantes referentes aos acréscimos decorrentes dos pagamentos efetuados fora do prazo legal previsto.

#### **Pagamentos efetuados à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda.**

A controvérsia principal, quanto aos pagamentos prestados à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda., diz respeito à equiparação do PTB a uma Agência de Publicidade, que seria o sujeito passivo obrigado à prestação tributária da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte, conforme disposto no inciso II e parágrafo único, do art. 53, da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

Em sua impugnação, o Partido apresenta os seguintes argumentos principais:

- que a decisão teria sido baseada em analogia, o que contrariaria disposições do CTN contidas em seu art. 121, inciso II (responsabilidade tributária), art. 108, §1º (utilização de analogia para exigir tributo não previsto em lei), além do art. 97 (princípio da "tipicidade cerrada da lei");
- que a propaganda oficial dos partidos políticos não se enquadraria no conceito de propaganda definido em lei, pelo fato de não ser remunerada, mas gratuita;
- que um partido político jamais poderia exercer outras atividades que não as institucionais, muito menos as privativas de determinadas categorias econômicas ou profissionais;
- que o serviço prestado pela pessoa jurídica em questão não teria sido de propaganda e publicidade, mas de produção de vídeos e que a decisão da DRF Brasília teria interpretado o Parecer Normativo CST n.º 7. de 1986, para criar responsabilidade tributária que não teria respaldo em lei, de modo que o órgão teria agido como verdadeiro legislador positivo.

A DRF Brasília considerou que o PTB descumpriu o art. 9º, §1º, em conjunto com o art. 14, §1º do CTN, que obriga a entidade beneficiária do gozo da imunidade tributária a reter na fonte o IRRF de fornecedores de serviço, obrigação prevista no art. 150, inciso VI, alínea 'c' da Constituição Federal de 1988, "infringindo a condição de responsável pelo tributo, além da omissão na prática de atos assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros".

São apontados como fundamentos da decisão emitida pela DRF Brasília:

- art. 53 da lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, combinado com o art. 6º da lei n.º 9.064/95 - que impõe às agências de propaganda o dever de recolher, por conta e ordem do anunciante, "imposto de renda incidente sobre os valores que deste receberem;
- Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986 - esclarece a correta aplicação das disposições do artigo 53, inciso II e parágrafo único da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, que criou incidência de imposto de renda, como antecipação do devido na declaração de rendimentos, por serviços de propaganda e publicidade;
- Instrução Normativa SRF n.º 24, de 21 de janeiro de 1986, que dispõe sobre o cálculo e recolhimento do imposto de renda na fonte > sobre serviços de propaganda e publicidade prestados por agência de propaganda.

Para melhor se analisar as questões levantadas, transcrevo trechos dos dispositivos citados:

- Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

*"Art. 53 - Sujeitam-se ao desconto de imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:*

*I-.....*

*II - por serviços de propaganda e publicidade.*

*Parágrafo único. No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresa de rádio, televisão, jornais*

*e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços."*

Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986:

*15. Sujeito passivo, por excelência, obrigado à prestação tributária, é a Agência de Propaganda, na forma definida pelo transcrito item 3 da Instrução Normativa n.º 24/86.*

*16. O disposto, todavia, não exclui a possibilidade de a sujeição passiva poder ser atribuída a outrem, como na hipótese do Anunciante desempenhar as funções próprias de Agência de Propaganda, ou, ainda, no caso de situações "de fato", desde que, em ambos os casos, estejam presentes os demais pressupostos normativos.*

*17. As seguidas referências à Agência de Propaganda no contexto deste Parecer não significa descuido com relação à hipótese formulada no parágrafo anterior. Assim se procede apenas por critério de simplificação.*

Instrução Normativa n.º 24, de 21 de janeiro de 1986:

*3. O imposto deverá ser recolhido pelas agências de propaganda, por ordem e conta do anunciante, até o último dia útil da quinzena seguinte àquela em que deveria ter havido a retenção.*

Alguns conceitos importantes para o correto entendimento da questão estão citados no item 6 do Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986, que também transcrevo:

*6. Alguns elementos conceituais, que interferem com a correta interpretação da matéria, que se acham fixados no Regulamento anexo ao Decreto n.º 57.690, de 19 de fevereiro de 1966, também devem ser explicitados, como segue:*

*"Art. 2º Considera-se propaganda qualquer forma remunerada de difusão de idéias, mercadorias, produtos ou serviços, por parte de um anunciante identificado."*

*"Art. 6º Agência de Propaganda é a pessoa jurídica especializada nos métodos, na arte e na técnica publicitários, que, através de profissionais a seu serviço, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Divulgação, por ordem e conta de clientes anunciantes, com o objetivo de promover a venda de mercadorias, produtos e serviços, difundir idéias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições a que servem."*

*"Art. 8º Considera-se Cliente ou Anunciante a entidade ou indivíduo que utiliza a propaganda. "*

*"Art. 10 Veículo de Divulgação, para os efeitos deste Regulamento, é qualquer meio de divulgação visual, auditiva ou áudio-visual, capaz de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecido pelas entidades sindicais ou associações civis representativas de classe, legalmente registradas." (os grifos não são dos originais)*

Analisando as questões apresentadas, os conceitos transcritos acima, extraídos do Decreto n.º 57.690, de 1966, não deixam dúvida de que está correto o procedimento efetuado pela DRF Brasília ao equiparar o PTB a uma Agência de Publicidade quanto à obrigatoriedade de retenção dos pagamentos efetuados pelos serviços prestados à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda.

No caso em questão, "Cliente ou Anunciante", confunde-se com "Agência de Propaganda" visto que quem "concebeu, executou e distribuiu propaganda aos Veículos de Divulgação" foi o próprio cliente, ou seja, quem efetivamente "utilizou a propaganda", visto ter sido o próprio Partido, sem intermediários, o sujeito de todas as ações citadas.

Assim, a DRF Brasília não se baseou em mera interpretação de dispositivos, nem utilizou a analogia para criar tributo não existente, mas se baseou em lei para equipar o PTB a uma Agência de Publicidade e constatar que o mesmo não havia cumprido sua obrigação de recolher o IRRF referente aos pagamentos efetuados ao fornecedor em questão.

Diante do exposto, considero PROCEDENTE a decisão proferida pelo Delegado da DRF Brasília que considerou que o Partido Trabalhista Brasileiro descumpriu a obrigação de reter o IRRF referente a serviços de propaganda prestados por terceiros, além de ter infringido a condição de responsável pelo tributo de que é obrigado, omitindo-se da prática de atos assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

## 2) LANÇAMENTO DE OFÍCIO

[...]

### **C) Razões de Mérito. Impossibilidade de glosa dos pagamentos efetuados à empresa Videomaker porque se tratam de despesas necessárias. cuja prestação dos serviços foi comprovada. assim como o pagamento efetuado.**

Essa questão já foi tratada no decorrer da análise dos argumentos apresentados pelo Partido quando da impugnação ao Despacho Decisório da DRF Brasília que decidiu pela suspensão da imunidade tributária do PTB. A seguir, são mencionados alguns dos pontos já abordados naquele tópico.

Para se comprovar a existência de uma relação jurídica, não basta apresentar somente provas de quem são os sujeitos ativo e passivo da relação ou especificar qual é o objeto do mesmo. No caso analisado, o Partido não trouxe aos Autos material que comprovasse o vínculo de atributividade entre ele e a empresa Videomaker Produções Ltda., o que demonstraria, sem nenhuma dúvida, a existência da relação jurídica entre ambos ou, mesmo, entre o alegado representante e a referida empresa. Também não ficou evidenciado o vínculo entre o objeto e os sujeitos da relação.

### **D) Razões de Mérito. Receitas oriundas do fundo partidário. Não submissão à tributação do imposto de renda e da CSLL.**

Esse ponto encontra-se bem detalhada no item II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 950/952), que trata das consequências da suspensão do benefício da imunidade, que transcrevo a seguir e cujo entendimento adoto:

*Declarada a suspensão da imunidade pela autoridade competente, nos anos-calendário 2003 e 2004, por descumprimento aos artigos 9º e 14º da Lei nº5.172/66 (CTN), a agremiação política entra para o campo de incidência do imposto de renda ficando sujeita a tributação aplicada às demais pessoas jurídicas e SUBMETE-SE à legislação de regência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), devendo os resultados dos- referidos períodos serem submetidos a incidência tributária.*

*Quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), com a edição do Ato Declaratório Executivo já citado o Partido fica sujeito à apuração trimestral do*

*imposto de renda, posto ser esta a regra geral para as demais pessoas jurídicas conforme dispõe o art. 220 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99 com base legal no art. 1º da Lei 9430/96. Haja vista que a contabilidade do Partido não apresentou vícios insanáveis que em sendo o caso levar-nos-ia ao arbitramento do resultado ou ao fato que a apuração do resultado na forma do lucro presumido dependeria de uma opção feita pelo contribuinte, sendo esta agora extemporânea e que devidamente intimando o contribuinte apurou o lucro REAL, assim foi esta forma de apuração de resultado acolhida por esta fiscalização, qual seja lucro real trimestral.*

*Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, prevista no art. 11, § único, alínea "d" da Lei 8212/91 e instituída pela Lei n.º 7.689, de 15/12/1988 (publicada no D.O.U. de 16712/1988), que dispôs sobre sua base de cálculo e contribuintes em seus artigos 2º e 4º, que reproduzimos, ver bis:*

*Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda*

*Art. 4º São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.*

*Por tratar-se de contribuição social prevista no inc. "c" do artigo 195 da Constituição Federal, a CSLL está fora do campo de abrangência da imunidade tributária, que só tem efeito sobre os impostos.*

*Entretanto, o partido político - desde que no gozo da imunidade - é entidade que não se submete ao conceito de resultado fiscal, não havendo, por falta de ocorrência de fato gerador, incidência da norma jurídica que faria nascer a obrigação tributária relativa à contribuição prevista na Lei n.º 7.689/1988.*

*Por outro lado, quando da suspensão do gozo do benefício - e durante todo o período de vigência de tal suspensão -, a entidade civil recebe o tratamento comum às demais pessoas jurídicas de direito privado: levanta suas demonstrações financeiras, de forma a conhecer seu resultado, com observância das leis comerciais e fiscais, o qual, no sentido jurídico e tributário é o resultado ou lucro líquido.*

*Se há lucro como resultado, há fato gerador. Desta feita, não há qualquer obstáculo à incidência da regra tributária pertinente à contribuição social sobre o lucro/líquido e à produção de seus efeitos: a obrigação de somar-se aos esforços dos demais entes sociais, no financiamento da seguridade social, por meio da contribuição prevista na Lei n.º 7.689/1988.*

*Conclui-se que o partido político, suspenso o gozo do benefício da imunidade, contribui, sobre seu resultado apurado e ajustado, à CSLL.*

*Assim, não há que se falar em impossibilidade do Partido ser tributado \ pelo IRPJ e pela CSLL em decorrência do fato de seus recursos terem como origem o Fundo*

*Partidário, cuja destinação é regulada pelo art. 44 da Lei n.º 9.096/95.*

*No momento em que foi declarada a suspensão da imunidade do PTB, o mesmo passa a se submeter à tributação aplicada às demais pessoas jurídica, ficando sujeito à legislação de regência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).*

*[...]*

**F) Razões de Mérito. Da multa agravada. Inexistência de embaraço à Fiscalização. Lançamento efetuado com base nos documentos fornecidos pelo Impugnante.**

Essa questão encontra-se bem esclarecida no item II do Termo de Verificação Fiscal, que trata das consequências da suspensão do benefício da imunidade, que transcrevo a seguir e cujo entendimento adoto:

*No prosseguimento dos trabalhos foi o contribuinte intimado a promover e apresentar as declarações que devem ser apresentadas a Receita Federal pelas demais pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real trimestralmente, relativamente aos anos de 2003 e 2004.*

*Em 24/01/2008' o Partido atendeu a intimação apresentando o Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício, Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados e a Transcrição das páginas do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.*

*Em 22/09/2006, após várias intimações e reintimações não atendidas em que o contribuinte foi advertido quanto ao agravamento de multa em caso de lançamento de ofício nos termos do art. 959, inciso I do RIR/99 (base legal art 44, §2º da Lei 9430/96 com redação da Lei 11.488/2007) foi lavrado termo de embaraço à fiscalização, assim as multas constantes deste auto passíveis de agravamento foi aplicado a multa de 112,5% no lugar de 75%.*

*Da análise das informações trazidas restaram evidenciadas algumas infrações do contribuinte à legislação tributária, as quais são objeto deste auto de infração.*

De fato, encontra-se bem caracterizado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, a ocorrência dos fatos previstos no § 2º, do art. 44, da Lei 9.430, de 1996, transcrito a seguir, que autorizam o Fisco a aumentar o percentual da multa aplicada em 50%. Inclusive constata-se que houve lavratura de Termo de Embaraço à Fiscalização.

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*1 - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

*§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*/ - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

Diante do exposto, considero correta a aplicação do agravamento' da multa de ofício, conforme efetuado pela Equipe de Fiscalização.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera os seus argumentos de defesa. Em apertada síntese, tendo em vista o quanto já relatado a respeito da impugnação, veja-se o que adverte o contribuinte em seu recurso voluntário (fls. 1.088/1.137 do *e-processo*):

## **II. PRELIMINAR DE PREJUDICIALIDADE DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE EM FACE DA NORMA SUPERVENIENTE QUE INSTITUIU CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE**

A Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, instituiu condição de procedibilidade para que se inicie procedimento que vise à suspensão da imunidade de partido político. Eis a redação:

"Art 73. O art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos:

"Art. 32. .... ..

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral que julgar irregulares ou não Qrestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral.

§ 12. A entidade interessada disporá de todos os meios legais para impugnar os fatos que determinam a suspensão do benefício." (NR)

Como se observa, somente após o trânsito em julgado da decisão do TSE que julgar irregulares ou não prestadas as contas de um partido político é que a fiscalização tributária pode iniciar procedimento tendente a suspender a imunidade do mesmo. Isso significa que se as contas forem julgadas regulares, não poderá haver sequer início de procedimento quanto mais suspensão da imunidade.

Trata-se de uma norma que se aplica a fatos pretéritos ainda definitivamente julgados, como é o caso presente, conforme se passa a demonstrar.

Estabelece o art. 106 do Código Tributário Nacional:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-o como infração;

O caso presente ainda não está definitivamente julgado, razão pela qual se enquadra no caput do inciso II. Resta demonstrar que, em face da lei nova, deixou de ser definido como infração capaz de justificar, por si só, a suspensão da imunidade.

[...]

#### **IV. DA IMPROCEDÊNCIA DOS MOTIVOS ADOTADOS PARA SUSPENDER A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA**

Como visto, os motivos da suspensão da imunidade do recorrente foram:

- a) ter lançado como despesa as notas fiscais da Videomaker, as quais foram consideradas inidôneas;
- b) ter retido o imposto de renda na fonte relativo aos pagamentos efetuados à empresa Interline Turismo somente ao final do ano, quando da emissão da nota fiscal de prestação dos serviços, e não na data de cada adiantamento;
- c) não ter retido o imposto de renda na fonte relativo aos pagamentos efetuados à empresa Ilusion Graphics Produções de Filmes Ltda., pela produção de vídeos para a propaganda político-partidária do Partido.

[...]

##### **IV.1. Da escrituração contábil dos pagamentos efetuados à empresa Videomaker Produções Ltda.**

[...]

d) nos anos de 2003 a 2004 (como ocorreu nos anos anteriores e nos seguintes), o PTB cumpriu o cronograma de propaganda política, no rádio e na televisão, de acordo com o que lhe foi assegurado pelo Tribunal Superior Eleitoral, conforme comprovantes que se encontram às fls. 282 a 552 destes autos;

e) o fato de a propaganda política ter sido exibida no rádio e na televisão torna certo que alguém produziu as gravações e os vídeos necessários às respectivas transmissões, haja vista que sem tais elementos a propaganda não poderia ter sido veiculada; logo, a realização dos serviços está comprovada nos autos; ademais, uma vez que o serviço foi prestado, teria que existir o pagamento correspondente, dado não ser lícito presumir que um trabalho dessa envergadura, e com o elevado custo que tem, pudesse ter sido feito gratuitamente; assim, estavam presentes os requisitos necessários à admissibilidade do lançamento da despesa na contabilidade do Partido, quais sejam: a necessidade do serviço, a sua efetiva prestação e a comprovação do pagamento respectivo;

f) no período em que foram efetuados pagamentos para a Videomaker -junho de 2003 a janeiro de 2004 - foram lançadas como despesas, a título de serviços de produção de vídeos, apenas as notas fiscais emitidas por essa empresa, o que elimina a hipótese de os serviços efetivamente prestados estarem comprovados por notas fiscais emitidas por empresas idôneas e os que não tivessem sido prestados estarem acobertados por notas fiscais emitidas por essa empresa;

g) todos os pagamentos efetuados à empresa Videomaker o foram mediante cheques nominativos a ela, conforme mencionado no Termo de Notificação Fiscal, à fl. 12; tais cheques foram sacados pelo Senhor Denis Wellington Drummond, o real prestador dos serviços;

[...]

i) para receber os pagamentos relativos aos serviços prestados no período de março de 2002 a março de 2003, o Senhor Denis apresentou notas fiscais emitidas pela empresa Planeta Comunicação e Vídeo Ltda.; para o período de junho de 2003 a janeiro de 2004 apresentou notas fiscais emitidas pela empresa Videomaker; as notas fiscais emitidas pela empresa Planeta, em que pese terem sido questionadas pela Fiscalização também, o

Delegado da Receita Federal em Brasília as aceitou como documentos idôneos porque "os cheques foram emitidos nominalmente à empresa e o endossante (Sr. Denis) tinha poderes para tal, como sócio responsável pela Planeta" (fl. 640); já em relação às notas fiscais emitidas pela Videomaker; essa mesma autoridade manteve o questionamento feito pela Fiscalização porque "não foi comprovado que o Sr. Denis tinha poderes para endosso dos cheques emitidos nominalmente para a empresa".

j) a competência técnica do Senhor Denis Wellington Drummond, aliada à efetiva prestação dos serviços que lhe foram demandados, com a qualidade e a presteza de sempre, levaram o PTB a não questionar, na hora de lhe efetuar os pagamentos devidos, a idoneidade das notas fiscais por ele apresentadas; como o serviço havia sido prestado, emitiu os cheques relativos aos pagamentos devidos, nominais às empresas emittentes das notas;

l) a direção do Partido não tinha razões para questionar a idoneidade das notas fiscais apresentadas pelo Senhor Denis Wellington Drummond porque:

l.1) tratava-se de um prestador habitual de serviços;

l.2) o serviço ajustado havia sido executado;

l.3) as notas fiscais estavam revestidas das formalidades legais, tais como: notas fiscais originais, 1ª e 2ª vias, impressas no formato e com todas as características exigidas pela legislação de regência (nome, endereço, CNPJ, inscrição estadual, gráfica responsável pela impressão, autorização para impressão, etc.), ou seja, documentos formais e materialmente perfeitos, cujos aspectos físicos não induziam a qualquer indagação acerca da idoneidade deles; tanto que a Fiscalização somente passou a investigar a suposta falsidade material dessas notas após o dono da empresa negar que as tivesse emitido e confrontá-las com o bloco de notas existente na empresa;

m) o § único do art. 82 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o terceiro que comprovar o pagamento do preço e o recebimento dos serviços não pode ser penalizado por eventual inidoneidade do documento fiscal comprobatório da operação realizada;

[...]

[...] o cerne da controvérsia foi mal compreendido ou distorcido visando a justificar um resultado preconcebido. ç \_ \_ Com efeito, em nenhum momento o recorrente alegou a existência de relação jurídica entre ele e a empresa Videomaker.

Alegou, isto sim, que contratou serviços com o Senhor Denis Wellington Drummond e que este, na hora de receber pelos serviços prestados, apresentou notas fiscais emitidas supostamente pela empresa Videomaker. E como tais notas estavam revestidas das formalidades legais, não questionou a idoneidade delas, até porque o efetivo prestador dos serviços - repita-se, o Senhor Denis - já havia apresentado, em período anterior, para fins de receber por serviços da mesma natureza, notas fiscais emitidas por outra empresa, a Planeta Comunicação e Vídeo Ltda., as quais foram aceitas pelo Delegado da Receita Federal em Brasília. Portanto, o tal "vínculo de atributividade" (expressão pomposa colhida da obra do grande jurista Miguel Reale) não foi entre o PTB e a empresa Videomaker mas sim entre o Partido e o Senhor Denis. E isso está sobejamente provado nos autos.

[...]

Como o Senhor Denis conseguiu sacar cheques que estavam nominais à empresa Videomaker é uma questão que diz respeito a ele, aos representantes dessa empresa e à instituição financeira que aceitou o endosso nos cheques. O recorrente não tem

nenhuma ingerência nisso nem lhe competia investigar os caminhos que o cheque percorreria. Somente se a Fiscalização tivesse provado que os cheques emitidos a favor da Videomaker teriam sido endossados a favor de algum dos dirigentes do Partido, aí sim é que se poderia questionar a sua responsabilidade no caso.

[...]

a prova documental produzida esgotou todas as possibilidades probatórias. Logo, fica difícil imaginar o que mais seria necessário para provar que os serviços foram efetivamente prestados.

A alegação da eminente Relatora de que as notas fiscais não foram reconhecidas pela empresa que supostamente as teria emitido constitui matéria não deduzida na impugnação. Com efeito, em nenhum momento o recorrente defendeu a idoneidade dessas notas. Sua defesa foi no sentido de demonstrar que: os serviços foram efetivamente prestados; o prestador deles é um experiente profissional do mercado, conforme está consignado do Termo de Fiscalização, e já havia realizado serviços dessa natureza para o Partido; as notas fiscais por ele apresentadas atendiam às formalidades legais; os pagamentos foram efetuados mediante cheques nominativos que foram sacados pelo verdadeiro prestador dos serviços.

[...]

No caso presente, está comprovado nos autos a efetiva prestação dos serviços e o pagamento respectivo. Logo, trata-se de uma situação que se enquadra perfeitamente no disposto no § único do art. 82 da Lei n.º 9.430/96 [...]

#### **IV.2. Quanto à retenção do imposto de renda na fonte em suposto desacordo com a legislação.**

Tais alegações foram rejeitadas pela egrégia Turma julgadora ao argumento de que a suspensão da imunidade tem sede na Constituição Federal e que a autoridade administrativa está obrigada a suspende-la quando na “presença de ao menos uma irregularidade, por mais ínfima que seja”.

[...]

Os partidos políticos são instituições indispensáveis a existência do Estado Democrático de Direito.

[...]

Em razão de a imunidade ser a regra, a sua suspensão somente pode ocorrer em face de infrações graves e não de qualquer irregularidade - “por mais ínfima que seja” -, como entende a Relatora da r. decisão recorrida. Se não fosse assim, a existência do Estado Democrático de Direito estaria em risco, haja vista que se fosse possível, diante da “mais ínfima” irregularidade, suspender imunidade de um partido político, poder-se-ia chegar a um momento em que todos os partidos políticos estariam com a imunidade suspensa, o que, por certo, comprometeria o regular funcionamento de um dos Poderes da República, que é o Poder Legislativo.

Os partidos políticos são gerenciados por seres humanos e não por deuses. Os seres humanos são passíveis de cometer erros. A infalibilidade, ao que se sabe, está reservada aos deuses. Logo, exigir a infalibilidade como condição de manutenção da imunidade tributária revela completo desconhecimento da finalidade da norma que a assegura. Ainda mais quando a infalibilidade pressupõe que o agir da entidade imune

corresponda, exatamente, ao entendimento do Fisco sobre a subsunção do fato à norma, não importando se certo ou errado tal entendimento.

[...]

Com efeito, uma das supostas infrações não implicou falta de retenção na fonte. O que houve, isto sim, foi a retenção em momento diverso daquele em que o Fisco entende que deveria ter sido efetuado; a outra suposta infração decorre de divergência na interpretação da Legislação de regência: o Fisco pretende equiparar os partidos políticos às agências de propaganda, alterando a aplicação de uma lei que, desde a sua existência, há mais de vinte anos, vinha sendo aplicada de forma como o recorrente a interpretou.

[...]

#### **IV.4. Pagamentos efetuados à empresa Ilusion Graphics Produções de Filmes Ltda.**

Equívocos à parte, o certo é que os pagamentos efetuados pelo PTB à empresa Ilusion Graphics Produções de Filmes Ltda. não foram “por serviços de propaganda e publicidade”, mas sim por serviços de produção de vídeos que foram utilizados pelo Partido para veicular a sua propaganda político-partidária. Logo, o fato jurídico ocorrido não se enquadra na hipótese de incidência estabelecida no art. 53 da Lei n.º 7.450/85.

O fato gerador da obrigação tributária é matéria submetida ao princípio da reserva legal (art. 97, inciso III, do CTN). O art. 53 da Lei n.º 7.450/85 definiu como fato gerador do imposto de renda na fonte o pagamento “por serviços de propaganda e publicidade”. Vídeos institucionais, conquanto possam ser utilizados como material de propaganda e publicidade, não se equiparam a serviços de propaganda e publicidade, que têm definição técnica própria, estabelecida em lei, a saber: “Compreende-se por propaganda qua/quer forma remunerada de difusão de ideias, mercadorias ou serviços, por parte de um anunciante identificado.”

A propaganda partidária é gratuita, por força de norma constitucional, o que, de plano, a afasta do conceito de propaganda a que se refere a lei.

#### **VI.2. Da não tributação das receitas oriundas do Fundo Partidário**

Questionou o recorrente, na impugnação, que as receitas decorrentes do Fundo Partidário, por serem recursos de origem pública e com destinação específica, prevista em lei, não poderiam integrar as receitas tributadas pelo imposto de renda e pela contribuição social sobre o lucro líquido.

Alegou a decisão recorrida que, uma vez suspensa a imunidade tributária, o partido político passa a ser tributado como qualquer pessoa jurídica.

Ora, a questão não é a consequência decorrente da suspensão da imunidade tributária que, por decorrência lógica e jurídica, implica a tributação do partido político como qualquer pessoa jurídica não imune. O que se está discutindo, neste ponto, é se as receitas oriundas do Fundo Partidário devem ou não integrar a base de cálculo do imposto de renda e da CSLL. E essa questão não foi enfrentada pela r. decisão recorrida.

A tese do recorrente está assentada nos fundamentos a seguir.

As receitas oriundas do Fundo Partidário são recursos públicos destinados aos partidos políticos para utilização em finalidades específicas, consoante o disposto nos arts. 38 e 44 da Lei n.º 9.096/95 [...]

A origem e a destinação desses recursos - origem pública com destinação específica - impedem a inserção deles na base de incidência do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, haja vista que o pressuposto de incidência desses dois tributos é a existência de lucro conceito incompatível com tais recursos.

[...]

[...] todo o imposto de renda objeto da exigência tributária é indevido, tanto o relativo aos períodos que incluem despesas glosadas quanto aos que não as incluem, dado que, em todos eles, se tributou receitas oriundas do Fundo Partidário, as quais não são passíveis de tributação pelo imposto de renda em por via de consequência, pela Contribuição Social sobre o lucro líquido.

**VI.3. Não cabimento de multa agravada, por suposto embaraço à fiscalização, quando o lançamento for efetuado com base nos documentos fornecidos pelo sujeito passivo.**

Entendeu a e. Turma julgadora que estaria justificado o agravamento da multa, por suposto embaraço a fiscalização, em razão de constar do Termo de Verificação Fiscal que várias intimação e reintimações não teriam sido atendidas.

Ocorre que a multa de lançamento de ofício somente pode ser agravada, por embaraço à fiscalização, quando a exigência tributária tiver como causa os fatos que motivaram a lavratura do respectivo Termo de Embaraço a Fiscalização. [...]

[...]

No caso presente, as notas fiscais de despesa cuja glosa resultou na constituição do crédito tributário foram apresentadas aos Auditores Fiscais tão logo estes as solicitaram. Não houve recusa em fornecê-las. As informações solicitadas pela fiscalização em relação às quais houve demora na entrega das mesmas são de outra natureza. [...]

[...]

Está provado, portanto, que não houve recusa, por parte do recorrente, em nenhum momento, de apresentar à fiscalização as notas fiscais relativas às despesas glosadas nem nenhuma outra nota fiscal de despesas. Tais notas sempre foram apresentadas tão logo solicitadas.

É o relatório do necessário.

Fl. 28 do Acórdão n.º 1301-005.914 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10168.003930/2007-41

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## **Tempestividade**

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 08/07/2009 (fls. 1084 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 04/08/2009 (fls. 1085 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## **Mérito**

A fim de facilitar a compreensão do presente acórdão de julgamento, ele será sistematizado, com base nos tópicos elaborados pelo próprio contribuinte, de modo que primeiro será tratado o tema da suspensão da imunidade e em seguida a questão da autuação propriamente dita, decorrente justamente da referida suspensão.

## **DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE**

### **Preliminar de prejudicialidade da suspensão da imunidade em face da norma superveniente que instituiu condição de procedibilidade**

Segundo alega o contribuinte, ele não poderia ter a sua imunidade suspensa em razão de uma modificação introduzida na Lei n.º 9.430/1996, cuja redação do artigo 32 passou a contar com a redação do parágrafo onze, incluído pela Lei n.º 11.941/2009, veja-se a nova redação:

Art.32.A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

[...]

§ 11. Somente se inicia o procedimento que visa à suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos após trânsito em julgado de decisão do Tribunal Superior Eleitoral

que julgar irregulares ou não prestadas, nos termos da Lei, as devidas contas à Justiça Eleitoral.

Em sua visão, referida modificação legislativa teria instituído verdadeira condição de procedibilidade para início de procedimento de suspensão de imunidade.

Com efeito, muito embora concordemos com tal assertiva, é imprescindível destacar que referido dispositivo legal foi posteriormente revogado pela Lei nº 13.165/2015, como se observa pelo seu artigo 15:

Art. 15. Revogam-se os §§ 1º e 2º do art. 10 , o art. 17-A , os §§ 1º e 2º do art. 18 , o art. 19 , os incisos I e II do § 1º do art. 23 , o inciso I do caput e o § 1º do art. 29 , os §§ 1º e 2º do art. 48 , o inciso II do art. 51 , o art. 81 e o § 4º do art. 100-A da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997 ; o art. 18 , o § 3º do art. 32 e os arts. 56 e 57 da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995 ; e o § 11 do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 .

Nesse sentido, são duas as questões:

(A) Primeiro se a denominada condição de procedibilidade para início de procedimento de suspensão de imunidade poderia ser aplicada de maneira retroativa já que o Ato Declaratório Executivo de suspensão de imunidade tributária (“ADE”) nº 138/2007 foi publicado em 21/12/2007 e o Despacho Decisório de imunidade tributária emitido em 07/01/2008.

(B) Segundo se ele poderia continuar a ser aplicado mesmo em face de sua revogação.

A nosso ver, a resposta para ambas as questões é negativa.

Assim, referida condição não poderia ser exigida no caso, no qual se analisa procedimento de suspensão de imunidade iniciado muito antes da sua publicação, e ainda que pudesse, somente o seria acaso ainda vigente, o que, consoante se viu, já não o é mais, posto a sua revogação pela Lei nº 13.165/2015.

### **Da escrituração contábil dos pagamentos efetuados à empresa Videomaker produções Ltda.**

Nesse ponto, aduz o contribuinte que o acórdão recorrido não teria compreendido de maneira adequada a questão ou então a teria distorcido visando justificar um resultado

preconcebido. Isto porque em momento algum o contribuinte teria afirmado possuir alguma relação jurídica com a empresa Videomaker, veja-se:

Com efeito, em nenhum momento o recorrente alegou a existência de relação jurídica entre ele e a empresa Videomaker.

Alegou, isto sim, que contratou serviços com o Senhor Denis Wellington Drummond e que este, na hora de receber pelos serviços prestados, apresentou notas fiscais emitidas supostamente pela empresa Videomaker. E como tais notas estavam revestidas das formalidades legais, não questionou a idoneidade delas, até porque o efetivo prestador dos serviços - repita-se, o Senhor Denis - já havia apresentado, em período anterior, para fins de receber por serviços da mesma natureza, notas fiscais emitidas por outra empresa, a Planeta Comunicação e Vídeo Ltda.

Ainda segundo o contribuinte, *como o Senhor Denis conseguiu (sic) sacar cheques que estavam nominais à empresa Videomaker é uma questão que diz respeito a ele, aos representantes dessa empresa e à instituição financeira que aceitou o endosso nos cheques. O recorrente não tem nenhuma ingerência nisso nem lhe competia investigar os caminhos que o cheque percorreria.* Ademais, não teria nenhuma razão para por em dúvida a idoneidade das notas fiscais apresentadas, nem lhe competiria investigar a regularidade da empresa.

Adverte que o parágrafo único do artigo 82 da Lei nº 9.430/1996 poderia ser utilizado a seu favor caso comprovado o efetivo pagamento do preço e o recebimento dos serviços. Causa espécie, todavia, o fato de a empresa Videomaker confirmar que não teria prestado serviços para o PTB, nem tampouco emitido notas fiscais.

Ora, defender que os serviços teriam sido prestados por pessoa que sequer integrava ou representava os quadros da emitente das notas fiscais não nos parece razoável. Por óbvio que a obrigação de confirmar todas essas informações era do próprio contribuinte.

Tampouco nos parece que esteja provado nos autos que os cheques emitidos e os vídeos apresentados possuam relação com os serviços mencionados nas notas.

Não é sequer possível estabelecer uma relação entre os vídeos e as notas, posto que elas nem mesmo foram reconhecidas pelo emitente. Além disso, sua forma não coincide com o talonário oficial da empresa e apresentam Autorização para Impressão de Documentos Fiscais – AIDF vinculado à pessoa jurídica diversa da alegada prestadora do serviço em questão.

Em assim sendo, não nos parece que o contribuinte tenha se desincumbido do ônus de atestar inequivocamente a idoneidade das notas fiscais.

## Quanto à retenção do imposto de renda na fonte em suposto desacordo com a legislação

### Dos adiantamentos efetuados à empresa Interline turismo

A questão, neste caso, não é de falta de retenção do imposto de renda, haja vista que ela foi feita e os montantes devidamente recolhidos. É, isto sim, de definição do momento em que a retenção deveria ter sido efetuada.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte adverte que as retenções somente seriam exigíveis no momento em que a Interline emitiu a nota fiscal de prestação do serviço. Já a Fiscalização entende que o contribuinte teria descumprido o disposto no artigo 83 da Lei n.º 8.981/1995, cuja redação segue abaixo reproduzida:

Art. 83. Em relação aos fatos geradores cuja ocorrência se verifique a partir de 1º de janeiro de 1995, os pagamentos do Imposto de Renda retido na fonte, do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações

relativas a títulos e valores mobiliários e da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/PASEP deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

I - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF):

d) até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos.

Além disso, também foi apurado em Fiscalização que o contribuinte teria desrespeitado a obrigação de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto após cada parcela paga, o que resultaria em um montante devido a maior, tendo em vista os acréscimos legais gerados a partir da mora.

Ao se manifestar sobre o tema, a DRJ/BSB também foi bastante elucidativa em seu argumento:

[...] o fato gerador do IRRF sobre a remuneração de .serviços profissionais prestados por pessoa jurídica é a disponibilidade da importância paga ou creditada por pessoa jurídica à outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, conforme disposição do art. 52 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, verbis:

Art. 52 - O desconto do imposto de renda na fonte, de que trata o art. 2º do Decreto lei n.º 2.030, de 9 de junho de 1983, com a alteração contida no inciso III do art. 1º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983, aplica-se as importância pagas ou creditadas a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. (Vide Lei n.º 9.064 de 1995).

Diante disso, não resta dúvida de que o momento em que deveria ter sido recolhido o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, relativo aos serviços prestados pela Interline Turismo e Representações Ltda., seria o terceiro dia útil da semana subsequente a cada pagamento (adiantamento) efetuado pelo Partido (alínea d, inciso I, do art. 83, da Lei n.º 8.981/95) e que a obrigação tributária não foi cumprida tempestivamente, nem poderia ser considerada extinta por pagamento, visto que não foram recolhidos os montantes referentes aos acréscimos decorrentes dos pagamentos efetuados fora do prazo legal previsto.

Assim, correto o entendimento da Fiscalização ao considerar que o contribuinte teria infringido os requisitos legais para fruição da imunidade.

### **Pagamentos efetuados à empresa illusion graphcis produções de filmes ltda.**

Neste ponto, o contribuinte defende que para a empresa Ilusion Graphics não haveria a obrigação de retenção do imposto de renda na fonte sobre os pagamentos efetuados para ela, posto não se tratar no caso de pagamento por serviço de propaganda e publicidade, tal como estipulado pelo artigo 53, II, da Lei n.º 7.450/1985, cuja redação segue abaixo transcrita:

Art 53 - Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:

[...]

II - por serviços de propaganda e publicidade.

A DRJ/BSB, por sua vez, manteve a infração com base nos seguintes termos:

São apontados como fundamentos da decisão emitida pela DRF Brasília:

- art. 53 da lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, combinado com o art. 6º da lei n.º 9.064/95 - que impõe às agências de propaganda o dever de recolher, por conta e ordem do anunciante, "imposto de renda incidente sobre os valores que deste receberem;
- Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986 - esclarece a correta aplicação das disposições do artigo 53, inciso II e parágrafo único da Lei 7.450, de 23 de dezembro de 1985, que criou incidência de imposto de renda, como antecipação do devido na declaração de rendimentos, por serviços de propaganda e publicidade;
- Instrução Normativa SRF n.º 24, de 21 de janeiro de 1986, que dispõe sobre o cálculo e recolhimento do imposto de renda na fonte > sobre serviços de propaganda e publicidade prestados por agência de propaganda.

Para melhor se analisar as questões levantadas, transcrevo trechos dos dispositivos citados:

- Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

*"Art. 53 - Sujeitam-se ao desconto de imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:*

*I - .....*

*II - por serviços de propaganda e publicidade.*

*Parágrafo único. No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresa de rádio, televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços."*

Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986:

*15. Sujeito passivo, por excelência, obrigado à prestação tributária, é a Agência de Propaganda, na forma definida pelo transcrito item 3 da Instrução Normativa n.º 24/86.*

*16. O disposto, todavia, não exclui a possibilidade de a sujeição passiva poder ser atribuída a outrem, como na hipótese do Anunciante desempenhar as funções próprias de Agência de Propaganda, ou, ainda, no caso de situações "de fato", desde que, em ambos os casos, estejam presentes os demais pressupostos normativos.*

*17. As seguidas referências à Agência de Propaganda no contexto deste Parecer não significa descuido com relação à hipótese formulada no parágrafo anterior. Assim se procede apenas por critério de simplificação.*

Instrução Normativa n.º 24, de 21 de janeiro de 1986:

*3. O imposto deverá ser recolhido pelas agências de propaganda, por ordem e conta do anunciante, até o último dia útil da quinzena seguinte àquela em que deveria ter havido a retenção.*

Alguns conceitos importantes para o correto entendimento da questão estão citados no item 6 do Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986, que também transcrevo:

*6. Alguns elementos conceituais, que interferem com a correta interpretação da matéria, que se acham fixados no Regulamento anexo ao Decreto n.º 57.690, de 19 de fevereiro de 1966, também devem ser explicitados, como segue:*

*"Art. 2º Considera-se propaganda qualquer forma remunerada de difusão de idéias, mercadorias, produtos ou serviços, por parte de um anunciante identificado."*

*"Art. 6º Agência de Propaganda é a pessoa jurídica especializada nos métodos, na arte e na técnica publicitários, que, através de profissionais a seu serviço, estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos Veículos de Divulgação, por ordem e conta de clientes anunciantes, com o objetivo de promover a venda de mercadorias, produtos e serviços, difundir idéias ou informar o público a respeito de organizações ou instituições a que servem."*

*"Art. 8º Considera-se Cliente ou Anunciante a entidade ou indivíduo que utiliza a propaganda. "*

*"Art. 10 Veículo de Divulgação, para os efeitos deste Regulamento, é qualquer meio de divulgação visual, auditiva ou áudio-visual, capaz de transmitir mensagens de propaganda ao público, desde que reconhecido pelas entidades sindicais ou*

*associações civis representativas de classe, legalmente registradas." (os grifos não são dos originais)*

Analisando as questões apresentadas, os conceitos transcritos acima, extraídos do Decreto n.º 57.690, de 1966, não deixam dúvida de que está correto o procedimento efetuado pela DRF Brasília ao equiparar o PTB a uma Agência de Publicidade quanto à obrigatoriedade de retenção dos pagamentos efetuados pelos serviços prestados à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda.

No caso em questão, "Cliente ou Anunciante", confunde-se com "Agência de Propaganda" visto que quem "concebeu, executou e distribuiu propaganda aos Veículos de Divulgação" foi o próprio cliente, ou seja, quem efetivamente "utilizou a propaganda", visto ter sido o próprio Partido, sem intermediários, o sujeito de todas as ações citadas.

Assim, a DRF Brasília não se baseou em mera interpretação de dispositivos, nem utilizou a analogia para criar tributo não existente, mas se baseou em lei para equipar o PTB a uma Agência de Publicidade e constatar que o mesmo não havia cumprido sua obrigação de recolher o IRRF referente aos pagamentos efetuados ao fornecedor em questão.

Diante do exposto, considero PROCEDENTE a decisão proferida pelo Delegado da DRF Brasília que considerou que o Partido Trabalhista Brasileiro descumpriu a obrigação de reter o IRRF referente a serviços de propaganda prestados por terceiros, além de ter infringindo a condição de responsável pelo tributo de que é obrigado, omitindo-se da prática de atos assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

Contudo, na visão do contribuinte, *os pagamentos efetuados pelo PTB à empresa Illusion Graphics Produções de Filmes Ltda. não foram "por serviços de propaganda e publicidade", mas sim por serviços de produção de vídeos que foram utilizados pelo Partido para veicular a sua propaganda político-partidária.*

Isto porque os vídeos utilizados para veiculação de sua propaganda político-partidária seriam vídeos institucionais não equipados aos serviços de propaganda e publicidade, cuja compreensão envolve a difusão de ideias, mercadorias ou serviços, desde que de forma remunerada. Assim, por ser a propaganda partidária gratuita, por força de norma constitucional, ela não poderia se enquadrar na hipótese do artigo 53.

Em que pese o aduzido, não nos parece que essa seja a melhor interpretação da norma. Isto porque os serviços contratados pelo contribuinte foram sim remunerados, independente da finalidade a que se destinam, *in casu*, para propaganda política partidária a ser veiculada de forma gratuita. Por tal razão, resta configurada a hipótese descrita pelo artigo 53 da Lei n.º 7.450/1985.

## **DO LANÇAMENTO FISCAL**

### **Preliminar de nulidade do auto de infração em razão da desconformidade entre o motivo da glosa das despesas e o fundamento legal adotado e no que tange aos juros isolados, dada a desconformidade entre o auto e o Termo de Verificação Fiscal**

O contribuinte reitera em recurso voluntário que teria havido erro no enquadramento legal dos Autos de Inflação em razão da desconformidade entre o motivo da glosa das despesas e o fundamento legal adotado, bem como no que toca aos juros.

A DRJ/BSB não acolheu as referidas preliminares com fundamento na ausência de prejuízo ao contribuinte, mencionado inclusive que a impugnação revelava o pleno conhecimento das infrações imputadas. Além disso, advertiu para o fato de o Termo de Verificação Fiscal se encontrar bastante detalhado, expondo todos os fatos e fundamentos jurídicos relevantes ao caso.

Com efeito, a nosso ver, meras incorreções de capitulação de infração, desde que suprimidas pela descrição dos fatos constantes do termo de verificação fiscal não possuem o condão de macular ou inquirar de nulidade o lançamento fiscal, tendo em vista que os fatos imputados estão precisamente apurados, descritos, narrados, caracterizados, com demonstrativo de cálculo ou apuração do valor da multa, base de cálculo e alíquota, o que permitiu à recorrente o pleno conhecimento da acusação fiscal e permitiu também o exercício da ampla defesa e do contraditório, na fase processual, desde a primeira instância de julgamento, não configurando prejuízo algum à defesa, não se vislumbrando cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

Veja-se nesse sentido acórdão deste Conselho julgado recentemente à unanimidade:

LANÇAMENTO FISCAL. VÍCIO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA. O lançamento fiscal efetuado por agente competente, com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade. O auto de infração

deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. O erro no enquadramento legal da infração cometida ou enquadramento legal incompleto não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa. A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas. A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só questão preliminar como também razões de mérito, descabe a proposição de prejuízo ou de cerceamento do direito de defesa. (Processo n.º 10166.009135/2004-33. Acórdão n.º 1401-004.146. Sessão de 22/01/2020)

### **Da impossibilidade de glosa dos pagamentos efetuados à empresa VIDEOMAKER porque se tratam de despesas necessárias, cuja prestação dos serviços foi comprovada, assim como o pagamento efetuado**

Como aduzido anteriormente em tópico próprio, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar que os pagamentos efetuados para a empresa Videomaker se encontravam relacionados com as notas fiscais elencadas pela Fiscalização, quer dizer, não houve a prova efetiva da prestação do serviço, razão pela qual não é possível concluir se tratar de despesa necessária.

Assim, não nos restam dúvidas que são corretas as glosas de despesas referentes aos pagamentos efetuados à empresa Videomaker, já que os registros efetuados nos livros contábeis do contribuinte foram com base em documentos que padeciam do vício de inidoneidade.

### **Da não tributação das receitas oriundas do Fundo Partidário**

Declarada a suspensão da imunidade pela autoridade competente, nos anos-calendário 2003 e 2004, por descumprimento aos artigos 9º e 14º da Lei n.º 5.172/66 (CTN), a agremiação política entra para o campo de incidência do imposto de renda ficando sujeita a

tributação aplicada às demais pessoas jurídicas e submete-se à legislação de regência do IRPJ e da CSLL, devendo os resultados dos referidos períodos serem devidamente tributados.

Quanto ao IRPJ, com a edição do Ato Declaratório Executivo, o Partido fica sujeito à apuração trimestral do imposto de renda, posto ser esta a regra geral conforme disposto no artigo 220 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/1999 com base legal no artigo 1º da Lei 9430/1996. Assim, considerando que a Fiscalização concluiu que a contabilidade do Partido não apresentava vícios insanáveis, o que justificaria eventual arbitramento, e que o próprio contribuinte teria feito sua apuração pelo lucro real, foi respeitada a regra pelo lucro real trimestral.

Já para a CSLL, é importante ter em mente o previsto pela Lei nº 8212/1991 e pela Lei nº 7.689/1988, cujo os artigos 2º e 4º dispõem:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda

Art. 4º São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.

Em princípio, trata-se de tributo fora do campo de abrangência da imunidade tributária, a qual somente tem efeito sobre os impostos. Contudo, o partido político, desde que no gozo da imunidade, é entidade que não se submete ao conceito de resultado fiscal, não havendo, por falta de ocorrência de fato gerador, incidência da norma jurídica que faria nascer a obrigação tributária relativa à CSLL. Por outro lado, quando da suspensão do gozo do benefício – e durante todo o período de vigência de tal suspensão –, a entidade civil recebe o tratamento comum às demais pessoas jurídicas de direito privado: levanta suas demonstrações financeiras, de forma a conhecer seu resultado, com observância das leis comerciais e fiscais, o qual, no sentido jurídico e tributário é o resultado ou lucro líquido.

Se há lucro como resultado, há fato gerador. Desta feita, não há qualquer obstáculo à incidência da regra tributária pertinente à CSLL e à produção de seus efeitos. Assim, conclui-se que o partido político, suspenso o gozo do benefício da imunidade, contribui sobre seu resultado apurado e ajustado.

Não há que se falar, portanto, em impossibilidade de o contribuinte ser tributado pelo IRPJ e pela CSLL em decorrência do fato de seus recursos terem como origem o Fundo Partidário, cuja destinação é regulada pelo artigo 44 da Lei n.º 9.096/1995.

No momento em que foi declarada a suspensão da imunidade do contribuinte, o mesmo passa a se submeter à tributação aplicada às demais pessoas jurídicas, ficando sujeito à legislação de regência do IRPJ e da CSLL.

**Não cabimento de multa agravada, por suposto embaraço à fiscalização, quando o lançamento for efetuado com base nos documentos fornecidos pelo sujeito passivo**

Nesse ponto, entendo que o contribuinte tem razão, pois muito embora seja verdade que a Fiscalização tenha lavrado termo de embaraço à fiscalização (fls. 125 do *e-processo*) em função do não atendimento de quatro termos de intimação, não consta dos autos a informação de que de tal fato tenha resultado prejuízo ao Fisco.

*In casu*, como muito bem pontuado pelo contribuinte, *as notas fiscais de despesa cuja glosa resultou na constituição do crédito tributário foram apresentadas aos Auditores Fiscais tão logo estas as solicitaram. Não houve recusa em fornecê-las.*

Com efeito, alguns documentos deixaram de ser apresentados, como, por exemplo, contratos de prestação de serviços. Todavia, tais contratos não impediram a emissão do ato de suspensão da imunidade, nem tampouco a lavratura do auto de infração, veja-se nesse sentido alguns julgados deste Conselho:

Acórdão n.º 9101-002.066 – 1ª Turma  
Sessão de 13 de novembro de 2014  
Matéria IRPJ/CSLL - MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA  
Recorrente FAZENDA NACIONAL  
Interessado INYLBRA TAPETES E VELUDOS LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1998

Ementa:

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

Recurso Especial do Procurador Negado.

**Processo n.º** 11080.003205/2003-71  
**Recurso n.º** 158.966 Especial do Procurador  
**Acórdão n.º** 9202-01.949 – 2ª Turma  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2012  
**Matéria** Imposto de Renda da Pessoa Física  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ MORIM SOARES

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1999

**MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE.**

Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício.

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.**

Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Por tal razão, muito embora o contribuinte tenha deixado de atender alguns termos de intimação, entendo que a ausência de algum documento ou esclarecimentos solicitado não foi capaz de acarretar um prejuízo ao resultado da fiscalização, de modo que deve ser cancelado o agravamento da multa de ofício.

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir o montante da multa aplicada para o percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo