



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10168.003934/2007-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.668 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente PARTIDO DO MOVIMENTO DEMOCRATICO BRASILEIRO - DIRETORIO NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PARTIDO POLÍTICO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATAMENTO POR LEI ORDINÁRIA. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. STATUS DE LEI COMPLEMENTAR.

Os requisitos para gozo da imunidade foram estabelecidas na Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional), recepcionada pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar, de acordo com o art. 34, §5º dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 12, 13 E 14 DA LEI Nº 9.532/97. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO POR ENTIDADES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Os arts. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97 tratava dos requisitos para a fruição da imunidade tributária pelas entidades de educação e de assistência social, o que levou o STF a considerá-los inconstitucionais, e não tratava dos procedimentos de suspensão da imunidade tributária quando verificada a inobservância dos requisitos para fruição do benefício.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. PROCEDIMENTOS. LEI Nº 9.430/96. CONSTITUCIONALIDADE

O STF na ADIN 4.021/Distrito Federal, impetrada pelo Partido Progressista, com arguição de inconstitucionalidade do art. 32 da Lei nº 9.430/96, reconheceu que o dispositivo legal questionado não trata sobre requisitos para o gozo da imunidade tributária, mas dispõe sobre normas de procedimento administrativo fiscal, matéria que pode ser validamente veiculada por lei ordinária, e portanto, constitucional.

PAGAMENTO A TERCEIROS. FALTA DE RETENÇÃO EM FONTE. RECOLHIMENTO POSTERIOR AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AFASTAMENTO DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. IMPOSSIBILIDADE. ARTIGO 138 PARAGRAFO ÚNICO DO CTN.

O recolhimento posterior dos tributos, após o início do procedimento de , Fiscalização, não tem o condão de afastar a suspensão da imunidade por

descumprimento do disposto no § 1º do art. 9º do CTN. O parágrafo único do art. 138 do CTN é claro nesse sentido.

FUNDO PARTIDÁRIO. IMUNIDADE RECÍPROCA. ILEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO. ADEQUAÇÃO AO CONCEITO DE RENDA. POSSIBILIDADE 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 a origem e a denominação desta, muito menos a condição jurídica da fonte pagadora, não obstem a tributação do contribuinte. E somente não poderia ser tributado caso estivesse acobertado pela imunidade.

PARTIDO POLÍTICO. IMUNIDADE RECÍPROCA. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO.

A imunidade recíproca está insculpida no art. 150, VI, alínea “a” da Constituição Federal e trata de vedação para que os entes federados que compõem a organização política-administrativa do Estado (União, Estados e Municípios) não tributem a renda ou serviços uns dos outros. Trata-se de imunidade subjetiva direcionada somente àqueles entes políticos-administrativos, dos quais o Recorrente não é parte integrante.

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE BASE DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA. INFORMAÇÃO PRESTADA PELO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO.

A autoridade fiscal informou o sujeito passivo que os demonstrativos exigidos seriam utilizados para o lançamento (em caso de suspensão da imunidade). Os demonstrativos contábeis, no qual a autoridade fiscal se baseou para o lançamento, foram elaborados pelo próprio sujeito passivo, que não evidenciou e tampouco juntou documentos para comprovar que a base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL, informada nos demonstrativos por ele apresentado foram impróprios para apuração dos tributos, portanto, há que ser mantido o lançamento.

CSLL. IDÊNTICA MATÉRIA DO IRPJ.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante de Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovitz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário do partido político Partido do Movimento Democrático Brasileiro (**PMDB**) manejado contra o acórdão 03-32.423, de 31 de julho de 2009, exarado pela 2ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a impugnação contra Despacho Decisório que suspendeu a imunidade tributária para os anos-calendários 2002, 2003 e 2004 e manteve o lançamento de IRPJ e CSLL, decorrente da suspensão da imunidade nos referidos anos-calendários.

Relata a Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, juntado às e-fls. 513-518, que o **PMDB** foi submetido à procedimento de fiscalização com o objetivo de verificação do cumprimento dos requisitos para gozo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal.

Segundo a Autoridade Fiscal, no curso do procedimento fiscal constatou-se que o **PMDB** teria cometido infrações fiscais que configurariam o descumprimento de requisitos legais para fruição da imunidade fiscal, por deixar de reter tributos a que estava legalmente obrigado, em virtude de pagamentos realizados por serviços a ele prestados por pessoas físicas e pessoas jurídicas de direito privado.

O Termo de Notificação Fiscal, dando ciência ao **PMDB** do encaminhamento da notificação para apreciação pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Brasília está acostado às e-fls. 2-19.

O **PMDB** apresentou contestação ao Termo de Notificação Fiscal às e-fls. 225-239.

No Despacho Decisório da Diort da DRF/BSA a Autoridade Administrativa analisou o Termo de Notificação Fiscal e a Contestação apresentada pelo **PMDB** concluindo pela procedência da notificação.

O Delegado da Receita Federal do Brasil em Brasília, acatando a conclusão da Diort da DRF/BSA, determinou a expedição do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO de suspensão da imunidade para os anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, publicado no DOU em 21/12/2007

Em decorrência da suspensão da imunidade foram lançados autos de infração com exigência de IRPJ e CSLL relativo aos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004, cujos fundamentos de fato e de direito acham-se descritos no Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 513-518.

Contra a suspensão da imunidade e o lançamento de ofício decorrente de IRPJ e CSLL o **PMDB** apresentou impugnação (e-fls. 546-558 e 564-588).

A impugnação foi apreciada pela 2ª Turma da DRJ/BSB que a julgou improcedente, mantendo a suspensão da imunidade e o lançamento de IRPJ e CSLL, em acórdão cuja ementa foi redigida nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA.

Havendo pronunciamento conclusivo e fundamentado da autoridade administrativa quanto à matéria que justificou a suspensão da imunidade, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

PARTIDOS POLÍTICOS. IMUNIDADE RECÍPROCA. INAPLICABILIDADE.

A imunidade recíproca é aplicável apenas aos entes políticos, não sendo extensível aos partidos políticos.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO E DAS CONTRIBUIÇÕES NA FONTE.

Nos termos do § 1º, do art. 9º, c/c o § 1º, do art. 14 do C:TN, a falta de retenção do imposto e das contribuições na fonte sobre pagamento de serviços prestados por terceiros enseja a suspensão da imunidade.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. IMPOSSIBILIDADE EM VIRTUDE DE SUSPENSÃO DA EFICÁCIA DO ART. 12 E 13 DA LEI. Nº 9.532/97 POR ADIN DISPOSITIVO INAPLICABILIDADE.

Os art. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97 não se aplicam aos partidos políticos, razão pela qual eventual suspensão da eficácia dos mesmos não inviabiliza a suspensão de sua imunidade.

Suspensão Mantida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE, A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IR L'1

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

BASE DE CÁLCULO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO NA DETERMINAÇÃO.

Foram consideradas nos lançamentos as bases de cálculo in [brunidas pelo próprio sujeito passivo sem qualquer ajuste. A alegação de erro na sua apuração, em função da escrituração ser com base em regime de caixa, deveria ter sido acompanhada de provas.

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.

Lançamento Procedente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CSLL. IDÊNTICA MATÉRIA DO IRPJ.

Aplica-se aos lançamentos da CSLL o decidido para o lançamento de IRPJ vez que decorrentes de mesmos elementos [áticos e provas.

Lançamento Procedente

Cientificado do acórdão o ora Recorrente apresentou recurso voluntário tempestivamente (e-fls. 1198-1231), aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

-defende que as normas regulamentadoras da imunidade tributária somente poderiam advir de leis complementares, de modo que seriam inconstitucionais as leis ordinárias que regulam as imunidades e a sua suspensão, especialmente a lei nº 9.430/96;

-aduz que o Conselho de Contribuintes tem jurisprudência consolidada em relação à falta de recolhimento de IRRF e a impossibilidade de que sirva de motivo para a suspensão da imunidade tributária;

-alega que o Supremo Tribunal Federal já analisou a suspensão da imunidade tributária e deferiu a suspensão da eficácia dos arts. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97 por força da ADI 1.802-3/DF;

-defende que não caberia a aplicação da suspensão da imunidade tributárias, sanção que considera extremada, unicamente por descumprimento de obrigação acessória – retenção do IRRF de pagamentos realizados a prestadores de serviço, mas cujo recolhimento foi feito mesmo que em atraso, de forma integral pelo Recorrente, dessa forma não causando dano ao Erário. Alega que tal procedimento afronta o princípio da razoabilidade;

-afirma que à época dos fatos apontados pela fiscalização, não era mais o responsável pela satisfação do tributo, vez que nos termos do art. 957 do RIR/1999, vigente à época, a sua responsabilidade relativa ao tributo havia sido deslocada para o contribuinte. Mas que mesmo assim efetuou o recolhimento do tributo com acréscimo dos juros de mora e multa;

-alega que a falta de retenção não se deu de forma dolosa, mas decorreu de um lapso, na medida que os emissores das notas fiscais não destacaram os montantes dos tributos que deveriam ser retidos pela Recorrente. Afirma que quando tomou conhecimento que não

havia efetuado as retenções devidas, comprovou o recolhimento dos tributos pelas empresas prestadoras de serviço ou efetuou, como substituto legal tributário, diretamente o recolhimento dos impostos e contribuições sociais aos cofres públicos, demonstrando assim a sua boa-fé;

-aduz que ao comprovar que o recolhimento dos tributos devidos foram feitos pelas empresas prestadoras de serviço ou mesmo recolhendo os tributos como responsável tributário, com todos os acréscimos legais, não seria mais cabível a suspensão da imunidade tributária;

-defende que a autoridade fiscal, ao constatar a falta de retenção na fonte dos tributos deveria constituir o crédito tributário correspondente às penalidades, nos termos do art. 957 do RIR/99, uma vez que o tributo não mais poderia ser exigido. E portanto não haveria que se falar em suspensão da imunidade tributária pela falta de retenção e/ou recolhimento de IRRF, quer seja pela própria norma sancionatória, quer seja pelo entendimento já manifestado pelo STF;

-assevera que a Receita Federal já teria se manifestado a respeito da falta de retenção de tributos na fonte por intermédio do parecer COSIT nº 01/2002, no qual reconheceu que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado;

-quanto ao auto de infração alega que não auferiu resultados positivos dentro do período, sendo que as suas receitas são provenientes do Fundo Partidário e da contribuição de seus filiados, não havendo dúvida quanto a natureza de recurso público do Fundo Partidário, e que seria ilegal a sua tributação por afronta ao princípio da imunidade recíproca;

-defende o Recorrente que, como partido político, não auferiu “lucro”, revertendo os resultados positivos para sua atividade fim, não propiciando dessa forma fato gerador para incidência dos tributos exigidos no auto de infração;

-afirma que os balancetes que entregou à Fiscalização expressavam simplesmente a sua posição financeira ao final de cada mês dos anos-calendários 2002 a 2004, nos quais se achavam registrados, de forma cumulativa, as suas receitas e despesas, e ao final de cada ano apurado o déficit ou superávit que é transferido para conta própria do Patrimônio Líquido comum às entidades imunes;

-alega que sua escrituração contábil é realizada pelo regime de caixa, registrando suas receitas e despesas à medida do seu efetivo recebimento/pagamento, de modo que a base de cálculo utilizada pela autoridade fiscal, com base nos balancetes apresentados, não seria adequada para a finalidade de apuração do lucro real.

Ao final requereu o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório e o restabelecimento da imunidade tributária nos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004 e o cancelamento dos autos de infração.

Os argumentos da Recorrente serão detalhados e enfrentados no voto.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Há que se esclarecer, de início, que também foram lavrados contra o Recorrente autos de infração com exigência de IRRF, PIS e COFINS, os quais não teriam sido impugnados, sendo que parte teriam sido pagos e parte compensados. Em virtude de tal situação os referidos débitos foram apartados deste processo e transferidos para o processo nº 14033.003113/2005-50, conforme despacho juntado às e-fls. 919 e 920.

Os presentes autos tratam apenas da suspensão da imunidade e do lançamento de IRPJ e CSLL.

O recorrente apresentou recurso voluntário contra a suspensão da sua imunidade tributária e contra o lançamento de ofício decorrente de exigências de IRPJ e CSLL, relativo aos anos-calendários 2002, 2003 e 2004.

A suspensão da imunidade foi motivada pelo descumprimento de requisitos legais para fruição do benefício pelo Recorrente, ao não reter os tributos incidentes sobre pagamentos realizados a pessoas físicas e jurídicas por serviços a ele prestados. Os fundamentos fáticos e legais foram assim descritos no TVF:

1- DOS FATOS

A presente ação fiscal originou-se do MPF-Diligência nº01.1.01.00-2005-00881-91, em nome da agremiação política “Partido do Movimento Democrático Brasileiro (PMDB)”, inscrita no CNPJ sob nº 00.676.213/0001-38 que, por sua vez, foi vertido ao MPF-Fiscalização nº 01.1.01.00-2006-00304-1, tendo como objeto a verificação do cumprimento dos requisitos para gozo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal.

(...)

III- DA SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Durante os exames fiscais, ficou evidenciado que a agremiação partidária auditada cometeu infrações fiscais que configuraram o descumprimento de requisitos legais para a fruição dos benefícios da imunidade fiscal, conforme Ato Declaratório Executivo nº DRF BSB nº 133 de 20/12/2007.

Assim, tendo em vista art. 9º § 1º e do art. 14 § 1º do Código Tributário Nacional, e o teor do citado ADE, a aplicação do benefício da imunidade fiscal, foi suspensa, para pessoa jurídica identificada em epígrafe, nos anos calendário de 2002. 2003 e 2004.

IV - DO EXAME FISCAL

Das verificações fiscais efetuadas, por critérios de amostragem, destacamos o exame da documentação de suporte de lançamentos contábeis do Diretório Nacional da Agremiação, onde a fiscalização analisou também o cumprimento das obrigações da entidade, até então imune, enquanto responsável tributária pela retenção, e subsequente recolhimento, do imposto de renda e das contribuições sociais incidentes sobre o pagamento de serviços prestados por outras pessoas jurídicas de direito privado.

Nestes exames, foram constatados casos de descumprimento da obrigação fiscal do responsável tributário pelas retenções na fonte, relativas a diversos serviços contratados pela agremiação e prestados por pessoas físicas e jurídicas diversas, no decorrer dos anos-calendário de 2.002, 2003 e 2.004 decorrendo a suspensão da imunidade dos períodos citados.

V – CONCLUSÃO

Tendo em vista a suspensão da imunidade pelo descumprimento das condições ou requisitos impostos pela legislação de regência, artigos 9º § 1º e 14, da Lei nº 5.172/66 (CTN), Ato Declaratório nº publicado no DOU em 21/12/2007, com efeitos para os exercícios 2003, 2004 e 2005 (anos-calendário 2002, 2003 e 2004), a entidade em epígrafe SUBMETE-SE à legislação de regência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL), em particular quanto às obrigações relativas à apuração dos citados tributos incidentes sobre o lucro líquido ajustado, conforme dispõe, com relação a CSLL, os artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.689/88, art. 19 da Lei nº 9249/95, art. 1º, 2º, 3º e 28 da Lei nº 9430/96, art. 6º da MP. 2158/2001 e edições posteriores e ainda a Instrução Normativa SRF nº 390/2004. com relação ao IRPJ os artigos 172, 220, 221, 222 parágrafo único 232, 247, 248, 249, 274, 275 e 516 §§ 3º e 4º todos do RIR/99 - Decreto nº 3.000/99 como também o art. 40 da Lei nº 9541/92 (IRPJ/CSLL).

VI- DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O lançamento é efetuado por meio de Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), dos quais o presente Termo é anexo e parte integrante.

As capitulações legais das infrações, constantes das folhas de continuação dos Autos de Infração são complementares ao que já foram citadas

O Recorrente apresentou impugnação contra a suspensão da sua imunidade tributária e contra os lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL, que foram julgados improcedentes pela 2ª Turma da DRJ/BSB.

No recurso voluntário o Recorrente apresenta inicialmente argumentos contra a suspensão da sua imunidade tributária e em seguida contra o Auto de infração.

Início a análise pela suspensão da imunidade tributária.

1. Da imunidade tributária e sua suspensão

1.1 Inconstitucionalidade de lei ordinária

A imunidade tributária dos partidos políticos está prevista no art. 150, VI, alínea “c” da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (grifei)

Trata-se de imunidade subjetiva, vedando a tributação da renda e do patrimônio das entidades citadas, incluindo os partidos políticos, desde que atendam os requisitos determinados em lei.

Os requisitos para o gozo da imunidade tributária estão contidos no Código Tributário Nacional - CTN, originalmente uma lei ordinária que foi alçada ao status de lei complementar por determinação do art. 7º do Ato Complementar nº. 36, de 13/03/1967, e recepcionada pela CF/88, de acordo com o art. 34, §5º dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

No CTN estão estampados no seu Capítulo II as disposições relativas às limitações da competência tributária, dentre as quais a vedação para cobrança de impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos no art. 9º, abaixo transcrito:

CAPÍTULO II

Limitações da Competência Tributária

SEÇÃO I

Disposições Gerais

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

(...)

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

A imunidade tributária das entidades descritas na alínea “c” do inciso IV do art. 9º não é absoluta, isto é, depende de requisitos para sua fruição, os quais estão estabelecidos no art. 14 do CTN:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

A autoridade fiscal constatou, no curso do procedimento fiscal, que o Recorrente deixou de reter tributos a que estava obrigado pelos pagamentos realizados a terceiros, pessoas físicas e jurídicas que lhe prestaram serviço.

Verifica-se, de plano, que o fato constatado pela autoridade fiscal subsume-se à situação prescrita no § 1º do art. 14 do CTN, ensejando, portanto, a suspensão da imunidade.

O Recorrente alega que os partidos políticos são instrumentos essenciais ao exercício da cidadania e realização da democracia e defende a inconstitucionalidade das leis ordinárias que dão tratamento às imunidades tributárias.

Não se discute o papel essencial dos partidos políticos para a expressão da cidadania e assegurar o exercício da participação política e da democracia, contudo, como se verifica nos dispositivos legais acima, os próprios políticos, representantes do povo que elaboram as leis, resolveram que a imunidade dos partidos políticos não é absoluta, dependendo do cumprimento de requisitos estabelecidos em lei, o que se constatou que não foi cumprido pelo Recorrente no período em análise.

O Recorrente alega serem inconstitucionais o tratamento das imunidades tributárias por lei ordinária. Ocorre que os requisitos para gozo da imunidade foram

estabelecidas na Lei nº 5.172 (CTN), recepcionada pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar, de acordo com o art. 34, §5º dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

Ademais, o CARF não tem competência para analisar a constitucionalidade de leis, atribuição que compete exclusivamente ao Poder Judiciário. Essa posição é pacífica no neste Colegiado, conforme a Súmula CARF nº 2.¹

Portanto não assiste razão ao Recorrente quanto a este ponto.

1.2 Da análise da suspensão da imunidade tributária pelo STF

O Recorrente, para defender sua tese da impossibilidade de suspensão da imunidade tributária dos partidos políticos, alega que o STF considerou inconstitucional os arts 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97 por força da ADI 1.802-3/DF, conforme se verifica no seguinte excerto do recurso:

(...)

Ademais, o partido político recorrente não aufera lucro e sua atividade fim não é de natureza comercial! Muito pelo contrário, pois os partidos políticos têm como finalidade precípua assegurar o regime democrático e como acima já transcrito, a democracia representativa não pode prescindir : dos partidos políticos!

Desta feita, não há que se falar em suspensão da imunidade tributária, sendo que tal situação já foi analisada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, quando deferiu a suspensão da eficácia da norma insculpida nos artigos 12, 13 e 14 da Lei Federal nº 9.532/97, por força da ADI 1.802-3/DF.

Ocorre que os arts. 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97 tratava dos requisitos para a fruição da imunidade tributária pelas entidades de educação e de assistência social, o que levou o STF a considerá-los inconstitucionais, e não tratava dos procedimentos de suspensão da imunidade tributária quando verificada a inobservância dos requisitos para fruição do benefício. Confira-se:

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide ADIN Nº 1802)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (Vide ADIN Nº 1802)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

¹ Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(...)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. (Vide ADIN Nº 1802)

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

Algo diferente é o art. 32 da Lei nº 9.430/96 que trata dos procedimentos para suspensão da imunidade tributária, quando constatada a inobservância dos requisitos legais prescritos no nos arts. 9º, § 1º, e 14 do CTN.

Capítulo IV

PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Seção I

Suspensão da Imunidade e da Isenção

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.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, §1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

~~§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Revogado pela Lei nº 13.165, de 2015)~~

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

Com efeito, o STF na ADIN 4.021/Distrito Federal, impetrada pelo Partido Progressista, com arguição de inconstitucionalidade do art. 32 da Lei nº 9.430/96, reconheceu que o dispositivo legal questionado não trata sobre requisitos para o gozo da imunidade tributária, mas dispõe sobre normas de procedimento administrativo fiscal, matéria que pode ser validamente veiculada por lei ordinária, e portanto, constitucional. Confira-se a ementa:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 32 DA LEI FEDERAL 9.430/1996. PROCEDIMENTO DE “SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA, EM VIRTUDE DE FALTA DE OBSERVÂNCIA DE REQUISITOS LEGAIS”. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ARTIGO 146, II, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. INEXISTÊNCIA. DEVEM SER VEICULADAS POR LEI COMPLEMENTAR AS NORMAS QUE DIGAM RESPEITO ÀS CONDIÇÕES PARA O GOZO DAS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS REFERENTES À FISCALIZAÇÃO E AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DO ATENDIMENTO DAS FINALIDADES CONSTITUCIONAIS DAS REGRAS DE IMUNIDADE

SÃO PASSÍVEIS DE DEFINIÇÃO POR LEI ORDINÁRIA. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIDA E JULGADO IMPROCEDENTE O PEDIDO.

Aliás, resta evidenciado que a Autoridade Administrativa atendeu a todos os procedimentos previstos no art. 32 da Lei nº 9.430/96, conforme os excertos abaixo do Despacho Decisório:

IV

DA SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

255. Com respaldo em toda legislação citada, nos fatos narrados e nas provas carreadas aos autos, a Fiscalização procedeu aos trâmites necessários, com expedição de Notificação Fiscal (fls. 01/18), notificando a contribuinte da suspensão dos benefícios, com prazo para apresentação de alegações e provas que entender necessárias à impugnação (fl. 18).

256. Em face do exposto e de todos os elementos comprobatórios acostados aos autos, conclui-se que a impugnante não apresentou fatos e nem documentos que pudessem afastar a hipótese de suspensão da imunidade tributária, na forma da Notificação Fiscal. Assim, é de se impor a suspensão da imunidade tributária da pessoa jurídica fiscalizada, amparada no que preceitua o já citado art.32 da Lei nº 9.430/96, o qual será repetido neste ponto para não restar dúvidas, verbis:

(,,)

257. Consequentemente, com a suspensão, a tributação incidirá sobre a totalidade de suas receitas, segundo regras de apuração do imposto de renda, para os períodos sob fiscalização.

258. Isto posto, e

CONSIDERANDO que os fatos descritos no Teimo de Notificação Fiscal de fls. 01 a 18 estão devidamente comprovados nos autos;

CONSIDERANDO que o Partido do Movimento Democrático Brasileiro - PMDB não logrou êxito em suas alegações, deixando, ainda, de apresentar prova inerente aos fatos contestados;

CONSIDERANDO que restou comprovado que o Partido do Movimento Democrático Brasileiro - PMDB descumpriu os requisitos previstos nos artigos 9º e 14, inciso III da Lei nº. 5.172/66 (CTN), para gozo da imunidade tributária, prevista na Constituição Federal no art. 150, VI, “c”, nos anos de 2002, 2003 e 2004;

CONSIDERANDO o disposto no §1º do art. 14 do CTN;

CONSIDERANDO o disposto no art. 32 da Lei nº. 9.430/96;

CONSIDERANDO tudo o mais que nos autos consta e a narrativa feita no presente Despacho Decisório,

RECONHEÇO A PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal de fls. 01 a 18 e;

DECIDO SUSPENDER A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA exercida pelo PARTIDO DO MOVIMENTO DEMOCRÁTICO BRASILEIRO - PMDB, CNPJ n.º. 00.676.213/0001-38, por descumprimento das condições ou requisitos impostos pela legislação de regência, artigo 9º, §1º da Lei nº 5.172/66 (CTN), e DETERMINO a expedição de ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO de suspensão da imunidade para os anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, conforme preceitua o art. 32 da Lei nº 9.430/96.

Resta comprovado, portanto, a regularidade do procedimento fiscal, não havendo que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade da suspensão da imunidade aqui analisada.

1.3 Da arguição de limitação na responsabilidade do Recorrente na retenção dos tributos

Alega o Recorrente que não caberia a aplicação da suspensão da imunidade tributária, sanção que considera extremada, unicamente por descumprimento de obrigação acessória – retenção do IRRF por pagamentos realizados a prestadores de serviço, mas cujo recolhimento foi feito, mesmo que em atraso, de forma integral pelo Recorrente, dessa forma não causando dano ao Erário. Alega que tal procedimento afronta o princípio da razoabilidade;

Defende que à época dos fatos apontados pela Fiscalização não era mais o responsável pelo recolhimento do IRRF, uma vez que nos termos do art. 957 do RIR/99 a responsabilidade teria sido deslocada para os beneficiários do pagamento, os contribuintes de fato da exação, conforme o entendimento exarado no Parecer Normativo COSIT nº 01/2002.

Acrescenta que, apesar disso, efetuou o recolhimento do tributo com acréscimos dos juros de mora e multa, tendo inclusive reajustado em alguns casos a base de cálculo do tributo.

Ressalta que agiu de boa-fé ao assumir, de forma integral e como responsável, o recolhimento dos tributos, e que portanto deveria ser mitigada a sua responsabilidade, devendo ser considerado indevida a suspensão de sua imunidade.

Ainda, defende a Recorrente que a autoridade fiscal, ao constatar a falta de retenção na fonte dos tributos deveria constituir o crédito tributário correspondente às penalidades, nos termos do art. 957 do RIR/99, uma vez que o tributo não mais poderia ser exigido. E portanto, não haveria que se falar em suspensão da imunidade tributária pela falta de retenção e/ou recolhimento de IRRF, quer seja pela própria norma sancionatória, quer seja pelo entendimento já manifestado pelo STF

Pois bem.

O fato incontroverso é que o Recorrente deixou de recolher o IRRF sobre pagamentos por ele realizado a pessoas físicas e jurídicas por serviços a ele prestados. Segundo relata a autoridade fiscal, o Recorrente não teria recolhido o IRRF no prazo, recolhendo-o posteriormente, fora do prazo, após o início do procedimento fiscal, conforme excerto abaixo da Notificação Fiscal (e-fl. 15):

(...)

Assim, ao deixar de efetuar e recolher, no prazo estabelecido em Lei, as retenções do Imposto de Renda na Fonte, do PIS, da COFINS e da Contribuição

Social sobre o Lucro Líquido, originários da prestação de serviços por pessoas físicas e jurídicas, o partido infringiu aos requisitos legais de fruição do benefício da imunidade tributária inscritos ao §1º do artigo 9º do Código Tributário Nacional.

Esclarecemos que o Partido do Movimento Democrático Brasileiro não efetuou a retenção do Imposto de Renda na fonte, porém, nos casos a seguir, recolheu o tributo fora do prazo, com acréscimos de juros e multas moratórias e após nossas intimações fiscais datada de 18/05/06 e 20/04/07 (quadro 1). Em outros, transferiu a obrigação do recolhimento ao próprio prestador dos serviços, conforme demonstrado no quadro 2.

(...)

31 . Como se observa, o contribuinte não obedeceu ao que dispõe a Legislação Tributária, ao deixar de efetuar as retenções de Imposto de Renda na Fonte relativas aos pagamentos de gratificações e serviços prestados, objeto de notas fiscais e recibos listados anteriormente, razão pela qual entendemos ter infringido os requisitos para gozo do benefício da imunidade tributária, conforme o artigo 9º, parágrafo 1º da Lei 5.172 (Código Tributário Nacional).

Esses são os fatos apurados.

Entendo que a suspensão da imunidade é ato vinculado. Sendo verificado o não preenchimento dos requisitos para a fruição da imunidade há que ser aplicado a suspensão prevista, não havendo espaço para a discricionariedade da autoridade fiscal. O art. 32 da Lei nº 9.430/96 não deixa dúvida quanto a isso.

O recolhimento posterior dos tributos – diga-se, após o início do procedimento de fiscalização – não tem o condão de afastar a suspensão da imunidade por descumprimento do disposto no § 1º do art. 9º do CTN. O parágrafo único do art. 138 do CTN é claro nesse sentido:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O § 5º do art. 32 da Lei nº 9.430/96 determina, inclusive, que a suspensão da imunidade tem como termo inicial a data da prática da infração. No presente caso, a autoridade administrativa consignou que o intervalo de tempo em que a autoridade fiscal constatou a não retenção do imposto sobre pagamentos realizados foi no período de 18/02/2002 a 19/08/2004:

Análise das alegações e provas apresentadas

244. A alegação propugnada não tem fundamento, uma vez que a leitura do próprio Termo de Notificação fiscal, na seção VI.1 — Do Ilícito Tributário — expressamente delimita o intervalo de violação dos requisitos disciplinadores das condições para fruição da imunidade tributária entre 18/02/2002 e 19/08/2004. (grifei)

245. Ademais, a leitura do “Demonstrativo dos Valores Recolhidos pelo PMDB” à f1.15 do Termo de Notificação Fiscal enumera exemplo da Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira Ltda., cuja prestação de serviço ensejava a retenção e recolhimento pelo partido quando do pagamento ocorrido em 19/08/2004.

246. Vale salientar que o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte pelo partido somente ocorreu em 25/05/2007, portanto depois de instaurados os procedimentos de fiscalização pela Receita Federal do Brasil e intimações fiscais datadas de 18/05/2006 e 20/04/2007.

247. Tem-se, portanto, comprovado que houve irregularidade na retenção e recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, PIS, Cofins e CSLL, não sendo procedentes os argumentos do partido de inexistência de irregularidades no ano-calendário de 2004.

O STF concluiu pela constitucionalidade do art. 32 da Lei nº 9.430/96, como se verificou alhures. Assim, ao contrário do que alude o Recorrente, verificado o não preenchimento de requisitos para o gozo da imunidade tributária, haverá de ser efetivada a suspensão da imunidade, e lavrado o auto de infração para a exigência dos tributos:

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.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

(...)

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

Entendo que o pagamento dos tributos a destempo não enseja o afastamento da suspensão da imunidade.

1.4 – Da jurisprudência do CARF quanto a suspensão da imunidade tributária

Alega o Recorrente que havia jurisprudência consolidada na 7ª Turma do 1º Conselho de Contribuintes no entendimento de que a falta do recolhimento de IRRF não seria causa suficientemente capaz de ensejar a suspensão da imunidade tributária.

Para embasar sua afirmação junta ementa do acórdão de julgamento do recurso de ofício interposto pela DRJ Campinas no processo 13819.003421/2003-71.

Ocorre que referida decisão, tida isoladamente, não tem o condão de levar a concluir-se que a havia jurisprudência consolidada no antigo 1º Conselho de Contribuintes quanto ao entendimento de que a falta do recolhimento de IRF não seria causa suficiente a ensejar a suspensão da imunidade tributária.

Aliás, o que se verifica atualmente no CARF é que prevalece o entendimento de que o descumprimento de um dos requisitos estabelecidos em lei para o gozo da imunidade enseja a sua suspensão, conforme se verifica nos ementas dos julgados abaixo colacionados:

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE. FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF. 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. (Acórdão 1302-003.386, de 19 de fevereiro de 2019 da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento)

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. FATOS. CONDIÇÕES DESCUMPRIDAS. A contabilização de saídas de recursos do patrimônio do partido político embasadas em notas fiscais inidôneas, a não retenção e não recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos feitos a pessoas físicas e a pessoas jurídicas e a não contabilização de recursos recebidos e de pagamentos efetuados materializam o descumprimento dos requisitos insertos no §1º do art. 9º e nos incisos I, II e III do art. 14, ambos do CTN, condições necessárias, no que tange aos anos calendário de 2002, 2003 e 2004, para que o partido político pudesse usufruir da imunidade constitucional condicionada, prevista na alínea "c", inciso VI, do art. 150 da Lei Maior. (Acórdão 1101-001.055, de 11 de março de 2014, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento)

IRPJ. IMUNIDADE. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO. ATO DECLARATÓRIO DE SUSPENSÃO.

O não atendimento, pela entidade de educação, dos requisitos legais para gozo da imunidade, autoriza a suspensão do benefício, formalizada por meio de ato declaratório do Delegado da Receita Federal do Brasil. (Acórdão 1402-004.246, de 12 de novembro de 2019, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento)

IMUNIDADE. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS EM LEI. SUSPENSÃO. CABIMENTO

O descumprimento de um dos requisitos legais para o gozo do benefício fiscal implica na sua suspensão. (Acórdão 1302-004.099, de 11 de novembro de 2019, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de julgamento)

Portanto, ao que parece, atualmente prevalece no CARF, ao menos na 1ª Seção de Julgamento, que o não atendimento de um dos requisitos para gozo da imunidade tributária enseja a sua suspensão.

2. Do auto de infração

Há que se esclarecer, primeiramente, que o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL foi decorrente da suspensão da imunidade tributária, e assim, o auto de infração somente será analisado se o Colegiado decidir pela manutenção da suspensão.

Há que se consignar também que as razões para a tributação do IRPJ valem também para a CSLL.

Irresigna-se o Recorrente contra a lavratura do Auto de Infração, alegando que suas receitas são provenientes do Fundo Partidário e da contribuição de seus filiados e que não auferiu resultados positivos.

Aduz que o Fundo partidário tem natureza de recurso público, e que seria ilegal tributá-lo por afronta ao princípio da imunidade recíproca.

Alega, ainda que em resposta à intimação fiscal apresentou balancetes mensais levantados entre 31/01/2002 a 31/12/2004, por não dispor dos demonstrativos requisitados na forma requerida pela autoridade fiscal, mas que referidos balancetes “*expressavam, simplesmente, a posição financeira do Partido ao final de cada mês dos anos calendários de 2002 a 2004, nos quais se achavam registrados, de forma cumulativa, as receitas e despesas do Partido*” e que “*Ao final de cada ano base, o déficit ou superávit apresentado fora transferido para a conta própria do Patrimônio Líquido, como é comum às entidades imunes.*”

Assevera o Recorrente que sua escrituração é realizada pelo regime de caixa, sendo registrados as receitas e despesas à medida do efetivo recebimento ou desembolso, de modo que considera inadequado a utilização dos balancetes por ele apresentado para fins de lançamento do IRPJ e da CSLL, por desprezar as regras de apuração dos referido tributos. E acrescenta que a jurisprudência administrativa seria unânime e pacífica em rejeitar a apuração do lucro real a partir de critérios divergentes dos que regulam a apuração dos tributos.

Assim, por considerar que a base de cálculo utilizada para o lançamento ser inadequada e inexata, por terem sido apurados sem ajustes do resultado pelas adições e exclusões, ignorando o regime de competência, tomando apenas como base os balancetes que demonstram o déficit ou superávit apurado no período, entende que o lançamento deva ser cancelado.

Passo a analisar os argumentos da Recorrente.

2.1 Da tributação dos partidos políticos

Aduz o Recorrente a impossibilidade de tributar o partido político pelo fato das suas receitas serem oriundas do fundo partidário e de contribuição de seus filiados. Alega que por tratar-se de recurso público, seria ilegal a tributação da receita proveniente do fundo partidário e afrontaria o princípio da imunidade recíproca.

Ocorre que o que se está tributando é a disponibilidade de renda da Recorrente e não a receita oriunda do Fundo Partidário.

Vejamos como o CTN define a tributação da renda, seus fatos geradores, a base de cálculo e os contribuintes, conforme determina o art. 146, III, “a” da Constituição Federal:

SEÇÃO IV

Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (grifei)

§ 2 Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Verifica-se, portanto, que a origem da receita, sua denominação ou condição jurídica da fonte não obstam a tributação do contribuinte. Só não poderia ser tributado caso estivesse acobertado pela imunidade.

Aliás, caso não fosse possível tributar a entidade cuja imunidade fosse suspensa, não haveria nenhuma consequência do ato de suspensão em termos tributários, e não haveria necessidade de regulamentar os procedimentos para a suspensão, fazendo letra morta da lei, o que não se pode admitir.

Está cristalino pelo art. 43 do CTN que a tributação do imposto é sobre a disponibilidade de renda, assim entendido como o acréscimo patrimonial da entidade, e as receitas provenientes do Fundo de Participação bem como as contribuições dos seus filiados contribuem para o aumento do patrimônio do Recorrente.

Alega ainda o Recorrente que a tributação afrontaria a imunidade recíproca prevista na constituição.

A imunidade recíproca está insculpida no art. 150, VI, alínea “a” da Constituição Federal e trata de vedação para que os entes federados que compõem a organização política-administrativa do Estado (União, Estados e Municípios) não tributem a renda ou serviços uns dos

outros. Trata-se de imunidade subjetiva direcionada somente àqueles entes políticos-administrativos, dos quais o Recorrente não é parte integrante.

Aliás, o art. 150 da Constituição faz remissão também a imunidade dos partidos políticos quanto ao seu patrimônio em alínea distinta, renda ou serviços (desde que atendidos os requisitos da lei). Como a imunidade dos partidos políticos foi discriminada em alínea própria do art. 150, constata-se, portanto, que o Recorrente não faz jus a imunidade recíproca alegada.

2.2 Do erro na apuração do tributo devido

Alega o Recorrente que os demonstrativos entregues à Fiscalização, nos quais se baseou a autoridade fiscal para lançamento dos tributos, são inadequados para tal fim, uma vez que foram levantados com base no regime de caixa, e não com base no regime de competência que deve ser utilizado na apuração do lucro real.

Assim, por considerar que a base de cálculo utilizada para o lançamento fora inadequada e inexata, e por terem sido apurados sem ajustes do resultado pelas adições e exclusões, ignorando o regime de competência, tomando apenas como base os balancetes que demonstram o déficit ou superávit apurado no período, entende que o lançamento deva ser cancelado.

É certo que pode haver divergência entre o resultado apurado pelo regime de caixa e regime de competência. Contudo, há que se observar que a Autoridade Fiscal intimou o Recorrente a apresentar o resultado financeiro consolidados dos anos 2002, 2003 e 2004 pela sistemática do Lucro Real Trimestral, explicitando as adições e exclusões e consignando que os resultados seriam considerados como base devida no regime do Lucro Real Trimestral. Confira-se:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, com base nos arts. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), e dando continuidade a ação fiscal iniciada em 10/10/2005, fica o partido político acima identificado, INTIMADO a APRESENTAR aos representantes do fisco, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar do recebimento desta, o que segue.

1.- Consolidar o resultado financeiro dos exercícios de 2003, 2004 e 2005 (anos calendário 2002, 2003 e 2004). Para tanto, o partido deverá indicar as bases de cálculo utilizadas, explicitando as adições e exclusões consideradas, se for o caso. Observamos que, no caso de suspensão da imunidade destes exercícios, os mencionados resultados serão tomados com base para IRPJ devido no regime de Lucro Real Trimestral.

Portanto, o Recorrente estava ciente que os demonstrativos por ele próprio elaborados, seriam utilizados pela autoridade fiscal como base para a exigência de IRPJ e CSLL.

O Recorrente alega que a escrituração pelo regime de competência o obrigaria a contabilizar mensalmente todos os seus gastos com fornecedores, encargos sociais de empregados, repasses aos Diretórios Estaduais e Fundação que mantém, no mês efetivo em que tais recursos seriam devidos, o que não ocorreu. Tais dispêndios teriam sido contabilizados no momento da saída destes recursos, o que justificaria a origem de seus superávits e déficits ocasionais.

Ocorre que as despesas que o Recorrente afirma terem sido contabilizadas no regime de caixa (e portanto escrituradas apenas no momento do pagamento) parecem ser aquelas decorrentes de atividade normal da entidade (despesas com pessoal, aluguéis, material de consumo, transferências a diretórios, etc.) que parecem repetir-se mensalmente. Dessa forma, mesmo que as despesas ocorridas no período não tenham sido contabilizadas, os do período anterior foram contabilizados (pagos no período posterior à sua ocorrência). Portanto, não haveria prejuízo na apuração. De qualquer forma, o Recorrente deveria evidenciar, com documentos, que o demonstrativo que ele mesmo apresentou continha base de cálculo inadequada para a apuração dos tributos. O que não fez.

Assim, restando confirmado que a autoridade fiscal informou o Recorrente que os demonstrativos exigidos seriam utilizados para o lançamento (em caso de suspensão da imunidade), que os demonstrativos foram elaborados pelo próprio Recorrente e que o Recorrente não evidenciou e tampouco juntou documentos para comprovar que a base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL, informada nos demonstrativos por ele apresentado, foram impróprios para apuração dos tributos, há que ser mantido o lançamento.

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

Conclusão

Por todo o acima exposto voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama