



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10761.720169/2019-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.484 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DA EXTINTA SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2014

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE.

A fonte pagadora obrigada a reter imposto no caso de falta de retenção ou recolhimento sujeita-se à multa de ofício isolada de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 124-130 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$82.500,00 a título de multa de ofício isolada por falta de retenção de Imposto de Renda da Retido na Fonte (IRRF) no ano-calendário de 2014:

MULTA OU JUROS ISOLADOS**INFRAÇÃO: MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA**

Multa devida em decorrência de falta de retenção do Imposto de Renda. [...].

Enquadramento Legal: [...]

Art. 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 2ª Turma/DRJ/BSB nº 03-89.975, de 28.02.2020, e-fls. 333-340:

PROCEDIMENTO FISCAL. LICITUDE.

É lícito o procedimento fiscal que desconsidera contrato celebrado com PJ quando os elementos coligidos evidenciam que a parte contratada é PF.

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Os recursos apresentados em relação aos Autos de Infração, realizados nos termos da legislação de regência, têm como efeito a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Encerrado o prazo para entrega da declaração de pessoa física, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, tendo ou não os rendimentos sido submetidos à tributação no ajuste.

Impugnação Improcedente [...]

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos rejeitar as questões preliminares suscitadas; e no mérito, julgar improcedente a Impugnação para manter integralmente o crédito tributário em litígio nos termos relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 18.03.2020, e-fl. 345, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.06.2020, e-fls. 347-364, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DAS RAZÕES RECURSAIS**A) DA NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO A.1) DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DA PROVA NEGATIVA.**

A DRJ/BSB, em julgamento proferido nos autos, além de interpretar equivocadamente a documentação ora apresentada, fere o princípio da verdade material ao manter o lançamento efetuado em virtude de mera presunção a respeito do

instrumento que firmou o negócio jurídico entre a Entidade Associativa e a Pessoa Jurídica PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA.

Isso porque, os documentos contidos no processo administrativo demonstram claramente que o débito tributário, objeto de lançamento, decorreu de efetiva contratação firmada entre a Entidade Associativa e a Pessoa Jurídica PHENON CONSULTORIA LTDA.

Cumpra observar, no processo administrativo, a apresentação de provas e o princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionados, uma vez que a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela.

Nesse contexto, em acórdão exarado por este Conselho Administrativo de Recurso Fiscal (CARF), resta consagrada, no caso em tela, a contrariedade ao princípio da verdade material: [...]

Ademais, é, ainda, importante salientar que não há que se falar em oportunidade de ampla defesa e contraditório se as provas juntadas estão sendo analisadas e interpretadas erroneamente, de forma a violar o princípio da verdade material. Em outros termos, a atividade fiscalizadora da Administração Tributária não poderá violar os direitos e garantias do contribuinte.

Em verdade, verifica-se que a Fiscalizada trouxe aos autos documentos suficientes para embasar o direito, conforme se verifica quando de sua análise. Assim sendo, tendo em vista a total disparidade de decisão da DJR/BSB em relação ao conjunto probatório juntado aos autos, requer-se a nulidade do ato administrativo diante da violação do princípio da verdade material.

A.2) DA CARACTERIZAÇÃO DO DESVIO DE FINALIDADE

No que pese a rejeição do pedido do presente tópico, sob a alegação de incompetência para instaurar ou determinar sindicância a respeito de desvio de conduta, é importante observar que os órgãos julgadores administrativos compõem a estrutura da Administração Pública e é predominante o entendimento de que a Administração Pública, dotada do poder de autotutela, pode anular seus próprios atos quando ilegais ou revoga-los por considerações de mérito.

Ora, a respeito da matéria, o art. 2º Lei nº 4.717/1965 estabelece que são nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de desvio de finalidade, o que se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência. [...]

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.

Por outro lado, o artigo 142 do Código Tributário Nacional deixa claro que o ato administrativo de lançamento tributário deve estar voltado à finalidade exclusiva de se verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. [...]

Isto é, segundo o disposto em lei, o Poder Público tem o poder-dever de resguardar os direitos e garantias fundamentais dos seus cidadãos, e deve sim, observar a finalidade do ato administrativo, pois as suas decisões devem ter como norte o interesse público e não o nítido propósito político e corporativo de integrantes da Carreira Tributária e Aduaneira da RFB.

No caso em tela, todavia, o que se observa é que o lançamento foi carregado de um profundo subjetivismo por parte do auditor. Isto porque, além de desconsiderar as

provas acostadas, que comprovam se tratar de ato celebrado entre pessoas jurídicas, o ato de lançamento se utilizou de fundamentos absolutamente desconexos da finalidade do ato de lançamento, que é a definição do fato gerador.

Chama atenção, em especial, a pessoalidade com que o agente público tratou o objeto do trabalho prestado pela empresa contratada, principalmente crítica aberta aos pleitos políticos da associação contribuinte, que deixam claro a visão corporativista do auditor em relação aos integrantes do cargo de Analista da Carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil. [...]

Ora, para fins de verificação da ocorrência do fato gerador, que é o escopo principal do lançamento tributário, a existência, o teor e o resultado final das propostas legislativas apresentadas pela associação contribuinte e, principalmente, a avaliação pessoal do auditor sobre o trabalho elaborado pela empresa contratada pela Entidade Associativa são irrelevantes.

No mais, a qualificação pejorativa que o auditor concede ao serviço de assessoria legislativa prestado pela empresa contratada não possui qualquer relevância jurídica no que tange a adequação/subsunção dos fatos ocorridos ao fato gerador instituído por lei, pelo simples fato de não ser elemento hábil a desconstituir um fato comprovado nos autos, que foi a celebração de um contrato com uma empresa jurídica.

Portanto, diante de todo o contexto apresentado, e diante do dever da Administração Pública de rever seus atos eivados de nulidade, faz-se imperioso a declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento referente ao Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias, ora correspondentes ao ano-calendário de 2014.

A.3) DA RETENÇÃO NA FONTE PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA PROFISSIONAL. DA OFENSA AO ART. 129 DA LEI N. LEI 11.196/05.

No mais, a qualificação pejorativa que o auditor concede ao serviço de assessoria legislativa prestado pela empresa contratada não possui qualquer relevância jurídica no que tange a adequação/subsunção dos fatos ocorridos ao fato gerador instituído por lei, pelo simples fato de não ser elemento hábil a desconstituir um fato comprovado nos autos, que foi a celebração de um contrato com uma empresa jurídica.

Portanto, diante de todo o contexto apresentado, e diante do dever da Administração Pública de rever seus atos eivados de nulidade, faz-se imperioso a declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento referente ao Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias, ora correspondentes ao ano-calendário de 2014.

A.3) DA RETENÇÃO NA FONTE PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA PROFISSIONAL. DA OFENSA AO ART. 129 DA LEI N. LEI 11.196/05.

O acórdão recorrido julgou improcedente a impugnação da parte, utilizando como tese argumentativa, para a sua fundamentação, a "convicção" da autoridade fiscal, de que os pagamentos efetuados pela Pessoa Jurídica UNASLAF tinham como efetivo Beneficiário a Pessoa Física Sr. Roberto Bertholdo, que se baseia nas seguintes premissas firmadas:

a) Ata de Assembléia do Conselho Executivo da UNASLAF, de 29/04/2014 decidira pela contratação de um "profissional para atuar na parte legislativa";

b) a Phenon Capital fora constituída apenas 34 dias antes de ser contratada pela fiscalizada;

c) o Sr. Roberto Bertholdo foi "proibido pela OAB-PR de exercer a advocacia";
não é razoável contratar um escritório cujo proprietário não pode advogar;

d) o Sr. Roberto Bertholdo foi escolhido pelo seu "conhecimento quanto ao trâmite e a lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a proposição, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares";

e) não há as Notas Fiscais relativas aos pagamentos realizados;

f) os pagamentos efetuados pela Fiscalizada tinham como beneficiário final a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo.

Em que pese o máximo respeito às decisões desse Conselho, todavia, o que se vislumbra no caso em concreto, é que as premissas e ilações firmadas pela autoridade fiscal no Ato de Verificação não são suficientes para justificar a desconconsideração do contrato entre pessoas jurídicas, e fundamentar a exigibilidade da parte recorrente.

Ora, o fato da ata de assembleia fazer menção à contratação de "profissional" para atuar na parte legislativa, não é relevante para a constituição do fato gerador, pois, no caso dos autos, restou comprovada a existência nos autos de contrato firmado entre duas pessoas jurídicas, o que afasta a exigibilidade de retenção na fonte do imposto, esta própria de imposto devido por pessoa física.

O fato, por sua vez, da Phenon Capital ter sido constituída apenas 34 dias antes de ser contratada pela fiscalizada, também não é relevante para a constituição do fato gerador, muito menos argumento suficiente para que a autoridade fiscal chegue à conclusão de ser necessário desconconsiderar o contrato celebrado com a Pessoa Jurídica, para fins de cobrança do imposto devido.

Em verdade, para se desconconsiderar o contrato celebrado com a Pessoa Jurídica, seria necessário que houvesse provas nos autos de que o referido instrumento foi simulado, isto é, que a celebração firmada entre as partes consistisse em um negócio simulado, visando a resultados que não são aqueles tipicamente almejados em tais contratos, no escopo de evitar a ocorrência do fato gerador, o que não aconteceu. Senão vejamos.

Na sua argumentação, o Ato de Verificação Fiscal em espeque assinala que, apesar do contrato fazer menção a "honorários advocatícios" a contratação do Sr.

Roberto Bertholdo teria se dado pela sua experiência legislativa (como lobista), e não pelo seu registro junto a OAB e sua eventual assessoria jurídica.

Em outro item, da sua fundamentação, por sua vez, a autoridade fiscal presume que, a menção a contrato de honorários advocatícios, ao invés de salientar a atividade de lobby, teria se dado pelo fato da atividade de lobista àquela época alegadamente não possuir reconhecimento oficial.

Ocorre, contudo, que efetiva argumentação também não condiz com a realidade dos fatos. Isso porque, apesar da ausência de regulamentação, a atividade de lobista já era reconhecida oficialmente de forma regular, inclusive constando na classificação da Comissão Nacional de Classificação, em cadeia hierárquica própria com o CNAE da empresa contratada, conforme se verifica no extrato em anexo.

Isto é, a despeito do título do instrumento fazer menção a honorários advocatícios, esse equívoco não se deu no sentido de omitir ou simular o verdadeiro escopo social da empresa, pois a atividade lobista, à época já se encontrava

formalizada, e já se constituía o objeto social da empresa contratada, inclusive estando presente como um dos serviços objeto do contrato firmado entre as partes.

Vislumbrando-se o contrato celebrado entre as partes, inclusive pode-se facilmente verificar que um dos objetos do contrato era, efetivamente, a prestação de “serviços técnicos profissionais para o acompanhamento e assessoria técnica consultiva, para tramites de acompanhamento e defesa dos procedimentos de elaboração legislativa de temas de interesse da classe de servidores públicos representada pela contratante”. [...]

Por fim, é importante salientar que, a despeito do contrato errar tecnicamente, e fazer menção a “honorários advocatícios” e “serviços técnicos advocatícios”, o objeto do contrato sempre se pautou, em termos práticos, na prestação de serviços jurídicos, e não necessariamente no exercício de atividades privativas da advocacia, de modo a exigir a sua inscrição perante a OAB.

É importante registrar, neste ponto, que o conceito de serviço jurídico envolve o exercício de atividades e profissões ou funções que requeiram o conhecimento jurídico de bacharel em direito, mas não necessariamente se relaciona ao exercício da atividade advocatícia. O art. 58, da Resolução 75/2009 do CNJ, neste ponto, deixa claro essa diferenciação. [...]

Isto é, o assessoramento jurídico, pode se dar a nível consultivo, mediante elaboração de pareceres, mediante acompanhamento ou exercício de atividades que requeiram o conhecimento jurídico de bacharel de direito, que são atividades que necessariamente não se confundem com o efetivo exercício da advocacia, a exigir o registro da empresa perante a referida autarquia reguladora.

Seja como for, o fato de haver equívoco no termo utilizado para descrever um dos serviços objeto do contrato não enseja a desconsideração do contrato, pois, a atividade de atuação da empresa contratada no âmbito do poder legislativo, incluído os serviços jurídicos inerentes à esta atividade, já se constituíam objeto social da empresa, de fato foram exercidos pela empresa durante o cumprimento do contrato, e não dependiam da inscrição da empresa nos quadros da OAB.

Ainda na sua fundamentação, a Autoridade Fiscal, no Ato de Verificação, afirma que o Sr. Roberto Bertholdo foi escolhido pelo seu "conhecimento quanto ao trâmite e a lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a propositura, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares”.

Segundo a referida premissa, bem assim, o que se conclui é que a Autoridade Fiscal não consideraria viável o exercício de atividade intelectual em caráter personalíssimo através de pessoa jurídica, de modo que a contratação de uma obrigação de natureza personalíssima somente seria possível através de pessoa física.

Tem-se, contudo, que, o art. 129 da Lei n. Lei 11.196/05, deixa claro a possibilidade expressa de prestação de serviços intelectuais por pessoa jurídica, em caráter personalíssimo, e ainda sedimenta, expressamente que, a prestação de serviços intelectuais prestados em caráter personalíssimo, deverão se sujeitar exclusivamente à legislação aplicável às pessoas jurídicas. [...]

É dizer, o fato do serviço em espeque ser de natureza personalíssima e intelectual, não justifica a desconsideração do contrato, como feito pela Autoridade Fiscal, tendo em vista que a legislação pátria permite que a prestação de serviços intelectuais seja realizada por pessoa jurídica e, ainda obriga que nestes casos, para fins fiscais, seja levada em consideração a legislação aplicável às pessoas jurídicas.

A fiscalização não demonstrou ou comprovou os fatos que enquadrariam os pagamentos efetuados na hipótese do art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho que define quando está caracterizada a relação de emprego. Ora, não há os requisitos da relação de emprego relativos à “não eventualidade” ou habitualidade e à existência de subordinação. Em síntese, a autuação ofendeu o art. 129 da Lei nº. 11.196/2005. [...]

Por fim, com relação à alegação do Termo de Verificação Fiscal que diz que não há as Notas Fiscais relativas aos pagamentos realizados, é importante registrar que, já em sede de impugnação, a recorrente fez a juntada guias DARF as quais comprovam que a UNASLAF, de fato, realizou o pagamento diretamente à Pessoa Jurídica PHENON no valor de R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais).

Dessa forma, corroborando com todas as circunstâncias do contrato e da própria prestação de serviço, deve-se observar que todos os pagamentos foram devidamente processados por sistema bancário em nome da própria empresa contratada, isto é, os pagamentos ora efetuados destinaram-se diretamente à Pessoa Jurídica contratada.

No mais, relativamente ao argumento trazido pela autoridade fiscal com relação à ausência de nota fiscal em face de prestação de serviço, deve-se ressaltar que a responsabilidade por sua emissão é exclusiva da empresa contratada, que é a pessoa ora obrigada a efetuar a prestação do serviço, conforme determina o art. 122 do Código Tributário Nacional [...].

Portanto, resta clarividente que o negócio jurídico aqui discutido fora firmado diretamente com Pessoa Jurídica, sendo totalmente insubsistente a autuação que faz inferir contratação de Pessoa Física (profissional autônomo) exclusivamente em face da nomenclatura do contrato firmado entre UNASLAF, sujeito passivo da presente demanda, e a Pessoa Jurídica PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA.

Efetivamente, o objeto do contrato de prestação de serviço se coaduna com o objeto social da empresa, bem como com os serviços efetivamente prestados, inexistindo discrepância entre a vontade manifestada nos instrumentos e os atos efetivamente praticados em sua exteriorização.

Dessa forma, não basta mera "convicção" para que o negócio jurídico realizado seja desconsiderado pela autoridade fiscal, fazendo-se necessária trazer prova cabal de que o negócio jurídico realizado possuiu a finalidade dolosa de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária contidas no art. 149 do CTN, situação essa que evidentemente não se verifica no caso concreto.

Face aos argumentos aqui desenvolvidos, bem assim, enfatiza-se ser desacertada a cobrança de imposto quando inexistente a sua devida hipótese de incidência, tornando-se, por absoluta impossibilidade fática, inexistente o respectivo fato gerador tributário, razão pela qual pugna-se pelo cancelamento do presente Auto de Infração.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DOS PEDIDOS

Ante o exposto, em face da incongruência da Decisão Administrativa de 1º grau, requer:

- a) O acolhimento e recebimento do presente Recurso Voluntário, vez que presentes os elementos indispensáveis para sua apresentação;

- b) A juntada do instrumento de procuração e demais documentos necessários para a comprovação dos argumentos aqui desenvolvidos;
- c) O reconhecimento e concessão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido no presente auto de infração em face de previsão legal contida no art. 151 do CTN;
- d) A nulidade do ato administrativo de lançamento referente ao Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias, ora correspondentes ao ano-calendário de 2014, em face da manifesta ofensa ao princípio da verdade material e desvio de finalidade;
- e) Seja julgada improcedente a pretensão da autoridade fiscal, procedendo o efetivo cancelamento do presente Auto de infração, vez que inexistente o respectivo fato gerador tributário, impossibilitando-se, dessa forma, constituição de crédito tributário apto ao lançamento de ofício para cobrança de Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias correspondentes ao ano-calendário de 2014.
- f) Por fim, requer seja apurado eventual desvio de finalidade do ato administrativo e ofensa ao dever de honestidade caracterizado pelas omissões propositadas e erro grosseiro na aplicação da legislação tributária com o objetivo de constranger e embaraçar o livre exercício da atividade institucional da associação.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

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

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

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

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art.

5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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

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

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

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

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

Multa de Ofício Isolada por Falta de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja

competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (§17 e § 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

A Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, decorrente da conversão da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, assim prevê:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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

I - 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)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002, prevê:

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não-pagamento do imposto

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, *verbis*:

Lei nº 10.426, de 2002

"Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado."

RIR/1999

"Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (...)."

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim,

conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica.

16.2. A pessoa jurídica sujeita à tributação do imposto de renda com base de cálculo estimada, a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, que não tenha submetido à tributação os rendimentos sujeitos à retenção na fonte que devam ser incluídos na base de cálculo estimada, fica sujeita à multa isolada prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da referida Lei, e caso não inclua tais rendimentos na apuração anual, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

A fonte pagadora obrigada a reter imposto no caso de falta de retenção ou recolhimento sujeita-se à multa de ofício isolada de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 288-302, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

3. Análise:

3.1 Os documentos apensados ao Processo, em princípio, poderiam levar à conclusão de que os pagamentos efetuados pela UNASLAF realmente se destinavam à empresa PHENON CONSULTORIA LTDA., entretanto, uma análise mais acurada da documentação apresentada e dos esclarecimentos prestados, nos permite firmar a convicção de que os pagamentos efetuados pela UNASLAF tinham como efetivo destinatário a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo, como demonstraremos a seguir.

3.2. Em sua resposta ao Termo de Intimação (Diligência) lavrado em maio de 2017, a UNASLAF apresentou cópia de "Contrato de Honorários Advocatícios" firmado em 29 de abril de 2014, apresentou também cópia de "ATA DA REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA DO CONSELHO EXECUTIVO DA UNASLAF REALIZADO NO DIA 29 DE ABRIL DE 2014", da qual transcrevemos parte:

"Foi sugerida também a contratação de um novo provedor de internet, troca de prestador de telefonia celular, atualização dos contratos dos prestadores de serviços. contratação de um profissional para atuar na parte legislativa,..." Se destaques no original).

3.3.A ata apresentada pela UNSLAF é clara ao definir quais seriam os serviços prestados pelo profissional contratado: atuação legislativa. Ela também é clara ao nominar que seria contratado "um profissional" e não uma empresa para atuação legislativa.

3.4. Da cópia do "Contrato de Honorários Advocatícios" apresentado pela UNASLAF, reproduzimos parte a seguir:

"Considerando que a abaixo qualificada CONTRATANTE necessita dos serviços técnicos profissionais do CONTRATADO para o acompanhamento e assessoria técnica consultiva para atender os interesses da CONTRATANTE nos trâmites de acompanhamento e defesa dos procedimentos de elaboração legislativa de temas de interesse da classe de servidores públicos representada pela CONTRATANTE, conforme qualificações á (sic) seguir definidas e qualificadas. (...)

Cláusula P. O presente instrumento tem como OBJETO a prestação de serviços técnicos advocatícios, perante o Poder Judiciário e Legislativo, na defesa dos interesses da CONTRATANTE com o objetivo específico atender (sic) seus associados, com a adequação e aproveitamento dos cargos técnicos de Seguro Social e dos Analistas de Seguro Social, para o cargo de Analista "tributário da Receita Federal do Brasil.

3.5. Observemos que embora o contrato assinado tenha como título "Contrato de Honorários Advocatícios", ele se refere na realidade a contratação de um profissional habituado a prestação de "serviços de consultoria e assessoria para grandes empresas junto aos Poderes Executivo e Legislativo", ou seja, a Phenon contratou os serviços do Sr. Roberto Bertholdo em decorrência de seu "conhecimento quanto ao trâmite e à lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a propositura, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares...".

3.6. Importante esclarecer que a entidade UNASLAF, nos últimos anos, tem laborado na esfera legislativa e executiva na tentativa de que servidores egressos da extinta Secretaria da Receita Previdenciária — SRP ocupantes dos cargos de Técnico do Seguro Social e também de Analista do Seguro Social, conseguissem junto a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, onde agora estão lotados, a conversão dos seus cargos ao cargo de Analista Tributário da Receita Federal do Brasil, ou ainda de Analista-Técnico da Receita Federal do Brasil e de Técnico da Receita Federal.

3.7. Como exemplificação por amostragem, relacionamos a seguir emendas referentes a 02 (duas) Medidas Provisórias, onde encontramos:

3.7.1. Conversão da Medida Provisória nº440 de 29 de agosto de 2008 na Lei 11.890 de 24 de dezembro de 2008:

3.7.1.1. Veto pela Presidência da República da transformação em cargo de Analista Tributário da Receita Federal do Brasil de cargos oriundos da Secretaria da Receita Previdenciária [...].

3.9. Ressalta-se ainda que a "empresa" contratada pela UNASLAF em 29 de abril de 2014, a Phenon Capital Consultoria Ltda. tinha decorrido somente 34 (trinta e quatro) dias de sua constituição.

3.10. Repisamos, a UNASLAF não contratou a Phenon Capital Consultoria, a UNASLAF contratou o Sr. Roberto Bertholdo para que o mesmo, como lobista articulasse junto ao Legislativo e ao Executivo para que os pleitos de seus associados fossem aprovados.

3.11. Além disso, para que ocorresse a prestação de serviços jurídicos pela UNASLAF junto a Phenon, necessário seria que a mesma tivesse junto a OAB-SP, consequentemente junto a OAB Brasil o registro necessário, fato que não ocorre.

3.12. Esta fiscalização intimou o contribuinte para que apresentasse as Notas Fiscais emitidas pela Phenon, decorrente dos "serviços prestados", em resposta à Intimação, a UNASLAF declara:

"Em atenção ao item 3, a despeito da cláusula expressa de estrito cumprimento ético, cumpre infirmar que a PHENON CAPITAL CONSULTORIA quedou-se inerte da apresentação da competente Nota Fiscal, porquanto deixa de atender o item por culpa exclusiva da prestadora de serviço."

3.13. Temos então mais um elemento comprobatório de que os serviços não foram prestados pela Phenon, e sim pelo Sr. Roberto Bertholdo, haja vista que, conforme esclarecimento prestado pela UNASLAF, a Phenon não apresentou Notas Fiscais referentes a prestação de eventuais "serviços jurídicos".

3.14. Entendemos que devido ao não reconhecimento oficial à época dos acontecimentos da atividade de "Lobista", este fato deu origem a assinatura de um "Contrato de Honorários Advocáticos", quando na realidade, se trata de um "Contrato de Honorários Lobistas".

3.15. Portanto, a análise da documentação apensada e dos esclarecimentos prestados, nos permite firmar a convicção de que os pagamentos efetuados pela UNASLAF (Pessoa Jurídica) tinham como efetivo beneficiária a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo.

3.16. Como decorrência dos fatos apresentados neste Termo, a UNASLAF (Pessoa Jurídica), obrigatoriamente teria que ter adotado os procedimentos legais (Relativos às Contribuições Previdenciárias e também relativos ao Imposto de Renda na Fonte) quando dos pagamentos efetuados ao Sr. Roberto Bertholdo (Pessoa Física), conforme determinava a legislação vigente à época dos fatos (2014).

Reproduzimos a seguir legislação incidente sobre o Imposto de Renda na Fonte, onde destacamos:

3.16.1. Decreto 3.000/1999 — Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época dos fatos fiscalizados: [...]

3.16.2. Lei 10.426 de 24 de abril de 2002 — Altera a legislação tributária federal e dá outras providências: [...]

3.16.3. Instrução Normativa RFB nº 1.503, de 29 de outubro de 2014 — Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) e o Programa Gerador da Dirf 2015 (PGD Dirf 2015): [...]

3.17. Da leitura dos textos legais transcritos, destacamos que:

3.17.1. É responsabilidade da empresa, como fonte pagadora, reter o Imposto de Renda na Fonte incidente sobre remunerações pagas ao Trabalhador Não-Assalariado.

3.17.2. É responsabilidade da empresa, como fonte pagadora, informar a Receita Federal do Brasil, através da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte todas as remunerações pagas a Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas sobre as quais, mesmo que em único mês do ano-calendário, tenha incidido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

3.17.3. Temos então, a não retenção pela UNASLAF do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre remunerações pagas ao Trabalhador Não-Assalariado, conforme pode ser verificado por planilha apensada ao processo, que relaciona todos os pagamentos e as retenções declaradas em DIRF pela UNASLAF, referentes as remunerações pagas a contribuintes Pessoas Físicas, no período de janeiro a dezembro de 2014.

APURAÇÃO:

4.1. Procedemos a seguir a apuração do Crédito Tributário a ser lançado.

4.2. Conforme discurrido nos itens anteriores, identificamos, nos pagamentos efetuados, que Pessoa Jurídica (UNASLAF) realiza a contratação de Pessoa Física (Roberto Bertholdo) para a prestação de serviços de "Lobista".

4.3. Portanto haja vista a essência da relação entre as partes, procederemos à apuração dos valores indevidamente pagos a título de remuneração de "Pessoa Jurídica", quando, na realidade, trata-se de remuneração a "Pessoa Física — Trabalhador Não-Assalariado". De forma que a UNALFU- Será autuada por não ter procedido a retenção do Imposto de Renda na fonte incidente sobre valores pagos a Trabalhador Não-assalariado.

4.4. Utilizaremos como fato gerador do valor do Imposto de Renda a ser retido, os valores dos pagamentos efetuados, e como competência, o mês de emissão dos cheques emitidos pela UNASLAF, em atendimento ao disposto no § 1º do art. 620 do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999.

4.5. Portanto, os valores dos fatos geradores para apuração dos tributos, estão relacionados na planilha a seguir: [...]

4.6. Destacamos que neste Relatório/Processo estaremos procedendo a apuração apenas do Crédito Tributário Fazendário. A apuração do Crédito Tributário pertinente às Contribuições Previdenciárias pode ser constatada no Processo de nº 10761-720.170/2019-74.

5. CONCLUSÃO:

5.1 Portanto, tendo procedido à apuração dos valores devidos pela ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DA EXTINTA SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA (UNASLAF) e para constar e surtir os efeitos legais, foi lavrado Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante e indissociável. Termo este, lavrado em duas vias de igual forma e teor, assinado por Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, sendo uma das vias entregue ao contribuinte por via postal, com Aviso de Recebimento —AR.

A Recorrente/Contratante avençou com Phenon Capital Consultoria Ltda/Contratada o Contrato de Honorários Advocatício, e-fls. 215-222, com o seguinte objeto:

Cláusula 1ª. O presente instrumento tem como OBJETO a prestação de serviços técnicos advocatícios, perante o Poder Judiciário e Legislativo, na defesa dos interesses da CONTRATANTE com o objetivo específico atender seus associados, com a adequação e aproveitamento dos cargos técnicos de Seguro Social e dos Analistas de Seguro Social, para o cargo de Analista Tributário da Receita Federal do Brasil.

Houve pagamentos a Contratada pela prestação de serviços no período de maio a dezembro o ano-calendário de 2014 no valor total de no valor de R\$ 600.000,00, e-fls. 246-284, pela prestação de serviços advocatícios. Consta no Termo de Verificação fiscal que a Contratante tem como sócio majoritário o Sr. Roberto Bertholdo e não possui registro junto a Ordem dos Advogados do Brasil/SP, cujo registro obrigatório decorre da Lei nº 6.839, de 30 de outubro de 1980. Reitere-se que foi produzido nos presentes autos um conjunto probatório robusto de que o houve redirecionamento dos pagamentos da pessoa jurídica Phenon Capital Consultoria Ltda., originalmente Contratada, para a pessoa física do sócio Sr. Roberto Bertholdo pelas causas evidenciadas no Termo de Verificação Fiscal:

a) Ata de Assembléia do Conselho Executivo da UNASLAF, de 29/04/2014 decidira pela contratação de um "profissional para atuar na parte legislativa";

b) a Phenon Capital fora constituída apenas 34 dias antes de ser contratada pela fiscalizada;

c) o Sr. Roberto Bertholdo foi "proibido pela OAB-PR de exercer a advocacia"; não é razoável contratar um escritório cujo proprietário não pode advogar;

d) o Sr. Roberto Bertholdo foi escolhido pelo seu "conhecimento quanto ao trâmite e a lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a proposição, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares";

e) não há as Notas Fiscais relativas aos pagamentos realizados;

f) os pagamentos efetuados pela Fiscalizada tinham como beneficiário final a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo.

Nesse sentido, em 31.12.2014 ocorreu o fato gerador da obrigação tributária de multa de ofício isolada por falta de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) identificada no Auto de Infração, e-fls. 124-130, lavrado em 10.07.2019 e validamente cientificado a Recorrente em 15.07.2019, e-fls. 131, ou seja, após o prazo final fixado para a entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física- DIRPF foi fixado em 30.04.2015 (Instrução Normativa n.º 1545, de 03 de fevereiro de 2015).

A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. A circunstância de que houve falta de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em nome do Sr. Roberto Bertholdo está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 9º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002. A contestação aduzida pela Recorrente, por isso, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 2ª Turma/DRJ/BSB n.º 03-89.975, de 28.02.2020, e-fls. 333-340, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

DAS PRELIMINARES

O artigo 142 do Código Tributário Nacional define que o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade aplicável. O parágrafo único do artigo 142 estipula que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade legal.

A fiscalização, em obediência ao comando legal, efetuou o lançamento de multa que identificou como devidos em razão da falta de retenção na fonte de imposto de renda, tendo instruído o processo com os elementos de prova que entendeu suficientes à comprovação do ilícito em plena observância ao princípio da verdade material.

No âmbito do processo administrativo fiscal, os requisitos obrigatórios que devem fazer parte do Auto de Infração estão dispostos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972:

10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Examinando o processo, constata-se que as peças que compõem os Autos de Infração atendem aos requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e contêm todos os elementos imprescindíveis ao pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa pelo contribuinte.

Também não se observam as hipóteses de nulidade relacionadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da análise dos autos, verifica-se que a interessada teve acesso a todos os elementos constantes da autuação, fundamentada nos dispositivos legais que a regem, assim como apresentou a impugnação, onde demonstrou ter perfeito conhecimento da motivação para o lançamento efetuado, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

De fato, com a apresentação da impugnação ao lançamento, conhecida e ora analisada, foi dado ao requerente a oportunidade de defender-se e mais, foi-lhe também garantido o direito de ter suas razões analisadas pelo órgão revisor. Portanto, não se verificam motivos para a decretação da nulidade do lançamento, sendo improcedentes os argumentos do sujeito passivo neste ponto.

Por outro lado, convicção da Autoridade Fiscal em relação à autuação em si, considerou que a Phenon Capital fora constituída apenas 34 dias antes de ser contratada pela fiscalizada; que o contrato com a Phenon era de Honorários Advocatícios; que o Sr. Roberto Bertholdo foi “proibido pela OAB-PR de exercer a advocacia”; que não é sensato contratar um escritório cujo proprietário não pode advogar; que o Sr. Roberto Bertholdo foi escolhido pelo seu “conhecimento quanto ao trâmite e a lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a proposição, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares”; que não há as Notas Fiscais relativas aos pagamentos realizados; e que os pagamentos efetuados pela Fiscalizada tinham como beneficiário a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo. Fatos abundantes a caracterizar que a contribuinte não cumprira com a exigibilidade de retenção na fonte.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, inciso III, do CTN) eventualmente cobrado, deve ser esclarecido que nos termos do disposto no art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, que alterou o disposto no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, a manifestação de inconformidade e o recurso tempestivamente

apresentados contra a não-homologação de compensação suspendem a exigibilidade do crédito tributário declarado até o término do processo administrativo fiscal.

Ademais, como é cediço, o contencioso administrativo não requerer o depósito do montante integral para tramitar.

Quanto à alegação de perseguição, não vislumbro nos autos, qualquer elemento hábil a caracterizá-la.

Por fim, este órgão julgador não possui competência para instaurar ou determinar sindicância a respeito de desvio de conduta. Rejeito, portanto, o pedido.

Motivos pelos quais nenhum reparo há que ser feito por conta desses argumentos.

DO MÉRITO

O presente caso trata de autos de infração de imposição de multa e juros isolados, em decorrência de falta de retenção na fonte do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre os pagamentos realizados à Phenon Capital.

Em sua defesa, a contribuinte sustenta a legitimidade do contrato celebrados com a Pessoa Jurídica Phenon Capital.

Alega, por fim, que o lançamento deveria ser cancelado pois recolheu, ainda que a destempo, as retenções devidas.

Tampouco assiste razão à impugnante neste ponto.

Embora este julgador entenda (sustentando minha opinião nos fatos trazidos e reconhecido pela Impugnante ao efetuar o recolhimento a posteriori) que a multa isolada decorreria da aplicação direta do art. 9º da Lei 10.426/2002 ao caso em epígrafe, o que, a princípio, afastaria a discussão a respeito da validade ou não do contrato, me curvo ao entendimento majoritário nesta C. 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB, segundo o qual a validade do contrato faz parte do escopo da lide.

Ocorre que, com os elementos trazidos aos autos, o contrato de prestação de serviço da Phenon Capital merece ser desconsiderado, haja visto os abundantes elementos trazidos aos autos pela Autoridade Fiscal, os quais adoto como razões de decidir, quais sejam:

I. a Ata de Assembléia do Conselho Executivo da UNASLAF, de 29/04/2014 decidira pela contratação de um “profissional para atuar na parte legislativa”;

II. a Phenon Capital fora constituída apenas 34 dias antes de ser contratada pela fiscalizada; que o contrato com a Phenon era de Honorários Advocatícios;

III. o Sr. Roberto Bertholdo foi “proibido pela OAB-PR de exercer a advocacia”; é razoável contratar um escritório cujo proprietário não pode advogar;

IV. o Sr. Roberto Bertholdo foi escolhido pelo seu “conhecimento quanto ao trâmite e a lógica formal envolvida no processo legislativo, a exemplo dos tipos de proposições legislativas, os tipos de emendas (...) a serem propostas, o momento para a propositura, a redação das propostas, os limites da atuação dos parlamentares”;

V. não há as Notas Fiscais relativas aos pagamentos realizados;

VI. os pagamentos efetuados pela Fiscalizada tinham como beneficiário final a Pessoa Física do Sr. Roberto Bertholdo.

A legalidade dos atos é condição essencial para que a conduta do contribuinte possa ser considerada lícita, mas não suficiente para que se conclua que os efeitos resultantes estejam em conformidade com o ordenamento jurídico; ou seja, a discussão acerca da licitude da conduta adotada pelos contribuintes não está restrita ao campo do

legal ou ilegal, mas deve ser balizada pelos demais valores que permeiam o ordenamento jurídico. A liberdade de exercício de atividade empresarial encontra limites nos demais princípios que informam nossa matriz constitucional, em especial, o da capacidade contributiva, da isonomia fiscal e da função social do contrato.

Estou convencido, dessa forma, de que esse conjunto de elementos é suficiente para desconsiderar o contrato celebrado com a PJ, ao contrário das alegações da Impugnante.

Decorre disso que a contribuinte não cumpriu com a exigibilidade de retenção na fonte.

E, portanto, o lançamento foi correto.

Ademais, o entendimento da interessada de que o recolhimento regulariza a pendência tampouco pode prosperar, pois, uma vez que no momento da autuação a pendência não estava regularizada.

Veja-se o que aduzem os dispositivos da Lei nº 10.426, de 2002, art. 9º, que prevê a aplicação de multa isolada, e da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, que especificam a multa aplicável.

Lei nº 10.426, de 2002

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Lei nº 9.430, de 1996

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

I - 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)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O Parecer Cosit nº 1, de 2002, por sua vez, estabelece exatamente o contrário do que o alegado pela interessada:

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999), conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, *verbis*: (...)

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

O fato gerador ocorreu em dezembro de 2014 e a respectiva Declaração de Ajuste Anual - DIRPF deveria ter sido apresentada até o final de abril de 2015. Como o lançamento foi efetuado em 2019, após o prazo final fixado para a entrega da DIRPF, correto o lançamento que exigiu multa isolada e juros incidentes sobre os rendimentos pagos a pessoas físicas, sem retenção ou recolhimento do respectivo imposto.

Dos Pagamentos Indevidos

Diante de todo o exposto, verifica-se que os pagamentos realizados pela interessada foram indevidos, cabendo à contribuinte a adoção das devidas providências quanto a esses pagamentos.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de conhecer da peça de defesa, para afastar as questões preliminares suscitadas e, no mérito, julgar improcedente a Impugnação a fim de manter integralmente o crédito tributário em litígio.

Assim sendo, o Acórdão da 2ª Turma/DRJ/BSB nº 03-89.975, de 28.02.2020, e-fls. 333-340, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

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

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva