



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.734480/2019-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.011 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente ANA MAIS CONSULTORIA EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. TERMO DE DISTRIBUIÇÃO E PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF. PORTARIA RFB Nº 1687, DE 2014. VIGÊNCIA À ÉPOCA DOS FATOS DISCUTIDOS.

O Termo de Distribuição e Procedimento Fiscal - TDPF é considerado um mero instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, de modo que eventuais vícios na sua emissão e/ou execução não têm o condão de afetar ou desnaturar a validade do lançamento tributário.

De acordo com o artigo 7º, § 5º da Portaria RFB nº 1687, de 2014, a realização de procedimentos de fiscalização em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício em unidades de região fiscal diversa, será precedida de Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização, do Coordenador-Geral de Administração Aduaneira ou do Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição, após manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte.

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. DECISÃO RECORRIDA.

A nulidade da decisão de 1ª instância por cerceamento ao direito de defesa com fundamento no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72 restará caracterizada apenas em face da falta de apreciação de alegação de defesa do contribuinte que seja relevante e que, assim, seja capaz de infirmar a conclusão que havia sido adotada pela Autoridade julgadora *a quo*.

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO VINCULADO. PRESSUPOSTOS DE EXISTÊNCIA E VALIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 171.

A atividade administrativa de lançamento se enquadra na categoria dos atos administrativos e, enquanto tal, é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, o que significa dizer, pois, que, ao confeccionar o lançamento, a Autoridade fiscal tem o dever de (i) comprovar a materialidade do IRRF, (ii) determinar a matéria tributável corretamente, (iii) calcular o

montante do tributo adequadamente, (iv) identificar, acertadamente, o sujeito passivo, e, no final, (v) aplicar a penalidade prevista na legislação tributária.

Nas hipóteses em que a motivação do lançamento é adequada à realidade dos fatos e do direito, o ato-norma de lançamento será válido, não havendo se cogitar, pois, da sua nulidade.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

IRRF. PAGAMENTO A TERCEIRO SEM A COMPROVAÇÃO DA CAUSA. LANÇAMENTO. CABIMENTO.

O IRRF previsto no artigo no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 apresenta três hipóteses de incidência distintas, quais sejam, (i) efetuar pagamento a beneficiários não identificados, (ii) efetuar pagamento a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa sendo que a licitude ou ilicitude da causa do pagamento é irrelevante e (iii) efetuar o pagamento de remuneração indireta sem o cumprimento dos requisitos elencados no parágrafo primeiro do artigo 74 da Lei nº 8.383.

Sujeita-se à incidência do IRRF à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. FALTA DE PAGAMENTO OU RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APLICAÇÃO. CABIMENTO.

A multa de ofício de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996 deve ser aplicada nos casos de falta de recolhimento do IRRF sobre os pagamentos que foram realizados sem a comprovação da operação ou da sua causa.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ALEGAÇÃO DE QUE É EXCESSIVA. JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, relativo aos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016 e o qual restou formalizado no montante total de R\$ 20.369.283,78, sendo que, do valor total, R\$ 9.448.622,45 correspondem à cobrança do imposto, R\$ 3.834.194,56 dizem respeito à exigência dos juros de mora e R\$ 7.086.466,77 se referem à incidência da multa de ofício de 75% (fls. 02/07).

De acordo com o que restou exposto no Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/17, a Autoridade relata que, a partir do procedimento fiscalizatório que foi instaurado a fim de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, constatou que, durante os anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, a empresa ANA MAIS CONSULTORIA EIRELI (“ANA MAIS CONSULTORIA”) efetuou pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, já que as saídas de numerários das contas bancárias da empresa não foram devidamente justificadas e comprovadas através de documentação hábil e idônea, nos termos do que apregoam os artigos 61 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e 674 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99).

E, aí, a Autoridade acabou lavrando o respectivo Auto de Infração de IRRF sobre os pagamentos sem causa ou realizados a beneficiários não identificados com base nos motivos fático-jurídicos abaixo reproduzidos:

“03.02. Irregularidades

03.02.01. Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado e/ou sem causa

[...]

No caso presente, efetivamente, a contribuinte não comprovou, no curso do procedimento fiscalizatório, a causa de diversas operações bancárias (transferências efetuadas, pagamentos efetuados, cheques compensados/pagos/descontados) que lhe foram submetidas para apreciação e manifestação.

Para o que de interesse no momento, no curso do procedimento fiscalizatório buscou-se obter da contribuinte (através dos nossos “Termos de Intimação Fiscal” de n.ºs 005 e 006, de 12.03.2019 e 12.06.2019, respectivamente; e, dos “Termos de Re-Intimação Fiscal” n.ºs 001 e 002, de 07.05.2019 e 08.08.2019), esclarecimentos acerca das razões (causas) para diversos pagamentos e/ou transferências de valores por ela efetuados para uma diversidade de pessoas (físicas e jurídicas), conforme operações verificadas em seus extratos bancários, legalmente obtidos por essa Fiscalização mediante a competente Requisição de Movimentação Financeira - RMF.

Para alguns poucos pgtos./transferências solicitou-se, ainda, a identificação do beneficiário, eis que ausente essa informação naqueles extratos. Tampouco existem registros contábeis da contribuinte que possam ser considerados.

Em resposta obtivemos da contribuinte explicações apenas a respeito das transferências de valores realizadas (de/para) envolvendo a pessoa jurídica de I.B. International Business Negócios e Participações Ltda. (CNPJ sob o n.º 65.924.060/0001—46), para as quais apresenta como justificativa a questão de serem transferências entre empresas do mesmo grupo econômico. Essa justificativa foi acatada.

De outra banda, buscou-se a mesma informação junto aos beneficiários daqueles pagamentos/transferências que puderam ser identificados e localizados.

Nesse sentido, dos que apresentaram resposta, foram acolhidas, integralmente, apenas as explicações emitidas pela pessoa física de Renato Piovezan Pereira (CPF sob o n.º 101.619.518-48), de forma que os pagamentos efetuados pela contribuinte à mesma foram excluídos do presente trabalho.

Outros quatro contribuintes diligenciados obtiveram êxito parcial em suas justificativas apresentadas. Tratam-se das pessoas jurídicas de Almeida Leitão Sociedade de Advogados, Brentan e Financeiro S/C Ltda. e NewCred Factoring (CNPJ sob as respectivas inscrições de n.ºs 08.578.828/0001-33, 53.215.034/0001-60 e 04.879.335/0001-82) e a pessoa física de Nivaldo Fortes Peres (CPF sob o n.º 785.735.998-04).

Para as alegações apresentadas pela pessoa jurídica Almeida Leitão Sociedade de Advogados (CNPJ sob o n.º 08.578.828/0001-33), acatou-se aquela que diz respeito com o retorno de empréstimo realizado a contribuinte. As demais, por fazerem relação com terceiros [a pessoa física do sócio Paulo Eugênio Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 285.102.594-53)], não mereceram guarida.

Para as alegações apresentadas pela pessoa jurídica Brentan Assessoramento Econômico e Financeiro S/C Ltda. (CNPJ sob o n.º 53.215.034/0001-60) Tem-se como apropriada apenas aquela que diz respeito com a devolução de valores creditados indevidamente (R\$ 29.048,87, em 12.08.2014), as demais operações, por dizerem com terceiros, não foram acatadas.

Da mesma forma, das explicações apresentadas pela pessoa jurídica NewCred Factoring Fomento Mercantil Ltda. (CNPJ sob o n.º 04.879.335/0001-82) apenas deu-se guarida a que faz referência a um cheque devolvido (com lançamento a débito sucedido de lançamento a crédito na conta da contribuinte) f fato esse ocorrido na data de 09.03.2015, no valor de R\$ 8.996,25. As demais alegações, por insuficiência de elementos não puderam ser observadas.

Já a pessoa física de Nivaldo Fortes Peres (CPF sob o n.º 785.735.998-04) informa que os valores que lhe foram repassados pela contribuinte dizem respeito a uma dívida contraída pela então sócia da mesma, a pessoa física de Ana Paula Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 388.724.758-21). Relata, ainda, a existência de lançamento em duplicidade eis que haveria recebido apenas um repasse no valor de R\$ 60.000,00. O lançamento em duplicidade foi retirado, contudo, o outro permanece em razão de não dizer respeito com os objetivos da contribuinte e estar vinculado a uma obrigação de terceiro.

Por fim, em nada foram aproveitadas as justificativas apresentadas pelas pessoas jurídicas de Hesc Participações Ltda., Cheyenne Manutenção de Aeronaves Eireli, Kapital Viagens e Turismo Ltda., Multi Securitizadora de Créditos S/A, Proind Comércio de Insumos Industriais Ltda. e Sucatas GK Ltda. (CNPJ sob as respectivas inscrições de n.ºs 10.243.530/0001-14, 55.930.325/0001-65, 07.959.819/0001-20, 15.011.696/0001-29, 59.487.876/0001-57 e 19.165.019/0001-16), e pelas pessoas físicas de Luis Cláudio Clavery de Almeida, Maicon Roberto Ferraz e Olivar Barboza Siqueira Júnior (CPF sob as inscrições de n.ºs 116.221.768-55, 219.737.388-99 e 025.931.538-90, respectivamente) .

Basicamente, essas justificativas não foram acatadas por referirem-se, ora a terceiros [geralmente a pessoa física do sócio Paulo Eugênio Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 285.102.594-53)], no período em que ele ainda não fazia parte efetiva do quadro societário da mesma], em despesas estranhas aos objetivos sociais da contribuinte

(Cheyenne Manutenção de Aeronaves Eireli, Kapital Viagens e Turismo Ltda., Multi Securitizadora de Créditos S/A e Olivar Barboza Siqueira Júnior); ora por não apresentar documentação probatória das razões alegadas (Hesc Participações Ltda., Proind Comércio de Insumos Industriais Ltda. e Luis Cláudio Clavery de Almeida); ora por não verificar-se verossimilhança entre o fato apontado pelos diligenciados com os pagamentos/transferências questionados (Luis Cláudio Clavery de Almeida e Maicon Roberto Ferraz).

Tem-se, ainda, a questão do contribuinte diligenciado Sucatas GK Ltda. (CNPJ sob o n.º 19.165.019/0001-16), o qual aponta não manter relação comercial direta com a contribuinte sob fiscalização tendo apenas recebido cheques da mesma que estavam em poder de cliente seu, no caso, a pessoa jurídica PS Brasil Indústria de Laminação Eireli (CNPJ sob o n.º 12.439.510/0001-49).

Essa alegação apenas informa não ser a pessoa jurídica diligenciada a real beneficiária dos pagamentos/transferências efetuados pela contribuinte. De forma alguma os da causa justificada.

A própria contribuinte poderia lhes dar a correta justificativa, porém, optou por não manifestar-se.

Por relevante, cumpre registrar que os pagamentos/ transferências ocorridos em período superior a cinco anos da data do presente Auto de Infração - AI, em que pese constarem em nossos pedidos de justificativa não compuseram o crédito tributário apurado.

Dentro do possível também foram identificados os lançamentos relativos a cheques devolvidos onde conste o débito em conta sucedido do crédito de mesmo valor.

[...]

Assim sendo, tendo em vista as saídas de numerários das contas-correntes bancárias da contribuinte beneficiários identificados e/ou sua causa através de documentação probatória, hábil que não tiveram seus devidamente e idônea, justificada à luz do estabelecido no parágrafo 1º do artigo 674 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99 (atual artigo 730 do Decreto n.º 9.580/2018 - RIR/2018), cuja matriz legal encontra-se disposta no artigo 61 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 considera-se as mesmas como pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa, sujeitos ao IRRF de 35% sobre a base de cálculo reajustada.”

Em 18/11/2009, a empresa ANA MAIS CONSULTORIA foi intimada da autuação fiscal, conforme se observa do AR de fls. 1.889, e, na sequência, apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 1.883/1.887 por meio da qual sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

Alegações preliminares:

Nulidades absolutas do presente lançamento de ofício – bem como o direito a ampla defesa e do contraditório junto ao PAF

- (i) A fiscalização se iniciou em local diverso da pessoa jurídica, qual seja, no Estado de São Paulo, todavia foi, posteriormente, transferida para cidade de Passo Fundo, para uma equipe especial – EEF/Cigarros – Cofis;
- (ii) A fiscalização iniciou em 2017 sobre a matéria tributável de IRPJ – contudo no curso da fiscalização alterou a matéria tributável, sem, contudo, promover o devido aditamento ou complemento ao TDPF – alterando a fiscalização sem amparo legal, ou seja, em total desacordo com a legislação

em vigor (Lei) e ainda com base na própria Portaria n.º 6478/2017 – visto que o presente lançamento de ofício se deu frente ao IRRF; e

- (iii) A fiscalização promoveu lançamento dos anos calendários de 2014-2015 – contudo o ano calendário de 2014 – foi alcançado pela decadência do artigo 173, do CTN.

Alegações de mérito:

- (i) O lançamento de ofício aplicou a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) – IRRF – a beneficiários não identificados na presente autuação fiscal. Entretanto, todos os beneficiários foram identificados – portanto o simples fato de a fiscalização não acolher as justificativas dos pagamentos não dá ensejo a aplicação de 35% (trinta e cinco por cento) sobre os valores pagos aos retrorreferidos beneficiários, que foram sim identificados; e
- (ii) No presente caso também não se pode aplicar a multa de 75% (setenta e cinco por cento), pois neste caso em particular cabe apenas e tão somente aplicação de multa de 20% (vinte por cento) – conforme reiteradas decisões do STF – Supremo Tribunal Federal – ARE 1.154.222 (Ministro Gilmar Mendes).

Com base em tais alegações, a Empresa requereu que as preliminares de nulidade fossem acolhidas e, no mérito, que fosse aplicado o percentual de 1,5% em relação aos valores pagos a todos os beneficiários e que a multa fosse aplicada à alíquota de 20%.

Em Despacho de fls. 1.893, os autos foram encaminhados para a Autoridade julgadora de 1ª instância. E, aí, a 3ª Turma da DRJ/FNS proferiu o Acórdão n.º 07.47.006 (e-fls. 1.896/1.909) e, na ocasião, acabou concluindo por negar provimento à Impugnação, de sorte que o crédito tributário restou mantido *in totum*, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

IRRF. PAGAMENTO A TERCEIRO SEM CAUSA COMPROVADA. LANÇAMENTO. CABIMENTO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros, quando não comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO. NULIDADE.

No processo administrativo fiscal, são nulos apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Outras irregularidades, incorreções ou omissões não implicam nulidade do lançamento e podem ser sanadas, se o sujeito passivo não restar prejudicado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em 30/10/2020, a ANA MAIS CONSULTORIA recebeu a intimação do resultado Acórdão recorrido, conforme se verifica do AR de fls. 1.917, e, em 24/11/2020, acabou apresentando Recurso Voluntário de fls. 1.920/1.926 em que suscita, em síntese, e basicamente, as mesmas alegações que já haviam sido aventadas em sede de Impugnação:

Alegações preliminares

(i) Do cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório

A fiscalização se iniciou em local diverso da pessoa jurídica, qual seja, no Estado de São Paulo, todavia foi, em data posterior, transferida para cidade de Passo Fundo para uma equipe especial – EEF/Cigarros – Cofis;

Isto porque o Acórdão guerreado da DRJ/FNS não enfrentou o supracitado tema, tendo em vista afastou a referida nulidade, pois, segundo a Autoridade julgadora, os fiscais da RFB podem exercer a fiscalização em qualquer localização do território nacional, sendo que o pleito não é este;

Os Agentes Fiscais podem, sim, ser lotados para fiscalizar em todo território nacional, mas não podem promover a abertura e encerramento da fiscalização - MPF e posterior TDPF - em local diverso da pessoa jurídica fiscalizada sem que, por meio de ato administrativo, declarem a recusa do domicílio fiscal eleito pela pessoa jurídica;

Neste compasso, é nula a presente autuação fiscal que fere frontalmente o artigo 127 do CTN e a própria Súmula 27 do CARF. Para tanto, e inclusive repudiando tais nulidades da Fiscalização e do Acórdão recorrido, trazemos a decisão do CARF proferida no Acórdão n.º 2401-005-185 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção; e

Portanto, a presente fiscalização e o Acórdão guerreado geram nulidade absoluta, pois a fiscalização não foi aberta e muito menos encerrada no domicílio fiscal do contribuinte e, mais, não foi afastado o domicílio eleito pela pessoa jurídica da Recorrente por ato administrativo da RFB para tal mister, razão pela qual é nula a autuação fiscal, pois fere os princípios constitucionais do direito à ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal.

(ii) Da nulidade do lançamento de ofício

O Acórdão guerreado não acolheu a nulidade de que a fiscalização iniciou em 2017 sobre a matéria tributável de IRPJ, sendo que, no curso da fiscalização, a matéria tributável alterada sem que fosse promovido o devido aditamento ou complemento ao TDPF, alterando-se a fiscalização e o lançamento sem amparo legal, ou seja, em total desacordo com a legislação em vigor e com a própria Portaria n.º 6478/2017, visto que o presente lançamento de ofício se deu frente ao IRRF;

A fiscalização deveria oportunizar a expedição de novo TDPF ou o devido aditamento para alcançar a matéria tributável do IRRF e não o fez, tomando o lançamento eivado de nulidade absoluta por vício material e formal em

descumprimento ao Decreto 70.235/721 e ao Decreto n.º 7.475/2011 e, também, ao artigo 142 do CTN, vide a decisão do CARF proferida no Acórdão 2301-005.933, de modo que todo o lançamento tem vício material na sua construção, o que o torna de total nulidade absoluta;

Até porque é nula a decisão que introduz alterações na exigência tributária, pois o artigo 146 do CTN impõe que Fisco deve observar criteriosamente esse dispositivo, o qual impede que, em determinado lançamento, ele passe a adotar novo critério, uma vez que isso implicaria mudança na forma de aplicar a legislação;

Por conseguinte, ao julgar o Recurso Especial n.º 1130545, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu no sentido de que os artigos 145 e 149 do CTN também não legitimam a alteração do critério jurídico do lançamento pela autuação fiscal e muito menos pelas DRJ, pois a nulidade absoluta já ocorreu quando do lançamento de ofício com alteração da exigência tributária já determinada anteriormente pelo TDPF; e

Portanto, requer seja declarada a nulidade absoluta do lançamento de ofício, reformando a decisão do Acórdão ora guerreado.

Alegações de Mérito

(i) Do percentual de retenção do IRRF

O Acórdão recorrido também deve ser reformado no tocante ao lançamento de ofício que aplicou a alíquota de 35% de IRRF a beneficiários não identificados na presente autuação fiscal;

Isto porque todos os beneficiários foram identificados, de modo que o simples fato de a fiscalização não acolher as justificativas dos pagamentos não dá ensejo à aplicação de 35% sobre os valores pagos aos retrorreferidos beneficiários, que foram, sim, identificados; e

Com efeito, no caso em particular, requer seja aplicado o percentual de 1,5% de IRRF que, a rigor, trata-se das retenções exigidas na “Lei” sobre os valores pagos aos beneficiários objetos deste lançamento, pois todos os beneficiários foram identificados, porquanto a própria fiscalização os identificou, conforme intimações fiscais acostadas no PAF. Portanto, a retenção do IRRF somente deve ser amparada e aplicada sobre o percentual de retenção do IRRF de 1,5%, pois, no caso em particular, não pode ser compreendido como ação, omissão ou conluio com a finalidade de ocultar, retardar, suprimir ou reduzir o tributo, devendo ser afastada, assim, a norma legal do artigo 61 da Lei 8.981/95, porque não se subsume no caso concreto, conforme entendimento proferido no Acórdão n.º 104-23.268.

(ii) Do percentual da multa aplicada

No mais, o Acórdão também há de ser reformado, haja vista que não se pode aplicar a multa de 75%, porquanto, neste caso em particular, cabe apenas e tão somente a aplicação de multa de 20%, conforme reiteradas

decisões do Supremo Tribunal Federal, a exemplo do que restou fixado no ARE 1.154.222; e

No caso em particular, a multa de 75% é excessiva, pois somente cabe a aplicação de multa de 20%, de modo que a multa deve ser reduzida.

Ao final, a ANA MAIS CONSULTORIA requer que as preliminares de nulidade sejam acolhidas e que, quanto às alegações de mérito, seja aplicado o percentual de 1,5% em relação aos valores pagos a todos os beneficiários e que a multa seja aplicada à alíquota de 20%.

Em Manifestação de fls. 1.929/1.930, acompanhada dos anexos de fls. 1.931/1.948, a Recorrente expôs, ainda, e requereu o seguinte:

A empresa supracitada promoveu o protocolo do presente Recurso Voluntário no dia 23/11/2020 junto à RFB de São José do Rio Preto, através de uma caixa disponibilizada pela RFB – conforme foto em anexo.

Isto porque, com a pandemia do “COVID-19”, a RFB de todo o País adotou esse procedimento para recebimento de documentos, protocolos de impugnações, recursos e outros pleitos dos contribuintes.

Contudo, até a presente data, não houve, por parte da RFB, a apresentação do devido protocolo do referido Recurso Voluntário junto à empresa, razão pela qual reitera pelo protocolo via correios.

Diante do exposto, requer digne-se Vossa Senhoria em receber o devido protocolo de forma tempestiva, visto que o envelope com o Recurso Voluntário foi apresentado à RFB no dia 23/11/2020. Contudo, até a presente data, não houve a entrega do respectivo protocolo para a empresa por parte da RFB, razão pela qual reitera pelo protocolo de forma tempestiva.

Através do Despacho de fls. 1.949, a Autoridade fiscal encaminhou os presentes autos a este E. CARF para que o Recurso Voluntário seja analisado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

Quanto ao exame do requisito da tempestividade, veja-se que a ANA MAIS CONSULTORIA recebeu a intimação do resultado do Acórdão recorrido em 30/10/2020 (sexta-feira), conforme se observa do AR de fls. 1.917, de modo que o prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, começou a fluir em 02/11/2020

(segunda-feira) e findar-se-ia apenas em 01/12/2020 (terça-feira). A rigor, confira-se que o Recurso Voluntário foi protocolado em 24/11/2020, o que significa dizer, portanto, que o requisito da tempestividade resta preenchido.

Além do mais, veja-se que o Recurso foi assinado pelo próprio sócio administrador da Empresa, de modo que o requisito da legitimidade também resta preenchido.

Considerando, pois, que o presente Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas pela Recorrente.

2. Da análise das alegações preliminares

2.1. Da alegação de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório

A ANA MAIS CONSULTORIA sustenta, em síntese, que o procedimento fiscal que deu ensejo ao lançamento aqui discutido e o Acórdão recorrido são nulos, porque, no seu entendimento, a fiscalização não foi instaurada e encerrada no seu domicílio fiscal e o seu domicílio fiscal não foi afastado, bem assim que a 3ª Turma da DRJ/FNS acabou não enfrentando o tema tal como havia sido aventado em sede de Impugnação.

Com efeito, a Empresa entende que a presente autuação deve ser anulada e cancelada por violação ao artigo 127 do Código Tributário Nacional e à própria Súmula CARF n.º 27 e, também, por violação aos princípios do contraditório e ampla defesa, nos termos do que prescreve o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Pois bem. De acordo com o artigo 7º, inciso I do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, “*o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto*”. Nesse contexto, observe-se que o artigo 2º do Decreto n.º 3.724/2001, com redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014, estabelece o seguinte:

“Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014).”

À época dos fatos aqui discutidos, note-se que vigia a Portaria RFB n.º 1687, de 17 de setembro de 2014, que, em seu artigo 7º, § 5º dispunha o que se segue:

Portaria RFB n.º 1687, de 17 de setembro de 2014

Art. 7º O TDPF será expedido, respeitadas as respectivas atribuições regimentais, pelo:

- I – Coordenador-Geral de Fiscalização;
 - II – Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;
 - III – Superintendente da Receita Federal do Brasil;
 - IV – Delegado da Receita Federal do Brasil;
 - V – Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil;
 - VI – Corregedor-Geral;
 - VII – Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação;
 - VIII – Coordenador-Geral de Programação e Estudos;
 - IX – Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição; ou
 - X – Coordenador Especial de Maiores Contribuintes.
- [...]

§ 5º A realização de procedimentos de fiscalização em uma região fiscal, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício em unidades de região fiscal diversa, será precedida de Ordem de Serviço ou documento equivalente do Coordenador-Geral de Fiscalização, do Coordenador-Geral de Administração Aduaneira ou do Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição, após manifestação da Superintendência que jurisdiciona o contribuinte. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 1949, de 07 de novembro de 2014)”. (grifei).

No caso concreto, verifica-se que, no primeiro momento, o procedimento fiscalizatório foi instaurado através do TDPF nº 0812400.2017.00432-6 que, a rigor, foi conduzido pela equipe de Auditores-Fiscais lotados na Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF de Jundiaí – SP para fins de apuração das obrigações tributárias relativas ao IRPJ, sendo que, no curso do procedimento, verificou-se a necessidade de ampliar seu espectro para incluir o IRRF, de modo que, em 12/2017, o procedimento foi alocado à Equipe Especial de Fiscalização – EEF/Cigarros a qual foi instituída pela Portaria nº 80/17 da Coordenação de Fiscalização – Cofis da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Além do mais, percebe-se que, em que pese a condição de “Inaptidão” que acompanhou a Empresa por algum período do procedimento fiscalizatório, os sócios da contribuinte sempre foram cientificados pessoalmente das exigências que se faziam para a contribuinte, concomitantemente à ela, ampliando, assim, a possibilidade de atendimento às solicitações expedidas.

Significa dizer, pois, que, a despeito do procedimento fiscalizatório quanto à apuração do IRRF ter sido conduzido pela Equipe Especial de Fiscalização – EEF/Cigarros que, no caso, estava localizada em região fiscal diversa da jurisdição fiscal da Recorrente, o fato é que a realização dos respectivos procedimentos fiscalizatórios foram autorizados pela Portaria nº 80/17 da própria Coordenação de Fiscalização – Cofis, nos termos do que dispunha o artigo 7º, § 5º da Portaria RFB nº 1.687/2014.

E ainda que assim não fosse, note-se que, se é certo que o Termo de Distribuição e Procedimento Fiscal – TDPF é considerado um mero instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, também é certo que eventuais vícios na sua emissão e/ou execução não têm o condão de afetar ou desnaturar a validade do lançamento tributário.

Essa linha de entendimento encontra amparo na jurisprudência mais recente deste E. CARF, conforme se verifica da leitura da ementa do precedente citado abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

[...]

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal, instituído pelo Decreto n.º 8.303/2014 e, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, salvo se restar evidenciado real prejuízo às defesas dos contribuintes.

(Processo n.º 19515.720737/2018-16. **Acórdão n.º 1201-005.640**. Sessão de 17/11/2022)”.

Inclusive, vale destacar, ainda, que esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara também tem encampado essa linha de entendimento:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

[...]

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF).

Suposta inobservância de ato regulamentar, que visa ao controle interno, não implica nulidade dos trabalhos praticados sob sua égide, tendentes à apuração e lançamento do crédito tributário.

[...]

(Processo n.º 10825.721567/2017-20. **Acórdão n.º 1302-004.095**. Sessão de 11/11/2019)”.

Com base em tais fundamentos, pode-se afirmar que não há, no caso, qualquer nulidade a ser declarada quanto ao presente lançamento por violação ao artigo 127 do Código Tributário e muito menos por transgressão à Súmula CARF n.º 27 que, a rigor, ao fixar que “*É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo*”, acaba fixando um entendimento de que, no mínimo, fragiliza a tese defendida pela Recorrente.

Além do mais, registre-se, ainda, que a Empresa também sustenta que o Acórdão recorrido não enfrentou o tema da maneira adequada e, portanto, deve ser declarado nulo por preterição ao direito de defesa.

De acordo com o artigo 59, inciso II do Decreto n.º 70.235/72, as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição ao direito de defesa devem ser declaradas nulas. É ver-se:

“Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972**Art. 59.** São nulos:

[...]

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

A regra insculpida no artigo 59, inciso II do referido Decreto atende a pressuposto processual de ato decisório, porquanto a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal. É por isso mesmo que as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de serem consideradas nulas pela falta de elemento essencial à sua formação.

No caso em tela, veja-se que a 3ª Turma da DRJ/FNS acabou analisando a referida alegação de nulidade e, no final, acabou afastando-a com base nos seguintes motivos:

“11. Nestas circunstancias, tem-se que reconhecer, do ponto de vista estritamente legal, que não havia qualquer impedimento à lavratura do Auto de Infração aqui discutido e que à ANA MAIS foi garantido o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos inerentes ao processo.

12. Ademais, não há que se falar em prejuízo do direito de defesa e contraditório por descumprimento do artigo 127 do CTN. Todas as correspondências do Fisco foram enviadas ao domicílio tributário eleito pela ANA MAIS, não importando a lotação da equipe de fiscalização. Assim também dispõe a Súmula Carf nº 27 “É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”.

Pelo que se observa, a Autoridade julgadora de 1ª instância acabou enfrentando a alegação de nulidade por violação ao artigo 127 do CTN e à Súmula CARF nº 27, o que significa dizer, pois, que não há, aqui, e tal como a Recorrente leva a crer, qualquer nulidade por preterição ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Apenas a título de esclarecimentos, registre-se que a nulidade da decisão de 1ª instância por cerceamento ao direito de defesa com fundamento no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72 restará caracterizada apenas em face da falta de apreciação de alegação de defesa do contribuinte que seja relevante e que, assim, seja capaz de infirmar a conclusão que havia sido adotada pela Autoridade julgadora *a quo*, nos termos do artigo 489, § 1º, IV do Código de Processo Civil¹, o qual, a propósito, deve ser aplicado supletiva e subsidiariamente ao próprio Decreto nº 70.235/72 e à Lei nº 9.784/99.

Por essas razões, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

2.2. Da alegação de nulidade do Auto de infração

Ainda em sede de preliminar, a Recorrente alega, em síntese, que o lançamento é nulo porque a Autoridade fiscal instaurou o TDPF para fins de apuração de supostas irregularidades quanto ao IRPJ, sendo que, no curso da fiscalização, acabou alterando a matéria tributável para alcançar o IRRF, de modo que, ao fazê-lo, não oportunizou a expedição de um novo TDPF ou não realizou o devido aditamento ou complemento.

¹ Cf. Lei nº 13.105/2015 Art. 489. São elementos essenciais da sentença: § 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.”

E, aí, segundo a ANA MAIS CONSULTORIA, o procedimento fiscal foi alterado e acabou ensejando a nulidade do lançamento por vício material por afronta aos artigos 142 e 146 do Código Tributário Nacional, ao Decreto n.º 70.235/72 e à Portaria n.º 6.478/2017.

Dito isto, observe-se, de logo, que o artigo 142 do Código Tributário Nacional é um tanto cristalino ao dispor sobre o instituto do lançamento tributário que, a rigor, e enquanto ato administrativo vinculado e obrigatório, deverá ser formalizado com observância a todos os requisitos ali constantes. Confira-se:

“Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

Capítulo II - Constituição de Crédito Tributário

Seção I - Lançamento

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.”

Os artigos 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72 também cuidaram de dispor sobre os requisitos que o auto de infração e a notificação do lançamento deverão conter obrigatoriamente. É ver-se:

“Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Dado o caráter uno e indivisível do lançamento, pode-se dizer que não é possível concebê-lo sem que haja determinação da matéria tributável, seja por meio da descrição dos fatos ocorridos, seja pela indicação dos dispositivos legais que descrevem a hipótese de incidência. Do mesmo modo, não se terá o lançamento se inexistir identificação do sujeito passivo, ou então, quando não houver qualquer referência ao montante do tributo. Ou seja, o lançamento somente se concretiza quando todos esses aspectos estiverem reunidos num único ato, não se mostrando possível cindi-lo, de forma que se permitisse, v.g., identificar o sujeito passivo por meio de um lançamento e a matéria tributável por meio de outro².

No caso em apreço, veja-se que, ainda que o procedimento fiscalizatório tenha sido instaurado para fins de apurações das obrigações tributárias relativas ao IRPJ, a Autoridade fiscal verificou a necessidade de ampliar seu espectro para incluir o IRRF, de modo que, em 12/2017, o procedimento foi alocado à Equipe Especial de Fiscalização – EEF/Cigarros e a realização dos respectivos procedimentos fiscalizatórios foram autorizados pela Portaria n.º 80/17 da própria Coordenação de Fiscalização – Cofis, nos termos do que dispunha o artigo 7º, § 5º da Portaria RFB n.º 1687/2014.

Insista-se, uma vez mais, que o TDPF é um mero instrumento de controle interno da administração tributária, ainda que, no final, permita ao fiscalizado assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, pois acaba lhe dando conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem investigados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do agente que procederá à fiscalização, sendo que, como dito anteriormente, eventuais vícios, irregularidades na sua emissão ou execução não afetam a validade do lançamento.

Além do mais, perceba-se que, ao confeccionar o lançamento aqui discutido, a Autoridade fiscal observou estritamente as diretrizes contidas nos artigos 142 do CTN, 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, já que (i) comprovou a materialidade do IRRF, (ii) determinou a matéria tributável corretamente, (iii) calculou o montante do tributo adequadamente, (iv) identificou, acertadamente, o sujeito passivo, e, no final, (v) aplicou a penalidade prevista na legislação tributária, de acordo com o que restou exposto no próprio corpo do Auto de Infração (fls. 02/07) e no Termo de Verificação Fiscal e anexos (fls. 09/17, 18/40 e 41/64).

Inclusive, destaque-se que a própria 3ª Turma da DRJ/FNS já havia concluído nesse sentido ao dispor que a Autoridade fiscal expôs as razões e os fundamentos que ensejaram a lavratura do Auto de infração, conforme se verifica dos trechos abaixo colacionados:

“10. Isto porque, verifica-se do relatório fiscal que restaram plenamente fundamentadas as razões que levaram à exigência em apreço. A Autoridade Fiscal informa os procedimentos utilizados; a origem da base de cálculo da exigência; os períodos a que se referem; os dispositivos legais infringidos e penalidades aplicáveis; a determinação da exigência; e a intimação para cumpri-la ou impugná-la com a definição do respectivo prazo, momento em que deve apresentar todos os meios de prova de que dispuser, o que se perfectibilizou por meio da apresentação da impugnação em análise.

[...]

13. Tampouco se verifica vício material e formal do Auto de Infração em razão de descumprimento da Portaria n.º 6.478, de 2017. A Portaria referida trata do planejamento das atividades fiscais da Receita Federal, ou seja, é uma norma interna, de controle gerencial, não afetando o Auto de Infração.”

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. Caderno de Pesquisas Tributárias n.º 12. Resenha Tributária, 1987, p. 43.

E, no caso, também não houve qualquer inovação na adoção dos critérios jurídicos apta a reivindicar a aplicação do artigo 146 do CTN, seja por parte da Autoridade fiscal, quando, no caso, decidiu por ampliar a fiscalização para abarcar o IRRF, seja por parte da 3ª Turma da DRJ/FNS ao julgar a Impugnação.

É que a Autoridade não pode modificar os critérios jurídicos adotados no exercício do lançamento em relação a um mesmo sujeito passivo e no que diz respeito a fato gerador ocorrido anteriormente à sua introdução. Confira-se:

“Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

De acordo com Hugo de Brito Machado³,

“A imodificabilidade do critério jurídico na atividade de lançamento tributário é um requisito para a preservação da segurança jurídica. Na verdade a atividade de apuração do valor do tributo devido é sempre uma atividade vinculada. A possibilidade de mudança de critério jurídico, seja pela mudança de interpretação, seja pela mudança do critério de escolha de uma das alternativas legalmente permitidas, transformaria a atividade de lançamento em atividade discricionária, o que não se pode admitir em face da própria natureza do tributo, que há de ser cobrado, por definição, mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Portanto, não há como se cogitar da mudança do critério jurídico por parte da Autoridade fiscal, já que, como cediço, não há que se falar em mudança de critério jurídico no curso do procedimento fiscalizatório sem que o lançamento tributário tenha sido formalizado, e tampouco por parte da Autoridade julgadora *a quo* que, no caso, não introduziu qualquer alteração ou novo critério jurídico a fim de manter a exigência do crédito tributário aqui discutido.

Acrescente-se, ainda, e em conclusão, que este E.CARF tem o entendimento sumulado no sentido de que *eventuais irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarretam a nulidade do lançamento*. É ver-se:

“Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

Com base em tais fundamentos, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento tal qual suscitada.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. Arts. 139 a 218. Vol. III. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 84/85.

3. Da análise das alegações de mérito

3.1. Da alegação sobre o percentual de retenção do IRRF

A ANA MAIS CONSULTORIA alega, em síntese, que o Acórdão recorrido deve ser reformado, uma vez que todos os beneficiários foram identificados e, por isso mesmo, o simples fato de a Autoridade julgadora não acolher as justificativas acerca dos pagamentos não dá ensejo à aplicação da alíquota de 35% a título de IRRF. Com efeito, a Recorrente pleiteia pela aplicação do IRRF à alíquota de 1,5%, haja vista que todos os beneficiários objeto do lançamento foram identificados, conforme se verifica das intimações acostadas no processo, devendo ser afastada, portanto, a norma legal prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

No caso em apreço, veja-se, de plano, que a Autoridade fiscal exigiu o IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cuja redação foi replicada no artigo 674 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), sobre as saídas de numerários das contas bancárias da contribuinte cujas causas ou operações não restaram justificadas e comprovadas através de documentação hábil e idônea.

Confira-se, então, o que o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 prescreve:

“Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

CAPÍTULO V – Da Tributação do Imposto de Renda na Fonte

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

A título de informação inicial, vale dizer que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 apresenta três hipóteses de incidência distintas: (i) efetuar pagamento a beneficiários não identificados, (ii) efetuar pagamento a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, sendo que a licitude ou ilicitude da causa do pagamento é irrelevante; e, por fim, (iii) efetuar pagamento de remuneração indireta sem o cumprimento dos requisitos elencados no § 1º do artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991, de modo que, nos casos em que a prática de uma dessas condutas restar identificada, o lançamento que constitui de ofício o IRRF em face da entidade que realizar os pagamentos identificados pela fiscalização será considerado válido.

Peço vênha aos colegas para transcrever, sinteticamente, os trechos a seguir que bem elucidam as premissas quanto ao IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95 que, no

caso, foram extraídos do Acórdão n.º 1302-006.359, o qual foi julgado por esta Turma em sessão realizada em 13/12/2022. *In verbis*:

“DAS PREMISSAS QUANTO AO IRRF EXCLUSIVO PREVISTO NO ARTIGO 61 DA LEI N.º 8.981/95.

Neste sentido, de pronto, transcreve-se a redação do dispositivo legal em comento:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei n.º 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Da interpretação do texto, entende-se que existem três regras-matrizes de incidência distintas, cada uma com uma hipótese (critério material), que serão a seguir esmiuçadas.

Aqui, cumpre ressaltar que, nos termos das lições de Paulo de Barros Carvalho, “a construção da regra-matriz de incidência, assim como de qualquer norma jurídica, é obra do intérprete, a partir dos estímulos sensoriais do texto legislado”⁴.

Contudo, embora entenda-se pela inescotabilidade da interpretação, que está intimamente ligada ao intérprete e seu “universo de linguagem”, a construção da RMIT encontra limites, em especial na atribuição de sentidos do texto legislado, texto este que deve ser a base do intérprete:

“A interpretação toma por base o texto: nele tem início, por ele se conduz e, até o intercâmbio com outros discursos, instaura-se a partir dele. Ora, o texto de que falamos é o jurídico-positivo e o ingresso no plano de seu conteúdo tem que levar em conta as diretrizes do sistema”. (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição. págs. 194).

No presente caso, o entendimento pela existência de mais de uma regra-matriz do IRRF, nos termos apresentados pelo artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, fica evidente, aos olhos deste relator, pela indicação, no parágrafo primeiro, do advérbio “também”, que indica uma inclusão.

Além deste advérbio, no texto do parágrafo verifica-se a locução conjuntiva “bem como”, para remeter à hipótese do § 2º, do artigo 74 da Lei n.º 8.383/91.

Ambos (“também” e “bem como”) remetem à existência de mais uma hipótese de incidência, além daquela prevista no caput do artigo. Ou seja, como restará demonstrado, além da RMIT apresentada no caput do artigo, o legislador, no parágrafo primeiro, trouxe mais duas hipóteses de incidência do imposto de renda retido na fonte, com regramentos próprios e, em especial, com critérios materiais distintos.

Ademais, nos ensina o professor Paulo de Barros Carvalho que, no que tange à regra-matriz de incidência tributária:

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição. págs. 532.

“Efetuadas as devidas abstrações lógicas, identificaremos, no descritor da norma, um critério material (comportamento de uma pessoa, representado por verbo pessoal e de predicação incompleta, seguido pelo complemento), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência, observaremos um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota).” (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008 – 2ª edição. págs. 533).

E com base nessa estrutura da regra-matriz, tão bem colocada pela doutrina citada, que, reitera-se, ao se analisar o disposto no transcrito artigo 61 da Lei nº 8.981/95, verifica-se a existência de três hipóteses de incidência do IRRF.

A primeira regra-matriz está no *caput* do dispositivo e tem como critério material (critério este “representado por verbo pessoal e de predicação incompleta, seguido pelo complemento”, nas lições Paulo de Barros Carvalho) o pagamento, pela pessoa jurídica, de valores cujo beneficiário não pode ser identificado pela fiscalização.

Já a segunda regra-matriz está estampada na primeira parte do parágrafo primeiro do dispositivo legal e tem como critério material o pagamento, também por pessoa jurídica, de valores “a terceiros ou sócios, acionistas ou titular”, independentemente da contabilização, quando não for comprovada a operação ou a sua causa do pagamento realizado.

Veja-se, neste sentido, que a identificação do beneficiário, que poderá ser terceiro, sócio, acionista ou titular é pressuposto para a incidência do IRRF. O que importa, diante do critério material da RMIT, é a caracterização dos “pagamentos efetuados” ou dos “recursos entregues” quando não for “comprovada a operação ou a sua causa”.

[...]

Neste sentido, a identificação do beneficiário, para fins de aplicação do IRRF previsto no parágrafo 1º do dispositivo legal, além de ser pressuposto, se mostra irrelevante, a não ser que o contribuinte, dentro da linguagem das provas, demonstre que o beneficiário também está sendo cobrado IRRF, através de autuação específica, por exemplo, ou tenha levado àquele rendimento à tributação, recolhendo o imposto incidente sobre os rendimentos auferidos.

Entende-se, por outro lado, que a causa do pagamento não está ligada à licitude ou ilicitude da operação. Ou seja, não há que se verificar, para fins de incidência do IRRF, se o pagamento ou a entrega dos recursos, por exemplo, se deu nos contornos da legislação. Este é, inclusive, o entendimento de Ricardo Mariz de Oliveira. Confira-se:

“ (...) se a incidência do imposto de 35% na fonte não pressupõe a existência de ilicitude, mas pode abranger-la, também não ocorre necessariamente em todos os casos em que haja a prática de um crime ou de outra ilegalidade, mas apenas naqueles em que a saída de recursos do caixa da fonte pagadora se dê nas circunstâncias descritas no artigo 61, isto é, quando não haja identificação do beneficiário do pagamento ou não comprovação da respectiva causa. Isto é assim porque a licitude ou ilicitude não compõe a descrição das hipóteses de incidência da norma desse artigo, necessárias e suficientes para o nascimento da obrigação correspondente. (OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. 6. Tributação em Torno de Atos Ilícitos. In: ADAMY, Pedro Augustin, FERREIRA NETO, Arthur M. Tributação do Ilícito. São Paulo: Malheiros, 2018, pág 125) (destacou-se).

Assim, cabe à fiscalização, quando da constituição do crédito tributário, apontar e comprovar que não houve causa nos pagamentos realizados, no sentido de que o pagamento não teve uma motivação que a justificasse, ou demonstrar que não foi comprovada a operação que deu causa ao pagamento.

Por fim, a terceira regra-matriz pode ser verificada na leitura do última parte do parágrafo 1º do dispositivo legal, e tem como critério material a “hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991” (...).

[...]

Pela leitura deste dispositivo, quando houver o pagamento de uma das rubricas apontadas pelo legislador, ou seja, quando houver pagamento da denominada “remuneração indireta”, a fonte pagadora tem a obrigação de (i) identificar o beneficiário e (ii) adicionar aos salários os valores pagos àquele título. Não fazendo a identificação do beneficiário e/ou se omitindo quanto às suas obrigações, a pessoa jurídica ficará sujeita à incidência do IRRF sobre os pagamentos realizados, à alíquota de 35%.

Neste caso, é ônus da fiscalização, ao efetivar o lançamento de ofício do IRRF, apontar e comprovar que o contribuinte deixou de cumprir os comandos e obrigações impostos no artigo 74 da Lei nº 8.383/91.

Portanto, em conclusão, entende-se que existem três regras-matrizes do IRRF previstas no artigo 61 da 8.981/95, quais sejam:

- (i) efetuar pagamento a beneficiários não identificados;
- (ii) efetuar pagamento a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, sendo que a licitude ou ilicitude da causa do pagamento é irrelevante.
- (iii) pagamento de remuneração indireta, sem o cumprimento dos requisitos elencados no parágrafo primeiro do artigo 74 da Lei nº 8.383/91.”

Estabelecidas essas premissas, verifica-se que, no caso, o que se discute é a efetiva comprovação da causa dos pagamentos consubstanciados nas transferências bancárias realizadas pela contribuinte a diversos beneficiários durante os anos-calendário de 2014 a 2016, e não se os pagamentos foram, ou não, realizados, ou se foram, ou não, devidamente contratados e escriturados.

O pressuposto material para caracterização da infração tipificada no referido dispositivo é a constatação de que ocorrera – como, de fato, restou comprovado por parte da Autoridade fiscal – a realização de pagamentos ou a entrega de recursos, contabilizados ou não, cujas respectivas operações ou as suas causas não foram comprovadas. Portanto, a hipótese de incidência que acabou ensejando a aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 foi justamente a que diz respeito à falta de comprovação da operação ou da causa dos pagamentos.

Dito isto, observe-se que, no caso em apreço, a ANA MAIS CONSULTORIA foi intimada em diversas oportunidades para comprovar a realização das respectivas operações e/ou as suas causas, de acordo com Termos de Intimação Fiscal nº 03 (fls. 150/159), nº 04 (fls. 166/167), nº 05 (fls. 224/227), nº 06 (fls. 230/232 – anexos de fls. 234/355) etc., conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Termo de Intimação Fiscal nº 006

[...]

(...) INTIMAMOS o contribuinte acima identificado a, no prazo de 20 (vinte) dias corridos, a contar do recebimento do presente, APRESENTAR:

1. Documentação hábil e idônea (contratos, recibos, notas fiscais, etc.), coincidente em datas e valores, que comprovem/demonstrem cabalmente a ORIGEM (quando não identificada) e a NATUREZA dos valores que ingressaram em suas contas-correntes bancárias, conforme lançamentos listados nos demonstrativos constantes nos ANEXOS I e II a esta informação, os quais foram elaborados com base na movimentação constante em seus extratos bancários; e
2. Documentação hábil e idônea (contratos, recibos, notas fiscais, etc.), coincidente em datas e valores, que comprovem/demonstrem cabalmente o DESTINO (quando não identificado) e a FINALIDADE dos valores que saíram de suas contas-correntes bancárias, conforme lançamentos listados nos demonstrativos constantes nos ANEXOS III e IV a esta intimação, igualmente elaborados com base na movimentação constante em seus extratos bancários.

[...]” (grifei).

A ora Recorrente não comprovou a causa dos valores transferidos. A Autoridade fiscal, inclusive, entendeu por efetuar diligências perante os beneficiários dos pagamentos que puderam ser identificados e localizados e, no final, acabou acolhendo apenas algumas justificativas, sendo que, no mais, entendeu por não acatá-las, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos, os quais foram relatados no próprio Termo de Verificação Fiscal de fls. 09/17. É ver-se:

“[...]

No caso presente, efetivamente, a contribuinte não comprovou, no curso do procedimento fiscalizatório, a causa de diversas operações bancárias (transferências efetuadas, pagamentos efetuados, cheques compensados/pagos/descontados) que lhe foram submetidas para apreciação e manifestação.

Para o que de interesse no momento, no curso do procedimento fiscalizatório buscou-se obter da contribuinte (através dos nossos “Termos de Intimação Fiscal” de n.ºs 005 e 006, de 12.03.2019 e 12.06.2019, respectivamente; e, dos “Termos de Re-Intimação Fiscal” n.ºs 001 e 002, de 07.05.2019 e 08.08.2019), esclarecimentos acerca das razões (causas) para diversos pagamentos e/ou transferências de valores por ela efetuados para uma diversidade de pessoas (físicas e jurídicas), conforme operações verificadas em seus extratos bancários, legalmente obtidos por essa Fiscalização mediante a competente Requisição de Movimentação Financeira - RMF.

Para alguns poucos pgtos./transferências solicitou-se, ainda, a identificação do beneficiário, eis que ausente essa informação naqueles extratos. Tampouco existem registros contábeis da contribuinte que possam ser considerados.

Em resposta obtivemos da contribuinte explicações apenas a respeito das transferências de valores realizadas (de/para) envolvendo a pessoa jurídica de I.B. International Business Negócios e Participações Ltda. (CNPJ sob o n.º 65.924.060/0001—46), para as quais apresenta como justificativa a questão de serem transferências entre empresas do mesmo grupo econômico. Essa justificativa foi acatada.

De outra banda, buscou-se a mesma informação junto aos beneficiários daqueles pagamentos/transferências que puderam ser identificados e localizados.

Nesse sentido, dos que apresentaram resposta, foram acolhidas, integralmente, apenas as explicações emitidas pela pessoa física de Renato Piovezan Pereira (CPF sob o n.º 101.619.518-48), de forma que os pagamentos efetuados pela contribuinte à mesma foram excluídos do presente trabalho.

Outros quatro contribuintes diligenciados obtiveram êxito parcial em suas justificativas apresentadas. Tratam-se das pessoas jurídicas de Almeida Leitão Sociedade de Advogados, Brentan e Financeiro S/C Ltda. e NewCred Factoring (CNPJ sob as respectivas inscrições de n.ºs 08.578.828/0001-33, 53.215.034/0001-60 e

04.879.335/0001-82) e a pessoa física de Nivaldo Fortes Peres (CPF sob o n.º 785.735.998-04).

Para as alegações apresentadas pela pessoa jurídica Almeida Leitão Sociedade de Advogados (CNPJ sob o n.º 08.578.828/0001-33), acatou-se aquela que diz respeito com o retorno de empréstimo realizado a contribuinte. As demais, por fazerem relação com terceiros [a pessoa física do sócio Paulo Eugênio Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 285.102.594-53)], não mereceram guarida.

Para as alegações apresentadas pela pessoa jurídica Brentan Assessoramento Econômico e Financeiro S/C Ltda. (CNPJ sob o n.º 53.215.034/0001-60) Tem-se como apropriada apenas aquela que diz respeito com a devolução de valores creditados indevidamente (R\$ 29.048,87, em 12.08.2014), as demais operações, por dizerem com terceiros, não foram acatadas.

Da mesma forma, das explicações apresentadas pela pessoa jurídica NewCred Factoring Fomento Mercantil Ltda. (CNPJ sob o n.º 04.879.335/0001-82) apenas deu-se guarida a que faz referência a um cheque devolvido (com lançamento a débito sucedido de lançamento a crédito na conta da contribuinte) f fato esse ocorrido na data de 09.03.2015, no valor de R\$ 8.996,25. As demais alegações, por insuficiência de elementos não puderam ser observadas.

Já a pessoa física de Nivaldo Fortes Peres (CPF sob o n.º 785.735.998-04) informa que os valores que lhe foram repassados pela contribuinte dizem respeito a uma dívida contraída pela então sócia da mesma, a pessoa física de Ana Paula Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 388.724.758-21). Relata, ainda, a existência de lançamento em duplicidade eis que haveria recebido apenas um repasse no valor de R\$ 60.000,00. O lançamento em duplicidade foi retirado, contudo, o outro permanece em razão de não dizer respeito com os objetivos da contribuinte e estar vinculado a uma obrigação de terceiro.

Por fim, em nada foram aproveitadas as justificativas apresentadas pelas pessoas jurídicas de Hesc Participações Ltda., Cheyenne Manutenção de Aeronaves Eireli, Kapital Viagens e Turismo Ltda., Multi Securitizadora de Créditos S/A, Proind Comércio de Insumos Industriais Ltda. e Sucatas GK Ltda. (CNPJ sob as respectivas inscrições de n.ºs 10.243.530/0001-14, 55.930.325/0001-65, 07.959.819/0001-20, 15.011.696/0001-29, 59.487.876/0001-57 e 19.165.019/0001-16), e pelas pessoas físicas de Luis Cláudio Clavery de Almeida, Maicon Roberto Ferraz e Olivar Barboza Siqueira Júnior (CPF sob as inscrições de n.ºs 116.221.768-55, 219.737.388-99 e 025.931.538-90, respectivamente) .

Basicamente, essas justificativas não foram acatadas por referirem-se, ora a terceiros [geralmente a pessoa física do sócio Paulo Eugênio Fernandes de Souza (CPF sob o n.º 285.102.594-53), no período em que ele ainda não fazia parte efetiva do quadro societário da mesma], em despesas estranhas aos objetivos sociais da contribuinte (Cheyenne Manutenção de Aeronaves Eireli, Kapital Viagens e Turismo Ltda., Multi Securitizadora de Créditos S/A e Olivar Barboza Siqueira Júnior); ora por não apresentar documentação probatória das razões alegadas (Hesc Participações Ltda., Proind Comércio de Insumos Industriais Ltda. e Luis Cláudio Clavery de Almeida); ora por não verificar-se verossimilhança entre o fato apontado pelos diligenciados com os pagamentos/transferências questionados (Luis Cláudio Clavery de Almeida e Maicon Roberto Ferraz).

[...].”

E mesmo em sede de Impugnação, a ANA MAIS CONSULTORIA não foi capaz de apresentar justificativas plausíveis e documentos e razões contrapostas que pudessem demonstrar a realização das respectivas operações e suas causas, cujas justificativas haviam sido apresentados pelos terceiros beneficiários e as quais, a rigor, não haviam sido acatadas pela própria Autoridade fiscal.

O que se observa, portanto, é que, de fato, a causa dos respectivos pagamentos cujas justificativas não foram acatadas pela Autoridade fiscal não foram devidamente esclarecidas e sequer foram objeto de comprovação por meio de documentação hábil e idônea, de modo que o lançamento tributário que, a rigor, tem por pressuposto a constatação de que ocorrera a realização de pagamentos ou a entrega de recursos, contabilizados ou não, cujas respectivas operações ou as suas causas não foram comprovadas, deve ser considerado regular e, por isso mesmo, deve ser mantido *in totum*.

Com efeito, entendo por negar provimento ao Recurso Voluntário nessa parte, mantendo-se a exigência do IRRF à alíquota de 35%, nos termos do que o artigo 61 da Lei n.º 8.981/95 estabelece.

3.2. Da alegação de que a multa foi aplicada em alíquota excessiva

Por fim, a Empresa sustenta que o Acórdão recorrido também deve ser reformado por conta a aplicação da multa de 75% que, no caso, e tratando-se de multa excessiva, deve ser reduzida para 20%.

De plano, reconheça-se que o descumprimento da legislação tributária ensejará a aplicação da respectiva sanção independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É nesses termos que o 136 do Código Tributário Nacional estipula. *In verbis*:

“Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.”

As sanções aplicadas em decorrência da prática de ilícitos tributários apresentam, por assim dizer, a dupla função de (i) inibir as condutas de infratores em potencial que visam suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, intimidando-os – eis, aí, a chamada prevenção geral –, e, também, de (ii) punir os infratores que, efetivamente, deixaram de adotar determinada conduta prevista na legislação, fazendo com que eles não reincidam na infração – aqui, diz-se que a prevenção é especial, de modo que, no final, as sanções são estabelecidas para estimular o cumprimento das obrigações tributárias e evitar, assim, a prática das respectivas infrações.

De acordo com as lições de Luciano Amaro⁵,

“No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, frequentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio da multa. Noutras palavras, a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração. Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário,

⁵ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, Não paginado.

deve-se graduá-la em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos.”

Dito isto, observe-se, de logo, que a multa de ofício de 75% foi aplicada em decorrência da constatação da falta de recolhimento do IRRF sobre os pagamentos que foram realizados sem a comprovação da operação ou da sua causa, já que as saídas de numerários das contas bancárias da empresa não foram devidamente justificadas e comprovadas através de documentação hábil e idônea a tanto.

Em casos tais, veja-se que, à luz do artigo 142, *caput* e parágrafo único do Código Tributário Nacional⁶ a Autoridade fiscal não apenas pode, mas deve aplicar a multa de ofício de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/1996, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 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; (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007).”

Portanto, e tendo em vista que a multa não foi aplicada em razão do atraso no recolhimento do tributo, mas, sim, em decorrência do lançamento de ofício em que a Autoridade fiscal apurou a falta de pagamento do IRRF, tem-se que a multa não pode ser reduzida, tal como a Recorrente leva a crer.

De resto, destaque-se que a linha defesa sustentada pela ANA MAIS CONSULTORIA no sentido de que a multa é excessiva reivindicaria, aqui, a realização de um juízo de inconstitucionalidade ou ilegalidade da própria norma prevista no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/1996, o que, como sabido, é vedado no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, nos termos do artigo 26-A do próprio Decreto n.º 70.235/72 e da própria Súmula CARF n.º 2. Confira-se:

“Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Súmula CARF n.º 2

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

⁶ Cf. Lei n.º 5.172/1966. 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.

Por essas razões, entendo por não acolher as razões suscitadas pela Recorrente quanto à redução da multa de ofício de 75% ao patamar de 20%.

4. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, entendo por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega