



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.001710/2005-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.278 – 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IRRF
Recorrente INSTITUTO GERAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL EVANGÉLICA IGASE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2004

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADVOCACIA. IRRF. APÓS O PERÍODO DE APURAÇÃO FINDO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.

Sujeitam-se à incidência do imposto de IRRF as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, pela prestação de serviços de advocacia. A falta do pagamento do IRRF que tenha natureza jurídica de antecipação IRPJ devido a ser apurado pelo prestador do serviço, após o encerramento do período de apuração, não exime a fonte pagadora da responsabilidade da exigência isolada dos juros de mora e da multa de ofício proporcional.

JUROS DE MORA.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto, Ricardo Diefenthaeler, Roberto Armond Ferreira da Silva e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 104-108, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$195.491,42 a título de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), juros de mora e multa de ofício proporcional referente ao fato gerador ocorrido em 08.12.2003.

O lançamento se fundamenta na falta de recolhimento decorrente da diferença apurada entre o valor escriturado no Livro Diário, fls. 83-92. Livro Razão, fls. 93-103, e a falta de informação na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fl. 40 e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 09-26, pelo pagamento ao Escritório de Advocacia Zveiter, CNPJ 29.554.953/0001-83, fl. 44.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 77 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 647 e art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 146-156, com as alegações abaixo transcritas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

I. A AUTUAÇÃO [...]

Não obstante toda a argumentação expendida pela d. autoridade fiscal, temos que o auto de infração não merece prosperar, como se passa a demonstrar.

II. A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO IMPOSTO SOBRE A RENDA [...]

O fato gerador do referido imposto é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza [tendo como contribuinte o titular da disponibilidade, nos termos art. 43 e do art. 45, ambos do Código Tributário Nacional].

Assim, resta claro que o contribuinte é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza ou a fonte pagadora, desde que considerada responsável pela retenção designado por lei. [...]

A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou proventos tributáveis a condição de responsável pelo desconto e pelo recolhimento do imposto.

III. A AUSÊNCIA DE FATO GERADOR: AUSÊNCIA DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E/OU JURÍDICA

Uma simples análise do caso concreto é suficiente para demonstrar que não ocorreu o fato gerador a dar ensejo à cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte. [...]

Ora, se o depósito se encontra bloqueado (conforme decisão do Des. José Carlos de Figueiredo, da 11ª Câmara Cível do TJRJ — doc. anexo) na conta do escritório de advocacia, bem como a parcela que competia à Impugnante, não se pode falar em disponibilidade econômica, nem tampouco jurídica.

Isso porque a disponibilidade econômica se traduz, como a própria expressão é clara em demonstrar, na possibilidade real e efetiva de utilização da renda colocada a disposição.

Ora, é evidente que quantia bloqueada não é apta a demonstrar a disponibilidade econômica, vez que não há possibilidade de sequer aplicar os valores bloqueados para assegurar rendimentos futuros.

Nem se fale em disponibilidade jurídica! Isso porque o bloqueio judicial dos depósitos se deu em virtude de suspeita de irregularidade em seu levantamento, ou seja, a qualquer momento pode haver decisão judicial ordenando o retorno dos valores aos cofres da União. [...]

Assim, não se pode falar em obrigação na retenção do Imposto de Renda, uma vez que não ocorreu seu fato gerador.

PRESENÇA DE CLÁUSULA SUSPENSIVA [...]

Assim, havendo contrato celebrado com o escritório de advocacia, o bloqueio do depósito efetuado obsta o implemento deste, razão pela qual pode ser considerada a existência de cláusula suspensiva, o que é suficiente para afastar a necessidade de retenção do Imposto de Renda na fonte, ainda não é devido por ausência de fato gerador [art. 121 e art. 125 do Código Civil].

IV. A RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO PRINCIPAL

Caso superado o argumento da não-ocorrência do fato gerador, o que se admite apenas por amor ao debate, há que se ressaltar que a responsabilidade do Impugnante se restringe a multa de ofício e os juros de mora.

Isso porque, nos termos do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda/1999, após o encerramento do período de apuração (seja trimestral, seja anual), no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do valor principal do imposto passará a ser do contribuinte. Da fonte pagadora serão exigidos somente a multa de ofício e os juros de mora (art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426/2002).

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Ante todo o exposto, pede e espera o Impugnante que seja cancelado o presente auto de infração, haja vista a ausência de fato gerador a amparar a retenção do imposto de renda, seja pela indisponibilidade econômica e jurídica dos valores depositados, seja pela existência de condição suspensiva ao implemento do contrato que deu origem A transferência dos valores.

Caso assim não entenda V. Sa., que seja excluído do presente auto de infração o valor do principal, haja vista que, decorrido o período de apuração, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda passa a ser do contribuindo, sendo de competência da fonte pagadora apenas o pagamento da multa de ofício e os juros de mora.

Está registrado como ementa do Acórdão da 6ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-20.124, de 29.07.2008, fls. 392-397:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

SERVIÇOS DE ADVOCACIA. PAGAMENTO. PESSOA JURÍDICA. IMPOSTO NÃO RETIDO. PERÍODO DE APURAÇÃO FINDO. RESPONSABILIDADE DA FONTE.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte as importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica, pela prestação de serviços de advocacia. Não obstante, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do tributo extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado; a inexigibilidade do imposto, porém, não a exime do pagamento da multa e dos juros de mora aos quais se sujeita quando descumpre a obrigação de reter o imposto.

Lançamento Procedente em Parte

[...]

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento efetuado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para declarar devidos somente a multa proporcional no valor de R\$71.573,62 e os juros de mora.

Notificada em 07.08.2008, fl. 400, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.09.2008, fls. 401-411, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Faz um relato sobre a ação fiscal, que o recurso voluntário é apresentado tempestivamente e acrescenta que:

II. RAZOES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA [...]

O fato gerador do referido imposto é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza [tendo como contribuinte o titular da disponibilidade, nos termos art. 43 e do art. 45, ambos do Código Tributário Nacional].

Assim, resta claro que o contribuinte é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza ou a fonte pagadora, desde que considerada responsável pela retenção designado por lei. [...]

A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou proventos tributáveis a condição de responsável pelo desconto e pelo recolhimento do imposto.

III. A AUSÊNCIA DE FATO GERADOR: AUSÊNCIA DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E/OU JURÍDICA

Uma simples análise do caso concreto é suficiente para demonstrar que não ocorreu o fato gerador a dar ensejo à cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte. [...]

Ora, se o depósito se encontra bloqueado (conforme decisão do Des. José Carlos de Figueiredo, da 11ª Câmara Cível do TJRJ — doc. anexo) na conta do escritório de advocacia, bem como a parcela que competia à Impugnante, não se pode falar em disponibilidade econômica, nem tampouco jurídica.

Isso porque a disponibilidade econômica se traduz, como a própria expressão é clara em demonstrar, na possibilidade real e efetiva de utilização da renda colocada a disposição.

Ora, é evidente que quantia bloqueada não é apta a demonstrar a disponibilidade econômica, vez que não há possibilidade de sequer aplicar os valores bloqueados para assegurar rendimentos futuros.

Nem se fale em disponibilidade jurídica, pois efetivamente os valores voltaram de onde vieram, as contas vinculadas ao processo em que a recorrente litiga (e os quais os advogados supostos contribuintes do IRRF patrocinam a defesa da recorrente) com o Município do RJ, e as quais estes numerários garantem a suspensão da exigibilidade de créditos tributários de competência Municipal.

Assim, não se pode falar em obrigação na retenção do Imposto de Renda, uma vez que não ocorreu seu fato gerador. [...]

Assim, havendo contrato celebrado com o escritório de advocacia, que conste cláusula de pagamento de êxito, sendo este inicialmente realizado por decisão judicial favorável ao cliente, pago o percentual de êxito sobre o valor resgatado e antes de se dispor desse dinheiro a decisão é revogada os valores bloqueados e depois estornados a conta processual se tem, no mínimo, a existência de cláusula suspensiva e com o estorno do dinheiro um verdadeiro óbice a realização de tal renda aos advogados que só receberiam em êxito não mais existente, o que é suficiente para afastar a necessidade de retenção do Imposto de Renda na fonte, ainda não é devido por ausência de fato gerador. [art. 121, art. 125 e art. 127 do Código Civil].

Foge ao razoável querer exigir a cobrança de imposto de renda e sua retenção sobre um valor que efetivamente os advogados não receberam, pois o juízo revogou sua decisão que autorizava o pagamento da recorrente a eles.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Em face do exposto, requer seja reformada a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I, 6ª Turma para [dar] provimento ao presente Recurso Voluntário *in totum* no sentido de reformar a decisão recorrida, determinando o improcedência total do presente auto de infração, haja vista a ausência de fato gerador a amparar a retenção do imposto de renda, seja pela indisponibilidade econômica e jurídica dos valores depositados, seja pela existência de condição suspensiva (e resolutivo na data dos estornos) ao implemento do contrato que deu origem à transferência dos valores.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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.

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

Tem-se que estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, compreendendo a advocacia 1.

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002,² cujos fundamentos devem ser adotados de plano, determina:

¹ Fundamentação legal: art. 2º do Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 1º do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 52 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º da Lei 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995 e art. 5º, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

²

Disponível

em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/PareceresNormativos/2002/parecer0012002.htm>>. Acesso em 07 jul. 2014.

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, 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, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até 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; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

[...]

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

3. Como visto, a sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do CTN.

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa

vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

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

Imposto retido como antecipação

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

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na 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, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a 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, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação. [...]

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, 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, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

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.

Ademais, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, aplicando-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios³

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Consta na Descrição dos Fatos, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, fl. 105:

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foi constatado divergência entre os valores declarados e os valores escriturados do IRRF, uma vez que o Instituto de Assistência Social Evangélica - IGASE, efetuou pagamento ao Escritório de Advocacia Zveiter, CNPJ 29.554.953/0001-83, no valor de R\$6.362.100,00 (Seis milhões trezentos e sessenta e dois mil e cem reais),' através de parte do levantamento do saldo total das contas de depósitos judiciais no Banco

³ Fundamentação legal: art. 144 do Código Tributário Nacional.

no Brasil, em cumprimento a diversos Mandados de Pagamentos expedidos pela 12ª Câmara Civil do Estado do Rio de Janeiro, (doc. fls.3 e depositados em 08/12/2003, em nome do referido escritório, no BANKBOSTON, nº479, agência 0002, conta nº19159205, valor este, que se encontra bloqueado em razão de decisão do [...] Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, atendendo medida cautelar ajuizada pelo Município do Rio de Janeiro. Em resposta a Termo de Intimação lavrado, o IGASE declarou a não retenção do IRRF, a não declaração em DCTF e nem na DIRF, uma vez que o Escritório de Advocacia Zveiter, não realizou a emissão da nota fiscal, considerando o bloqueio judicial do referido valor em sua conta bancária. Uma vez que o contribuinte não efetuou o recolhimento do Imposto de Renda, incidente sobre a importância paga ou creditada a outra pessoa jurídica, civil ou mercantil, pela prestação de serviço caracterizadamente de natureza profissional, fica sujeita a cobrança através deste auto de infração, do IRRF à alíquota 1,50% (um virgula cinquenta por cento), sobre o valor pago ou creditado de R\$6.362.100,00, com IRRF de R\$95.431,50, de acordo com o artigo 647 do RIR/99.

Por sua vez, está registrada na parte dispositiva do Acórdão da 6ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-20.124, de 29.07.2008, fls. 392-397:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento efetuado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para declarar devidos somente a multa proporcional no valor de R\$71.573,62 e os juros de mora.

No presente caso o ilícito fiscal tem fundamento no fato de a Recorrente não ter feito a retenção nem o recolhimento do IRRF sobre o valor de R\$6.362.100,00 pago ao Escritório de Advocacia Zveiter, por representá-la em juízo (Agravio de Instrumento nº 10513/2003, fls. 211-214). Os recursos empregados em tal pagamento são decorrentes dos depósitos judiciais feitos em garantia de instância, levantados por ordem do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, e que foram depositados em conta bancária Escritório de Advocacia Zveiter.

O lançamento se fundamenta na falta de recolhimento decorrente da diferença apurada entre o valor escriturado no Livro Diário, fls. 83-92. Livro Razão, fls. 93-103, e a falta de informação na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fl. 40 e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 09-26, pelo pagamento ao Escritório de Advocacia Zveiter, CNPJ 29.554.953/0001-83, fl. 44.

Consta no Auto de Infração às fls. 104-108:

a) que o valor correspondente aos honorários advocatícios encontra-se bloqueado por decisão do [...] Tribunal de Justiça; e

b) que Recorrente não reteve nem pagou o IRRF correspondente e não o informou em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) nem em Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), já que o Escritório de Advocacia Zveiter não emitiu a respectiva nota fiscal, em virtude do bloqueio judicial.

A Recorrente efetivamente efetuou o pagamento de honorários a Escritório de Advocacia Zveiter, fato que ela própria confirmou nas peças de defesa interpostas em primeira e segunda instâncias de julgamento administrativo, circunstância que evidencia a perfeita subsunção do fato à norma de regência da matéria e a ocorrência do fato gerador (art.

647 e art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999). Para os efeitos tributários são irrelevantes os fatos de que o beneficiário não tenha emitido a nota fiscal correspondente e que supervenientemente o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro tenha feito o bloqueio judicial dos mencionados honorários advocatícios, ou seja, após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Verifica-se que acertadamente a autoridade julgadora de primeira instância afastou a responsabilidade da Recorrente pelo pagamento do IRRF devido após o encerramento do período de apuração do IRPJ devido a ser apurado pelo Escritório de Advocacia Zveiter, prestador do serviço, que é o sujeito passivo, com base no Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

Diferentemente do entendimento da Recorrente, entretanto, a falta do pagamento do IRRF que tenha natureza jurídica de antecipação IRPJ devido a ser apurado pelo Escritório de Advocacia Zveiter, prestador do serviço, após o encerramento do período de apuração, não lhe exime da responsabilidade da exigência isolada, na qualidade de fonte pagadora, dos juros de mora e da multa de ofício proporcional, em conformidade com a minuciosa análise da legislação que rege a matéria contida no referido Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

A Recorrente, de forma indireta, discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês⁴. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009⁵ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁶. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente, de forma indireta discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

⁴ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁶ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos⁷.

Tem-se que a multa de ofício proporcional pode ser reduzida nos seguintes percentuais, se o sujeito passivo, uma vez notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício:

– 50% (cinquenta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 40% (quarenta por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 30% (trinta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e

– 20% (vinte por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância⁸.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito não efetuou o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício até a notificação da decisão administrativa de primeira instância, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

⁷ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

⁸ Fundamentação legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 14 de julho de 2007 e art. 6º Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

⁹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, 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 inconstitucionalidade¹⁰.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁰ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.