



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10675.002514/2007-03
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.750 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2017
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CÉLIO ELIAS AMARAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - CABIMENTO.

Cabível a aplicação da multa agravada sempre que o contribuinte deixar de, nos prazos estipulados, prestar esclarecimentos em resposta a intimações da autoridade fiscal realizadas consoante o permissivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, a fim de que seja restabelecido o agravamento da multa lançada de 75% ao percentual de 112,5%, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e João Victor Ribeiro Aldinucci (Suplente convocado).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2202-002.647, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 13 de maio de 2014 (e-fls. 244 a 260). Ali, por unanimidade de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos relativos a essas operações, de forma individualizada. Precedentes.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

É inaplicável o agravamento de multa quando o não atendimento à intimação da fiscalização não inviabilizar o lançamento do tributo.

Decisão: QUANTO À PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: Pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar. Vencidos os Conselheiros Fábio Brun Goldschmidt (Relator), Rafael Pandolfo e Pedro Anan Junior que acolhiam a preliminar. Designado para redigir o voto vencedor nessa parte o Conselheiro Antonio Lopo Martinez. QUANTO AO MÉRITO: Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a do percentual de 112,5% para 75%.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 10/09/2014 (e-fl. 261) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra aquela, sua Procuradoria apresenta, também em 10/09/2014 (e-fl. 274), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 262 a 273).

O recurso foi regularmente admitido pelos despachos de e-fls. 275 a 282, dizendo respeito exclusivamente à redução do agravamento da multa ao percentual de 75%.

Quanto à matéria, alega-se divergência em relação ao decidido, em 15/08/2012, no Acórdão 9101-001.456, de lavra da 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como ao decidido pela 4ª. Câmara do referido 1º. Conselho, agora no Acórdão 104-21.835, prolatado em 24 de maio de 2007, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 9101-001.456

Assunto: Multa agravada.

O agravamento da multa não depende que reste provado, nos autos, conduta dolosa consistente em embaraçar a fiscalização, bastando que se configure algumas das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Decisão: Por maioria de votos, dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias e João Carlos de Lima Júnior. O Conselheiro Valmir Sandri acompanhou o voto do Relator pelas conclusões.

Acórdão 104-21.835

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A dedução de despesas médicas está sujeita a comprovação, por parte do contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÃO - DEPENDENTES - DIREITO DO DETENTOR JUDICIAL DA GUARDA - MANUTENÇÃO DA GLOSA - No caso de filhos de pais separados, o direito à dedução a título de "dependentes" está resguardado, tão somente, ao detentor da guarda judicial do filho ao qual está relacionado o pleito.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - 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 (Súmula nº 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa de ofício, em um percentual de 75%, sempre que o lançamento for realizado de ofício, salvo as hipóteses de multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa qualificada, em um percentual de 150%, sempre que ficar evidenciado o intuito de fraude, com a conseqüente redução do montante do imposto devido.

MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa

de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos.

Recurso negado.

Decisão: por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda:

a) Quanto ao agravamento da multa pelo não atendimento à intimação, é preciso mencionar, inicialmente, que a legislação põe à disposição da Fiscalização uma série de instrumentos para que se possa chegar à verdade dos fatos e, conseqüentemente, aferir o valor tributável ou compensável. Caso a fiscalização, por conta das circunstâncias do caso concreto, opte por buscá-las diretamente com o contribuinte e, para tanto, expeça as intimações pertinentes, não pode o contribuinte furtar-se em cumpri-las, sob pena de sanção legal. No caso em tela, a sanção está expressamente prevista no § 2º do Art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação vigente à época;

b) A natureza punitiva dessas normas é flagrante e objetiva, não constando em seu conteúdo qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever do sujeito passivo de colaborar com a Administração Tributária. O antecedente da norma contempla apenas a hipótese de o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar a documentação requerida, fato este suficiente para autorizar o agravamento da sanção. De acordo com a lei, portanto, o critério para o agravamento da multa não é subjetivo, mas de ordem objetiva;

c) Desconsiderar o agravamento da multa, no presente caso, importa em violação ao art. 136 do CTN, segundo o qual a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato. A responsabilidade decorre do descumprimento do dever de prestar esclarecimentos e de apresentar os documentos requeridos, não importando, segundo o preceito do CTN, quais os efeitos desse ato. Outrossim, é de salientar que responder de forma diversa ou incompleta significa que não houve resposta de parte das intimações. Logo, configurada a hipótese prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

d) Como se observa, a prosperar o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, restaria aniquilado todo o trabalho da fiscalização tributária, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes.

Requer, assim que seja conhecido o recurso e, no mérito lhe seja dado provimento, a fim de que seja reformado o r. acórdão nos termos da fundamentação supra.

Encaminhados os autos ao autuado para fins de ciência, ocorrida em 22/07/2016 (e-fl. 289), o contribuinte apresentou contrarrazões de e-fls. 291 a 295, onde alega que:

a) O argumento da Recorrente de que a simples falta de atendimento da intimação basta para que possa ser procedido o agravamento da multa de ofício não pode prosperar, pois o fisco dispõe de todos os meios possíveis para a apuração do tributo,

principalmente, no presente caso, no qual houve a quebra do sigilo bancário do Recorrido, que, mesmo não sendo permitida pela lei, foi perpetrada pelo Fisco, e, ressalte-se, sem a necessária autorização judicial;

b) Insurge-se contra o conhecimento do recurso, citando que:

b.1) O primeiro Acórdão acima citado pela Recorrente, que data do ano de 2012, como se vê, tratou de autuação de uma Pessoa Jurídica, que todos sabemos tem a obrigação de manter a escrituração contábil de sua movimentação e, conseqüentemente, teria que ter nas mãos seus livros contábeis para pronto atendimento ao Fisco, já que se sujeita a prazos específicos para a entrega e/ou registro de suas atividades junto aos diversos Órgãos Competentes, seja ela a Junta Comercial, ou ainda a Receita Federal do Brasil, situação diferente do Recorrido que é uma pessoa física; b.2) O segundo Acórdão traz uma decisão datada do ano de 2006, que trata de um caso concreto em que houve intuito de fraude, e diferentemente do caso citado no outro Acórdão citado pela Recorrente, trata-se também de uma pessoa física, que temos que admitir nem sempre tem as mãos todas as informações solicitadas pelo Agente Fiscalizador, muitas das vezes tem que buscá-las junto a terceiros. b.3) Portanto, não pode prosperar a divergência jurisprudencial apontada como quer fazer crer a Recorrente, pois, tratam-se casos concretos totalmente diferentes do presente caso, onde, note-se, o julgamento da questão destes autos se deu em 13/05/2014, data bem distante das dos julgados citados como divergentes que são do ano de 2006 e 2012.

c) Decisões recentes deste Conselho laboram contra a pretensão da Recorrente, no sentido de que a fiscalização poderia ter se utilizado de forma bem mais extensiva da sua prerrogativa de solicitação reiterada, a fim de que se pudesse caracterizar inequivocamente a conduta geradora da sanção, e no presente caso, também não houve a aplicação desta força enérgica, tal como entendeu o voto vencedor do Acórdão n.º. 9202-003.987 (de redação deste Relator, julgado na Sessão de 10/05/2016), que resolveu manter o não agravamento da multa, e, por conseguinte, não deu provimento ao Recurso da Fazenda Nacional. Assim, requer que não seja recebido o Recurso, e, caso seja recebido, não lhe seja dado provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma consistente e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Quanto à insurgência levantada pelo Contribuinte no que diz respeito ao conhecimento do Recurso, faço notar que a conduta (não atendimento de intimações) e sanção (elevação do percentual de multa a 112,5%) sob análise independem de ser o sujeito passivo pessoa física ou jurídica, e, ainda, que as diferenças fáticas em relação ao segundo paradigma citadas são meramente acidentais, ou seja, irrelevantes para fins da decisão de aplicação ou não da sanção, realizada de forma notadamente diversa nos casos recorrido e paradigmáticos, ainda que em ambos os casos tivesse sido caracterizada a conduta de não atendimento de intimação

para prestar esclarecimentos no prazo devido. Ainda, o lapso temporal entre os paradigmas e recorrido não possui qualquer influência no exame de admissibilidade, a menos que tenha havido reforma dos paradigmas colacionados aos autos, o que não acontece no caso em tela.

Assim, entendo caracterizada a divergência interpretativa e passo à análise de mérito.

Em análise, o art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº. 9.430, de 1996, em sua redação vigente à época do lançamento, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Como já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos no âmbito deste CARF, entendo, com a devida vênia a posicionamentos diversos (que vinculam a caracterização do agravamento à existência ou não de possibilidade de obtenção pela Fiscalização dos elementos de interesse objeto de intimação e/ou à existência de prejuízo à referida Fiscalização), que a correta aplicação do dispositivo acima é no sentido de que sempre que restar comprovado o não-atendimento de intimações por parte do contribuinte, uma vez realizadas as citadas intimações consoante o permissivo legal para tal, de se aplicar a multa agravada de 112,5%.

Entendo que a intenção do legislador, ao editar o referido dispositivo, foi o de reforçar o poder da autoridade fiscalizadora, no sentido de evitar que intimações sejam simplesmente "ignoradas", violando-se, assim, o dever de colaboração do contribuinte para com o Fisco, sem que tal fato conduzisse a sanção.

Em meu entendimento, independe a referida sanção do fato da Fiscalização, anteriormente ou posteriormente à prática da conduta expressamente descrita no dispositivo acima (no caso, em seu §2º, I, não prestar esclarecimentos no prazo marcado pela intimação), ter acesso aos elementos de interesse, seja por meios próprios, através de instrumentos alternativos instituídos pelo legislador tributário (tais como o RMF), seja por posterior entrega voluntária do contribuinte. Ou seja, entendo que uma vez caracterizada, no curso da ação fiscal, a conduta prevista pelo dispositivo, de não prestação de esclarecimentos no prazo hábil, de se aplicar a penalidade. Assim, portanto, alinho-me à interpretação propugnada pela recorrente e pelos paradigmas colacionados aos autos.

Enxergo mesmo, no dispositivo tributário em comento, semelhanças com a formulação comumente empregada pelo legislador penal para a definição de tipos omissivos próprios, onde a prática da conduta (por definição, necessariamente volitiva) leva imediatamente à cominação de sanção, de forma que também é de se admitir, *in casu*, o afastamento da aplicação da referida penalidade tributária, caso se vislumbre ocorrência de motivo de força maior (com o conseqüente afastamento da conduta), afastando-se, nesta hipótese, a caracterização de omissão na prestação de esclarecimentos dentro do prazo. Feita tal digressão, verifico que o autuado, notadamente, ficou inerte quanto ao fornecimento de quaisquer esclarecimentos ou justificativas para o não atendimento dos termos de e-fls. 04, 06, 96 e 105, caracterizada, destarte, a prática da conduta determinada pelo art. 44, §2º, I, da Lei nº. 9.430, de 1996, de se manter o agravamento da multa no patamar de 112,5%.

Faço notar aqui que se trata, aqui, de caso notadamente diferente ao caso do Acórdão trazido aos autos em sede de contrarrazões pelo autuado, no qual, inclusive, fui responsável pela redação do voto vencedor (Acórdão 9.202-003.987), mas onde este Colegiado

se deparou com situação totalmente diversa da presente e bastante peculiar, que levou à negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por maioria. Mais especificamente, no âmbito do feito relativo ao referido Acórdão 9.202-003.987, tinha-se que, *verbis*:

"(...) o agravamento se baseou em um único não atendimento à solicitação de esclarecimentos (na verdade ao termo de início de fiscalização, lavrado em 08/11/2010 e-fls. 13 a 15), cujo prazo de atendimento (objeto de prorrogação pela autoridade fiscal, conforme e-fl. 16) se encerrou em 05/12/2010, tendo a lavratura do auto ocorrido no intervalo de 9 dias após o encerramento deste prazo, em 14/12/2010 (vide e-fls. 02 a 12)., tratando-se ainda, note-se, esta solicitação citada da única intimação realizada no curso de toda a ação fiscal.

(...)"

Destarte, ali se tratava de caso totalmente diverso do presente onde, repita-se, há, nos autos, quatro termos de intimação sucessivamente recebidos pelo contribuinte no prazo de cerca de 04 meses (e-fls. 04, 06, 96 e 105) e para os quais não foram prestados quaisquer esclarecimentos, tendo sido o auto lavrado em cerca de quase 05 meses após o início da ação fiscal (ocorrido em 03/04/2007). Ainda, verifica-se através dos ARs de e-fls. 05, 07, 104 e 114, que o contribuinte recebeu pessoalmente todos os referidos termos, sem qualquer resposta à autoridade fiscal. Assim, não há, na situação agora sob julgamento, em meu entendimento, qualquer dúvida quanto à pertinência do agravamento.

Assim, diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a fim de que seja restabelecido o agravamento da multa lançada de 75% ao percentual de 112,5%.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior