



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000026/2011-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.824 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2020
Recorrente ORTOESTE IMPLANTES ESPECIALIZADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E SEM CAUSA.

Na espécie, uma vez que a contribuinte não logrou comprovar os beneficiários, bem como a causa dos pagamentos feitos por intermédio de prestadora de serviço, deve-se manter o lançamento de ofício do IRRF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA AGRAVADA. BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA.

O agravamento da multa obedece a uma regra matriz que tem como antecedente uma conduta ilícita que viola o dever jurídico de colaboração atribuído pela legislação aos sujeitos passivos.

Por outro lado, a falta de comprovação da causa e dos beneficiários dos pagamentos é elemento da hipótese material da regra matriz do IRRF. Trata-se de regra matriz de incidência tributária e, portanto, tem como consequente uma obrigação tributária.

Trata-se de duas regras matrizes distintas. Não ocorre um bis in idem punitivo porque o tributo não é sanção de ato ilícito e não tem caráter punitivo.

Na espécie, ficou demonstrada a conduta da contribuinte no sentido de obstar a fiscalização e dificultar a identificação das operações, da causa e dos beneficiários dos pagamentos feitos por intermédio de prestadora de serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito da autuação. Por maioria de votos negar provimento ao recurso no tocante ao agravamento da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Letícia Domingues Costa Braga e Maurítânia Elvira de Sousa

Mendonça que votavam pelo seu afastamento. Fará declaração de voto a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado), Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, substituído pela Conselheira Mauritania Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Versa o presente processo acerca de lançamento de ofício de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre pagamentos efetuados no ano calendário 2006 a beneficiários não identificados ou sem causa no montante de R\$ 223.967,12 mais juros e multa de ofício agravada (112,5%).

De acordo com a autoridade fiscal, a contribuinte repassou recursos à prestadora de serviços EDR3 Comunicação Total para a aquisição do Cartão BB e distribuição a beneficiários não identificados. Entretanto, embora regularmente intimada, a contribuinte não apresentou o contrato com a EDR3, bem como outros esclarecimentos e elementos de prova necessários à identificação dos beneficiários e da causa dos pagamentos. Reproduzo suas palavras:

Embora não tenha o contribuinte apresentado o contrato de prestação de serviços, nas notas fiscais emitida pela EDR3 Comunicação Total Ltda., fls. 31 a 125, estão discriminados por **"TRIBUTADOS"** e **"NÃO TRIBUTADOS ISS"**, respectivamente, os valores descritos como **"Comissão agência de 6,5% conf. cláusula 3º do contrato"** e **"Expert Card BB campanha de incentivo"**.

O exposto demonstra que os valores descritos por **"TRIBUTADOS"** correspondem à remuneração dos serviços prestados pela EDR3 Comunicação Total Ltda., e que aqueles descritos como **"NÃO TRIBUTADOS ISS"** foram pagos pelo contribuinte a EDR3 Comunicação Total Ltda para a aquisição de cartão denominado **"Cartão BB"**, que, até prova em contrário, devem ter sido distribuídos a beneficiários indicados pelo mesmo contribuinte.

[...]

Deixando o contribuinte de apresentar qualquer documento até a presente data, não identificados os beneficiários e causa, ficam os referidos pagamentos, devidamente reajustados, sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte na forma do Artigo 674 e §§ do RIR/99-Decreto nº 3000/99, nas datas e importâncias abaixo relacionadas:

Inconformada com o lançamento de ofício, a contribuinte apresentou impugnação. Peço licença para citar a parte do relatório da autoridade julgadora de piso que trata das alegações lançadas pela contribuinte na peça impugnatória:

Ciente do lançamento em 18/03/2011, a contribuinte ingressou em 07/04/2011 com a impugnação de fls. 135/157, na qual refuta o lançamento, em suma, sob as seguintes alegações:

• **Ilegalidade e arbitrariedade da autuação.**

A contribuinte prestou todas as informações que lhe foram solicitadas, apresentando oportunamente as notas fiscais e os comprovantes de pagamentos. Todavia, apesar disso, pelo fato de não ter apresentado o contrato solicitado, em virtude de sua inexistência, o Fisco afirma que os valores descritos como tributados nas notas fiscais emitidas pela EDR3 Total Ltda, correspondem aos serviços por ela prestados e que foram pagos pelo contribuinte a essa empresa para aquisição de “Cartões BB” que segundo o Fisco, “devem ter sido distribuídos a beneficiários indicados pelo mesmo contribuinte.” Isto não deve prosperar posto que logo após ter feito essa afirmação, se contradisse ao aduzir que o ora impugnante deixou de identificar os supostos beneficiários.

Mister se faz concluir pela arbitrariedade e ilegalidade da autuação, tendo em vista que o mesmo ente fiscal que afirmou a existência de indícios que permitiram a lavratura dessa autuação, logo em seguida afirmou exatamente o contrário. Ou seja, primeiro afirma que a contribuinte identificou os beneficiários do "Cartão BB", mas em seguida ratifica que o contribuinte deixou de informá-los.

O Auditor Fiscal autuou a impugnante baseado em presunções, ficções e indícios, ferindo alguns dos mais importantes princípios constitucionais tributários. *Qualquer tributo só poderá ser validamente exigido na hipótese de o evento fático se ajustar exatamente aos moldes da hipótese de incidência tributária.*

É necessário que haja a subsunção do evento fático descrito à norma legal.

A Constituição Federal – CF proíbe que o ente fiscal faça uso de artifícios exegéticos para autuar qualquer contribuinte (presunções, ficções, indícios etc.) Os tipos tributários não podem ser interpretados de forma ampliativa, tendo em vista que delimitam o universo da realidade tributária. Isto é, não se pode admitir que o Fisco extrapole os limites que o legislador estabeleceu.

Não restam dúvidas que o ente fiscal ultrapassou notoriamente os limites da estrita legalidade tributária imposta pela CF, ao ter se utilizado de artifícios e por esse motivo deve ser anulado o auto de infração.

Ilegalidade da aplicação da Taxa Selic e Multa de ofício de 112,5%.

Com o passar do tempo, a sanção que tinha natureza meramente punitiva, passou também a se revestir de certo grau indenizatório, passando a preservar e restabelecer, ainda que financeiramente – nas hipóteses de obrigação de fazer, o direito e o patrimônio afetado da parte prejudicada.

Além de penalizar o contribuinte inadimplente com a cobrança de multa, e de se ver indenizada pela aplicação de correção monetária, a administração pública ainda

pretende auferir ganho de capital, como se investidora fosse no mercado financeiro, quando compele o contribuinte ao pagamento de juros acumulados exorbitantes, pela aplicação da Taxa Selic, penalizando duplamente o contribuinte.

Assim, pela impropriedade da incidência de sanção sobre o mesmo fato, já se denota a natureza confiscatória da punição, sem qualquer proporção ou razoabilidade entre o evento tido por danoso e a sanção imposta. Ao cobrar juros exorbitantes, confiscando o patrimônio de contribuinte fere também o princípio da isonomia, na medida em que, para situações semelhantes (ser credora) estabeleceu tratamento diferenciado daquele ao qual obriga os particulares (também credores). Eis que, a União Federal, apesar de proclamar a diversidade de naturezas jurídicas dos fatos, impede que os particulares excedam o patamar de 2% (dois por cento) do valor da obrigação à multa, por entender que acima desse limite configuraria enriquecimento injustificado do agente que a cobrasse.

No presente caso, resta absolutamente inviável ao contribuinte o seu adimplemento. Os juros de mora somados à multa estipulada de 112,5% totalizam R\$ 251.962,00, majorando, ainda mais, o valor do *quantum debeatur*, perfazendo a absurda cifra de R\$ 557.098,02.

Imperioso tecer que a CF no art. 163 é claro ao determinar que a Lei Complementar disporá sobre a normatização do sistema financeiro. Nesse aspecto é preciso observar que a Taxa Selic, criada pela Lei nº 8.981, de 1995, para regular o sistema financeiro, por se tratar de lei ordinária é inaplicável aos tributos, os quais são regidos pelo princípio da estrita legalidade. Portanto, a aplicação da referida taxa é totalmente inconstitucional.

De acordo com o § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 1995, tal índice se aplica tão somente à mora da Receita Federal quando da restituição ou da compensação. Não à mora do contribuinte.

É totalmente ilegal sua aplicação pois é composta não apenas de juros moratórios. Incorpora também percentual equivalente à correção monetária, ocorrendo *bis in idem*.

É improcedente a autuação decorrente de sua ilegitimidade e amparo legal.

Para que a Fazenda tivesse legitimidade para lavrar o auto de infração, e impor multa à requerente necessário seria que esta se encontrasse em débito junto ao Ente Fazendário, o que não é o caso.

Além dos juros pretendidos ultrapassarem o limite da razoabilidade, também a multa aplicada sob a égide do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no percentual de 112,5% do tributo lançado é confiscatória.

A CF no art. 150, IV, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal aos Municípios de utilizar tributo com efeito de confisco. Assim, a multa pretendida põe em evidência o total desrespeito ao princípio basilar do não-confisco previsto na Carta Magna.

É inviável ao contribuinte adimplir uma multa estipulada em 112,5% do valor do tributo.

Pretende provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente juntada de documentos que se fizerem necessários.

Em primeira instância, a impugnação foi julgada improcedente. O Acórdão nº 14-42.435 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – DRJ/RPO recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados à empresa que administra a distribuição dos valores em cartões eletrônicos, quando não identificados os beneficiários nem comprovada a causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE.

É competência atribuída ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, em caráter privativo, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

JUROS DE MORA. SELIC.

A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Ilegalidade da autuação.** Neste ponto, em apertada síntese, a recorrente aduziu que o beneficiário e a causa dos pagamentos estavam identificados, uma vez que estes haviam sido feitos à EDR3 para que esta *pagasse os incentivos àqueles que cumpriram os objetivos estipulados naquele período*. A fiscalização teria autuado, então, com *base em mera ficção, presunção ou indício*.

- **Ilegalidade da multa exasperada de 112,5%.** A contribuinte aduziu que não teria como prestar o esclarecimentos, uma vez que tais dados seriam de responsabilidade da EDR3. Também argumentou, forte no princípio da consunção, que não poderia ser penalizada duas vezes pelo mesmo fato, ou seja, com o lançamento de ofício e com o agravamento da multa em razão da não apresentação dos dados requeridos pela autoridade fiscal. Ademais, a multa de 112,5% feriria o princípio do não confisco, bem como a razoabilidade e a proporcionalidade.

Ao final, a contribuinte pugnou pela reforma da decisão de piso para que seja julgado insubsistente o auto de infração ou para reduzir a multa nos termos da fundamentação.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

A matéria controversa no presente processo é o lançamento de ofício de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e sem causa em razão de promoção utilizando-se de cartões que são adquiridos junto à prestadora de serviços EDR3 (Cartões BB), por meio dos quais a tomadora realiza a distribuição de valores segundo determinados critérios de promoção.

Esta é uma matéria já conhecida desta Turma, como se pode verificar nos seguintes julgados:

IRRF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. CARTÕES DE DÉBITO COM SAQUE EM DINHEIRO. IDENTIFICAÇÃO DA CAUSA E BENEFICIÁRIO. INAPLICABILIDADE ART. 61, § 1º, DA LEI nº 8.981/1995.

No caso de pagamento de dirigentes e empregados via cartões Incentive House, quando todos os beneficiários estão identificados e trabalham para a empresa, sendo esses cartões utilizados como dinheiro nos estabelecimentos comerciais e com autorização/funcionalidade de saque, é incabível a tributação na fonte com base no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995. (Acórdão CARF nº 1401-004.002, de 12/11/2019)

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS /PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, além de quaisquer pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, também os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. A compra de cartões prépagos de uso no comércio em geral, sem a justificação da causa da aquisição, bem como sem a identificação daqueles que fizeram uso do prêmio, se submete à tributação do imposto de renda na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento. (Acórdão CARF nº 1401-000.882, de 05/07/2012)

IRPJ. CSLL. IRRF. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA.

A comprovação da operação ou da causa dos pagamentos realizados, bem assim das condições de dedutibilidade das despesas correspondentes, exige elementos probatórios consistentes, sobre os quais não possam pairar dúvidas.

No caso, a alegação de pagamento de bonificações pelo cumprimento de metas de vendas, desacompanhada de recibos individualizados e sem qualquer demonstração das vendas supostamente bonificadas, aliada aos indícios de destinação diversa daquela arguida, não permite que se entenda comprovada a operação ou causa. (Acórdão CARF n.º 1401-00.046, de 10/12/2019)

Pode-se verificar nos precedentes acima que a Turma consolidou entendimento de que incumbe ao sujeito passivo demonstrar a causa dos pagamentos, bem como os beneficiários. Se o sujeito passivo logra comprovar a causa dos pagamentos, que normalmente gira em torno de incentivos a empregados, prestadores de serviços ou mesmo clientes, e, também, identifica os beneficiários, o lançamento de IRRF é julgado insubsistente. Caso não logre comprovar a causa ou identificar os beneficiários, o lançamento deve ser mantido.

No caso em tela, não pode prevalecer a tese da contribuinte de que o valor teria sido pago à EDR3 para que esta decidisse autonomamente a quem, quanto e por quê distribuiria os recursos da ORTOESTE IMPLANTES. O que se verifica, na espécie, é uma conduta insistente da contribuinte para impedir a fiscalização de apurar o crédito tributário e, neste momento, confundir o julgador administrativo.

Tal conduta iniciou com a recusa injustificada de atender a intimação da fiscalização para esclarecer a operação com a EDR3, apresentar o contrato e identificar causas e beneficiários. E continua agora com a tese inverossímil de que entregava dinheiro para a EDR3 para que esta fizesse o que quisesse com ele!

A existência de um contrato é evidente. É verdade que um contrato não precisa ser formal ou até mesmo escrito. Mas, os indícios demonstram que tal contrato escrito existe, primeiro pelos valores envolvidos que, como a própria contribuinte reconhece, são relevantes. Segundo por que as notas fiscais da EDR3 fazem referência expressa a *Comissão agência de 6,5% **conf. Cláusula 3ª do contrato.***

Ademais, a contribuinte, mesmo não dispondo de uma via escrita do contrato, poderia perfeitamente informar à fiscalização seu objeto, as prestações contratadas com a EDR3, o escopo da *campanha de incentivo* (as notas fiscais referem-se a *Expert Card BB **campanha de incentivo***). Explicar, enfim, quem a ORTOESTE estava incentivando (beneficiário) e por quê (causa do pagamento), além dos respectivos valores. É razoável supor que tais informações estejam contidas em relatórios elaborados pela EDR3.

De fato, a única conclusão lógica é que as notas fiscais referem-se a pagamentos de comissão, que são receitas da EDR3, e a transferências de recursos para a EDR3 efetuar os pagamentos a terceiros. Estes recursos não configuram receitas da EDR3, mas recursos de terceiros que apenas transitam por sua conta devido à natureza da prestação de serviço.

A contribuinte insurge-se contra o lançamento com suporte em provas indiciárias, mas indícios são exatamente o que a fiscalização tinha à disposição, uma vez que a contribuinte, de forma injustificada, não atendeu a intimação para apresentar as informações necessárias para a comprovação cabal dos fatos apurados.

Repise-se, não há nenhuma verossimilhança na afirmação de que a contribuinte passava recursos à prestadora de serviços para que esta *pagasse os incentivos àqueles que cumpriram os objetivos estipulados naquele período.* Não faz nenhum sentido que a

ORTOESTE transfira recursos seus para a EDR3 para que esta faça pagamentos a pessoas absolutamente desvinculadas da ORTOESTE, que incentive objetivos totalmente desvinculados da ORTOESTE, com valores e beneficiários completamente desconhecidos da ORTOESTE.

Assim, uma vez que a contribuinte não logrou identificar os beneficiários bem como as causas dos pagamentos a terceiros, feitos por meio da prestadora de serviços EDR3, é de se manter, no mérito, o lançamento de ofício.

Ilegalidade da multa exasperada de 112,5%.

Neste ponto, penso que a tese da contribuinte também não deve ser acolhida.

Não se trata aqui de um *bis in idem* punitivo conforme alegado pela recorrente.

Primeiro, a ausência de comprovação do beneficiário ou da causa do pagamento integra a regra matriz de incidência tributária. Trata-se de hipótese tributária e, como é cediço, tributo não constitui sanção de ato ilícito, conforme inteligência do artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Segundo, em razão do lançamento de ofício impõe-se multa de ofício em razão do descumprimento de obrigação principal, conforme disposto no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Terceiro, deixar de atender as intimações da autoridade fiscal, violando o dever de colaboração legalmente previsto na legislação tributária e buscando dificultar a caracterização da ocorrência do fato jurídico tributário é ato ilícito e tem, aí sim, como sanção, o agravamento da multa de ofício.

São, portanto, regras matrizes distintas. Não há que se confundir o critério material do antecedente da regra matriz de incidência tributária do IRRF (deixar de comprovar o beneficiário ou a causa do pagamento) com a hipótese de agravamento da multa (deixar de atender à intimação de forma injustificada). Uma tributária, direito material, que tem como consequente a obrigação tributária (sem caráter punitivo) e outra sancionatória de conduta ilícita, cujo consequente é o agravamento da multa de ofício.

Para exemplificar a distinção das duas regras matrizes, basta dar um exemplo singelo. Caso, a contribuinte houvesse apresentado uma resposta por escrito à fiscalização, dentro do prazo – que foi, inclusive prorrogado – informando os dados e elementos probatórios de que dispusesse, não haveria causa para a aplicação do agravamento da multa, mas, ainda assim, poderia haver a configuração da hipótese tributária.

Mas, não foi o que aconteceu no presente caso. Conforme mencionado anteriormente, houve uma conduta deliberada da contribuinte de não atender a fiscalização e, com isso, dificultar a apuração do fato jurídico tributário, de suas características, causa, valores, beneficiários. A conduta de não atender a intimação da fiscalização violou o dever jurídico de colaboração dos contribuinte, que pode ser verificado nos seguintes dispositivos legais:

- Código Tributário Nacional:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros,

arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

- Código Civil:

Art. 1.193. As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Legislação do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99, vigente na época dos fatos geradores):

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art.928.Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

§1ºO disposto neste artigo aplica-se, também, aos Tabeliães e Oficiais de Registro, às empresas corretoras, ao Instituto Nacional da Propriedade Industrial, às Juntas Comerciais ou repartições e autoridades que as substituírem, às caixas de assistência, às associações e organizações sindicais, às companhias de seguros e às demais pessoas, entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a fiscalização do imposto (Decreto-Lei nº 1.718, de 1979, art. 2º).

§2ºSe as exigências não forem atendidas, a autoridade fiscal competente cientificará desde logo o infrator da multa que lhe foi imposta (art. 968), fixando novo prazo para o cumprimento da exigência (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §1º).

§3ºSe as exigências forem novamente desatendidas, o infrator ficará sujeito à penalidade máxima, além de outras medidas legais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §2º).

§4ºNa hipótese prevista no parágrafo anterior, a autoridade fiscal competente designará funcionário para colher a informação de que necessitar (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, §3º).

§5ºEm casos especiais, para controle da arrecadação ou revisão de declaração de rendimentos, poderá o órgão competente exigir informações periódicas, em formulário padronizado (Decreto-Lei nº 1.718, de 1979, art. 2º, parágrafo único).

Desta forma, a conduta que deixa de atender injustificadamente à intimação da autoridade fiscal viola o dever de colaboração e configura hipótese de agravamento da multa de ofício por ato ilícito conforme previsão do artigo 44 da Lei nº 9.430/1997:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

[...]

§ 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 pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

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;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

[...] – grifei.

Impende salientar que a contribuinte foi intimada em 30/11/2010 a apresentar esclarecimentos e elementos probatórios como segue:

1. Relação, indicando nome, CPF/CNPJ, número do cartão e valor, dos beneficiários dos cartões adquiridos com os valores identificados como "não tributados ISS" nas notas, emitidas por **EDR 3 Comunicação Total Ltda, CNPJ 06.198.779/0001-88**, abaixo relacionadas, apresentadas em atendimento ao Termo de Intimação objeto do MPF-D nº **08.1.90.00-2010-01373-2**:

[...]

2. Cópia dos comprovantes de entrega dos cartões a que se refere o item anterior, com a identificação da causa do pagamento.
3. Em se tratando os pagamentos a que se refere o item anterior de remuneração por serviços prestados, apresentar as correspondentes folhas de pagamento, Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GEFIP) e Guias da Previdência Social (FGTS).

Os documentos e esclarecimentos deverão ser apresentados acompanhados de expediente escrito firmado pelo representante legal do contribuinte ou seu procurador,

[...]

Entretanto, até o encerramento do procedimento fiscal em 10/03/2011, não havia atendido a intimação da autoridade fiscal, conforme apontado no Termo de Verificação Fiscal:

Dai, emitido o Termo de Início do Procedimento Fiscal de fls. 17 a 19, ciência do contribuinte em 07 de dezembro de 2010, fls. 20, buscando a identificação dos beneficiários daqueles valores descritos por "NÃO TRIBUTADOS ISS", a causa dos pagamentos e o cumprimento das obrigações tributárias destes devedores.

Com o expediente de fls. 21, em 23 de dezembro de 2010, por meio de procurador, veio o contribuinte "**requerer a dilação do prazo para apresentar a documentação solicitada, para o dia 14 de janeiro de 2.011.**"

[...]

Na constituição do crédito tributário, em razão de não ter o contribuinte atendido a intimação formalizada com o Termo de Início do Procedimento Fiscal, haverá a incidência da multa prevista no Artigo 959 do RIR/99-Decreto nº 3.000/99.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa de 112,5%, os julgadores administrativos não são competentes para se pronunciar, conforme Súmula CARF nº 02:

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

Portanto, diante dos fatos expostos, tenho que o recurso voluntário, neste ponto, deve ter o provimento negado.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira

Declaração de Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga

Com a devida vênia, ao brilhante voto do Conselheiro Relator, acabei por divergir de seu voto, tão-somente quanto a questão do agravamento da multa.

Trata-se de prática comum, várias vezes já julgada por essa turma, em que a contribuinte pretende não “encarecer” a folha de empregados da empresa e para isso utiliza-se desse subterfúgio, diga-se de passagem, não lícito para a diminuição de encargos trabalhistas.

Nesse tipo de prática, o objetivo da empresa é apenas de diminuir os encargos trabalhistas, pagando a seus empregados uma espécie de “bônus” sem as devidas contribuições sociais que sobre elas deve incidir.

É óbvio que tal prática está à margem da legislação tributária e como tal, representa uma conduta dolosa e, nesse caso, caberia até uma multa qualificada, aplicável nos casos de sonegação, fraude ou conluio, conforme previsão expressa do artigo 44, §1º da Lei 9.430/96.

Entretanto, o agravamento da multa foi feito em razão do não atendimento à fiscalização, com base no §2º do mesmo dispositivo.

Entendo que esse artigo, somente seria aplicável se a omissão do contribuinte tivesse gerado qualquer prejuízo à fiscalização e esse não é o caso, aliás, a omissão do contribuinte somente provocou consequência em prejuízo próprio, afinal já tivemos outros casos nessa mesma turma em que foi dado parcial provimento ao recurso do contribuinte que demonstrou para quem foram feitos os pagamentos.

Recentemente, a Câmara Superior enfrentou tal matéria e a conclusão do Relator, o Conselheiro Caio Quintela, foi de que a multa não poderia ser agravada se a omissão do contribuinte o prejudicou, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA AGRAVADA. ATRASO E ATENDIMENTO PARCIAL DAS INTIMAÇÕES. INOCORRÊNCIA DE OBSTRUÇÃO OU EMBARAÇO. AFASTAMENTO DO AUMENTO DA SANÇÃO.

(...)

In casu, reforça o descabimento da ampliação da pena o fato da inércia pontual e do atraso do contribuinte verificados não representarem efetivo obstáculo na apuração da infração tributária, propriamente considerada, além da constatação de que tais falhas apenas dariam margem a consequências potencialmente desfavoráveis ao próprio sujeito passivo.

Processo nº 15563.720068/2013-33 - Acórdão nº 9101-005.012 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de julho de 2020 – Relator: Caio César Nader Quintella

O agravamento da multa de ofício é medida excepcional e extrema e não deve ser realizado se houver dúvidas na sua aplicação.

Ademais, no caso em análise, estamos penalizando duplamente o contribuinte pela mesma conduta. Apenas por analogia, temos a súmula CARF nº 133 que proíbe a majoração da multa no caso de arbitramento do lucro, conforme descrito abaixo:

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Neste contexto, e considerando o racional que orienta a Súmula CARF nº 133, não é possível afirmar que as intimações dirigidas à Contribuinte veicularam exigências cujo não atendimento possa justificar o agravamento da penalidade.

Neste sentido, é que, novamente rendendo homenagens ao voto do i. Relator, orientei meu voto para dar provimento ao recurso apenas para desagrar a multa aplicada.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga