



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.001123/2002-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.720 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente SÉRGIO KIYOSHI HARAMOTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONSUMO DA RENDA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Súmula CARF nº26.

PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso

CONHECIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ARGUIÇÃO DE OFÍCIO.

O conhecimento de matéria não impugnada, arguida de ofício pelo julgador no âmbito do processo tributário federal, somente pode ser conhecida quando expressamente autorizado por lei ou com fundamento em princípio do Direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Os membros do colegiado também decidiram, pelo voto de qualidade, em não conhecer de ofício dos argumentos levantados nos debates contra o agravamento da multa de ofício exigida. Vencida a Conselheira Gisele Barra Bossa e os Conselheiros Jeferson Teodorovicz e Fredy José Gomes de Albuquerque, os quais votaram por conhecer de ofício dos argumentos para exonerar o agravamento da multa de ofício exigida. A Conselheira Gisele Barra Bossa manifestou interesse em apresentar declaração de voto..

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

SÉRGIO KIYOSHI HARAMOTO, pessoa física equiparada a pessoa jurídica, já qualificado nestes autos, inconformado com a decisão proferida no Acórdão n.º 2.312 (fls. 684), pela DRJ Ribeirão Preto, interpôs recurso voluntário (fls. 800) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 41) relativos ao ano 1998, bem como juros de mora e multa de ofício agravada (112,5%), totalizando o crédito tributário de R\$ 117.075,66.

A fiscalização presumiu a omissão de receitas a partir da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada. A acusação fiscal está detalhada no Termo de Constatação Fiscal - TCF de fls. 97, cujos principais trechos estão a seguir transcritos:

01- A presente ação fiscal teve início na movimentação financeira realizada pelo contribuinte na pessoa física do Sr. Sérgio Kiyoshi Haramoto, portador do CPF n.º 004.605.008-64 conforme Termo de Início de Ação Fiscal datado de 20/01/2001 e recebido pessoalmente pelo contribuinte em 26/05/2001.

[...]

03- O contribuinte não atendeu à intimação inicial e foi REINTIMADO EM 03/05/2001, reintimação que também não foi atendida.

04- Em 16 de Maio de 2001 o contribuinte obteve na justiça Liminar em Mandado de Segurança n.º 2001.61.07.001997-0, suspensa por decisão em Agravo de Instrumento sob n. 2001.03.00.017554-9 de 29/06/2001 tendo sido determinado o cancelamento da distribuição e cassada expressamente a medida liminar concedida em 17/09/2001.

05- Devido ao não atendimento por parte do contribuinte, esta fiscalização solicitou em 02/08/2001, através de Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira n. 0810200.2001.00051-5 Banco Itaú S/A e 0810200.2001.00052-3 Banco do Brasil S/A, cópia dos documentos bancários utilizados (cadastros, extratos, cópias de cheques,...)

[...]

06- Em 15/08/2001 intimamos os contribuinte, a prestar, esclarecimentos quanto à origem dos depósitos, identificação dos valores relativos a possíveis transferências entre contas do próprio contribuinte, apresentação de livro caixa, Livro Diário, Livro Razão, Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) relativos aos anos calendários de 1996 a 2000, com prazo de 15 dias para atendimento, observando que juntamente com a intimação encaminhou-se uma cópia dos extratos obtidos junto ao Banco Itaú S/A. Ressaltamos que o contribuinte não atendeu à intimação.

[...]

08- De posse destes documentos conseguiu-se a identificação de vários beneficiários dos pagamentos realizados pelo contribuinte, os quais foram

questionados quanto à natureza das operações realizadas, obtivemos como respostas em vários casos que se tratava de operação de compra, venda ou intermediação de produtos agrícolas mais especificamente FEIJÃO, conforme declarações dos beneficiários Adervílio Trevisan, Claudemir Zago, Aderbal Ribeiro Ferraz, Junhiti MisaJca, João Oscar Garbelini, Alcides Serra, Pedro Donizete Serra, Osvaldo Fioroto, Sigmar Aloisio Tavanti, Mário M. Umeta, Luiz Serra, Gilson da K. Andrade, André Fernandes Aguilar, Kaouru Antonio Haramoto.

09- Com base nas informações prestadas pelos beneficiários acima identificados, cujas declarações integram o presente auto de infração, concluímos que a movimentação financeira é própria do contribuinte Sr. Sérgio Kiyoshi Haramoto, relativa à atividade mercantil de compra e venda de produtos agrícolas, na maioria dos casos compra e venda de feijão, portanto o contribuinte desempenhou de forma costumeira e habitual a atividade de comércio, equiparando-se a Pessoa Jurídica (Lei n. 4506 de 1964, art. 41, §1, alínea “b”).

10- Embora o contribuinte tenha deixado de atender a todas Intimações, foi novamente INTIMADO em 29/01/2002 com AR recebido em 01/02/2002, prazo 10 dias, também não se pronunciou com relação aos depósitos efetuados na Conta Corrente n.º18960-6 da Agência 0611 do Banco Itaú S/A, deixando de informar a origem dos valores depositados NÃO INDICANDO NEM COMPROVANDO aqueles que NÃO SE REFEREM à sua atividade comercial.

[...]

13- Em 18/03/2002 foi autorizada e efetivada a Inscrição de Ofício no CNPJ, conforme solicitação, sob o n. 04.940.692/0001-09 Sérgio Kiyoshi Haramoto.

14- Em 12/04/2002 o contribuinte obteve Liminar conforme processo MS 2001.61.07.005673-5, vedando a utilização das informações já obtidas para fins de formalização do crédito tributário.

15- Em 29/04/2002 a liminar foi suspensa através de Agravo de Instrumento processo n. 2002.03.00.012956-8.

16- Em 02/05/2002 procedemos a intimação pessoal do contribuinte já na condição de Pessoa Jurídica amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) sob o n. 0810200/00028/2002, novamente solicitamos esclarecimentos quanto à origem dos depósitos, identificação dos valores relativos a possíveis transferências entre contas do próprio contribuinte, apresentação de Livro Caixa, Livro Diário, Livro Razão, com prazo de 20(vinte) dias para atendimento, observando que juntamente com a intimação o contribuinte recebeu uma via do MPF, cópia de extratos do CNPJ emitido de ofício, via do Termo de Constatação datado de 26/03/2002 e cópia da Decisão que suspendeu a Liminar em Mandado de Segurança. Ressaltamos que o contribuinte mais uma vez deixou de atender à intimação.

17- Sendo assim, com base nos fatos acima descritos lavramos o presente Auto de Infração, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, utilizando-se dos elementos que dispomos, procedendo o ARBITRAMENTO do lucro nos termos da legislação em vigor.

18- Devido ao não atendimento por parte do contribuinte às intimações para prestar esclarecimentos, a multa de ofício passa a ser agravada.

Em apertada síntese, a fiscalização foi iniciada para verificar a origem da movimentação financeira de SÉRGIO KIYOSHI HARAMOTO, pessoa física, a qual era incompatível com a sua declaração do IRPF. Embora este nunca tenha respondido às intimações da fiscalização, as diligências realizadas levaram ao entendimento de que a movimentação

financeira era devida à atividade comercial do seu titular. Com isso, ele foi inscrito de ofício no CNPJ e a fiscalização prosseguiu sobre a pessoa jurídica. O contribuinte continuou sem responder às intimações, o que levou à presunção de omissão de receitas, ao arbitramento do lucro e aos presentes lançamentos tributários, com exigência de multa de ofício agravada (112,5%).

O contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos tributários (fls. 663), a qual foi julgada por meio do acórdão ora recorrido (fls. 684), quando foi considerada improcedente. O contribuinte tomou ciência dessa decisão em 20/11/2002.

Antes de apresentar o presente recurso voluntário, o contribuinte informou à Administração Tributária, em 10/10/2002, a existência de nova decisão judicial ao seu favor (fls. 732).

O recurso voluntário foi apresentado em 19/12/2002 (fls. 800), trazendo os argumentos assim sintetizados:

- i) a utilização de informações sobre a movimentação financeira do contribuinte, sem autorização judicial, para a lavratura de auto de infração é ilegal e leva à anulação do lançamento tributário, conforme reconhecido em decisão judicial que beneficiou o contribuinte;
- ii) os lançamentos tributários se utilizaram de uma presunção baseada unicamente na movimentação bancária do contribuinte, sem que fosse comprovado que os depósitos foram convertidos em renda, o que leva à anulação dos autos de infração;
- iii) a utilização de informações sobre a movimentação financeira do contribuinte, sem autorização judicial, para a lavratura de auto de infração, com fundamento na Lei Complementar n.º 105, de 2001, não pode alcançar a movimentação financeira de anos anteriores a 2001.

Os argumentos de defesa da recorrente serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 20/11/2002 (fls. 726) e o presente recurso voluntário foi apresentado em 19/12/2002 (fls. 800). Assim, o recurso é tempestivo e foi apresentado por pessoal com legitimidade processual. Contudo, este deve ser conhecido apenas em parte, conforme a exposição que se segue.

A recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Sigilo bancário - nulidade

O recorrente afirma que a auditoria fiscal em tela foi realizada com base em informações da movimentação financeira do contribuinte, obtidas sem autorização judicial. Afirma que tal fato o levou a ingressar com ação judicial com o pedido de anulação dos lançamentos tributários correspondentes. Informa que essa ação judicial tem decisão favorável

ao seu pleito, pelo que a Administração Tributária deve reconhecer a nulidade dos presentes lançamentos tributários, conforme o seguinte excerto (fls. 802):

Ocorre entretanto, que neste interregno, ou seja, entre a data da impugnação administrativa apresentada pelo recorrente, 18/08/02, e do julgamento administrativo, 19/09/02, o Excelentíssimo Senhor Doutor Juiz da Segunda Vara da Justiça Federal em Araçatuba/SP, em data de 28/08/02, sentenciou o mandado de segurança n.º 2001.61.07.005673-5, a favor do recorrente, reconhecendo a ilegalidade da utilização, pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATOBA, das informações utilizadas para lavratura do Auto de Infração em questão. (doc.incluso)

Diante deste novo contexto, que não era do conhecimento da autoridade julgadora de primeiro grau administrativo quando do julgamento (19/09/02), mister se faz, a imediata anulação do Auto de Infração, uma vez que o mesmo tem fulcro em informações vedadas pela Justiça Federal e a manutenção do mesmo implica em total desobediência a uma decisão judicial.

Verifico que o presente pleito tem pedido e causa de pedir coincidentes com aqueles contidos na referida decisão judicial, conforme o seguinte excerto do relatório da correspondente sentença (fls. 736):

SERGIO KIYOSHI IIRAMOTO impetrou mandado de segurança, com pedido de concessão de liminar, contra ato do Sr. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM ARAÇATUBA, argumentando que foi intimado pela autoridade impetrada para que apresentasse, com relação à movimentação financeira efetuada no ano-calendário de 1998, os extratos relativos às suas contas bancárias, nos termos do que dispõem o artigo 11, §3º da Lei n.º 9.311/96 (na redação que lhe deu a Lei n.º 10.174/2001), o Decreto n.º 3.724/2001 e a Lei Complementar n.º 105/2001. Sustenta que as respectivas contas são correspondentes a atos jurídicos perfeitos e acabados, por isso, não podem ser objeto das alterações introduzidas pela lei nova. Alega o impetrante, em suma, que o ato combatido fere inúmeros princípios constitucionais, pedindo a concessão de medida liminar e, ao final, a concessão definitiva da segurança.

A apontada coincidência de pedido e causa de pedir leva à inevitável conclusão de que há uma identidade entre as matérias do referido processo judicial e o presente processo administrativo. Tal fato dá ensejo à aplicação do §2º, *in fine*, do artigo 78 do Regimento Interno do CARF, *verbis*:

Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

[...]

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

Com isso, entendo que houve a desistência tácita dessa matéria, pelo que deixo de conhecê-la.

Ademais, diga-se, de passagem, que a ação judicial iniciada pelo recorrente findou, em definitivo, afastando a sua pretensão e assim reconhecendo a juridicidade do procedimento fiscal, em linha com a decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal nas ações diretas de inconstitucionalidade n.º 2390, n.º 2386, n.º 2397 e n.º 2859.

2 Omissão de receita – presunção – renda consumida - ilegalidade

O recorrente afirma que os lançamentos tributários em tela estão fundamentados em procedimento que se utilizou de uma presunção baseada unicamente na movimentação bancária do contribuinte, sem que fosse comprovado que os depósitos foram convertidos em renda, o que retira a legitimidade dos lançamentos tributários, conforme o seguinte excerto (fls. 804):

Analisando todos os documentos acostados ao processo em epígrafe constata-se que a fiscalização amparou o lançamento somente nos extratos bancários, sem comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida, para então ser possível a evidenciação de sinais exteriores de riqueza, não realizando diligências outras e necessárias no sentido de apurar a efetiva disponibilidade e auferimento da renda respectiva.

O simples depósito não caracteriza disponibilidade econômica de renda, logo, não pode ser tratado como fato gerador do imposto de renda.

Conforme relação de depósitos bancários anexadas ao processo em epígrafe elaborada pela fiscalização que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração, conta-se exatamente 430 depósitos efetuados na conta corrente do Sr. Sergio Kiyoshi Haramoto, no Banco Itaú, e no entanto a fiscalização somente tentou fazer uma correlação entre os depósitos e fatos que demonstrem a utilização dos recursos com se renda fossem em apenas 11 deles.

Por isso, o ato da autoridade fiscal é totalmente ilegal, uma vez que presumiu omissão de receita onde a lei não o permite, pois tomou o total de depósitos sem comprovante, sem individualizar cada depósito e, portanto, sem possibilitar a comprovação.

Não assiste razão ao recorrente. Uma vez configurada a situação fática típica do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, o qual está no fundamento legal dos presentes lançamentos, a fiscalização não está obrigada a prosseguir na auditoria em busca de uma prova de omissão de receitas, pois esta pode ser presumida por força do dispositivo legal, conforme o entendimento pacificado neste tribunal administrativo por meio da Súmula CARF n.º 26, *verbis*:

Súmula CARF n.º 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Saliente-se que o arbitramento do lucro aqui laborado foi realizado sobre a receita conhecida e esta, na espécie é a receita presumida por meio da aplicação do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96. Portanto, os lançamentos estão dentro da legalidade e se mostram legítimos.

Ademais, também falta com a verdade a afirmação de que os depósitos bancários que compõem a base de cálculo dos tributos não foram individualizados, pois a fiscalização identificou cada um desses depósitos bancários, conforme a planilha de fls. 569.

Com isso, o presente argumento deve ser afastado, por falta de fundamento legal e fático.

3 Movimentação financeira – retroação da lei - nulidade

O recorrente afirma que a auditoria fiscal em tela foi realizada com base em informações da movimentação financeira do contribuinte, obtidas sem autorização judicial, com fundamento na Lei Complementar n.º 105, de 2001. Afirma que tal diploma legal surgiu apenas

no ano 2001 e, como tal, não pode ser aplicado para autorizar a auditoria sobre a movimentação financeira de anos anteriores, conforme o seguinte excerto (fls. 810):

A autoridade fiscal utilizou-se de informações bancárias sigilosas da conta corrente do impugnante como base para a constituição do crédito, apoiando-se na aplicação retroativa das disposições da Lei Complementar n.º 105/2001, da Lei n.º 10.174/2001 e do Decreto n.º 3.724/2001, uma vez que os fatos geradores ora tributados referem-se ao ano de 1998. Nesta época a lei em vigor que regulava a matéria encontrava-se expressa na antiga redação do artigo 3o do artigo 11 da Lei 9.311/96, que assim lecionava:

[...]

Portanto, à época dos fatos geradores vigorava a legislação acima referida, o que é forçoso concluir que a lei não poderá retroagir no tempo para atingir fatos pretéritos, mesmo porque a aplicação do artigo 6o da Lei Complementar n.º 105, legalmente só poderá ocorrer a partir do ano calendário 2001, em razão da sua publicação ter ocorrido em 11 de janeiro de 2001.

Verifico que o presente pleito e causa de pedir também estão presentes na decisão judicial analisada no item 1 desse voto, o que implica, necessariamente, a mesma solução, ou seja, a declaração da desistência tácita do presente recurso, com fundamento no §2º, *in fine*, do artigo 78 do Regimento Interno do CARF, já transcrito acima.

Também é válida a observação de que esse pleito foi definitivamente afastado na referida ação judicial, também em linha com decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal.

4 Questões trazidas de ofício

No julgamento do presente recurso voluntário, durante os debates que se seguiram ao voto inicial, foi proposto o conhecimento de ofício de questões contrárias ao agravamento da multa de ofício.

Devo salientar que o recorrente não trouxe qualquer argumento contrário ao agravamento da multa de ofício. Todavia, foi levantado e colocado em votação a possibilidade de o colegiado conhecer de ofício os argumentos trazidos nos debates, contrários ao agravamento da multa de ofício.

Os argumentos a favor do conhecimento de ofício são aqueles expostos pela Conselheira Gisele Barra Bossa, na sua declaração de voto. Cabe a mim expor as razões pelo não conhecimento, a fim de possibilitar o contraditório em eventual recurso.

Em síntese, perquire-se se a Turma Julgadora pode conhecer de ofício argumentos contrários à exasperação da multa de ofício.

O entendimento que eu trouxe aos debates é no sentido de que a Turma Julgadora não pode resolver questões que não foram trazidas pelas partes legitimadas no processo, ainda que de forma indireta, sob o risco de o julgador substituir as partes. Salvo, é claro, expressa previsão legal.

É certo que, nas causas de natureza cível, quando o juiz verifica que, além das questões privadas existentes entre as partes, existe também alguma questão de ordem pública, é admitido que este aja além do que foi pedido, a bem da legalidade. Todavia, esse paradigma não pode ser simplesmente trasladado para o processo administrativo tributário, cujo objeto é sempre uma relação jurídica tributária, ou seja, sempre um objeto público. Em outras palavras, no processo administrativo tributário, todas as questões são de ordem pública.

Se for permitido ao julgador administrativo arguir de ofício qualquer questão de ordem pública, chegar-se-ia a um absurdo processual em que, independentemente do pedido das partes, ou até contrário a este, o julgamento poderia avançar sobre qualquer matéria conexa à relação tributária em julgamento.

A tese trazida nos debates diferencia a exigência da multa de ofício em relação à exigência do tributo, afirmando que a imposição de sanção tem natureza pública, como se a exigência do tributo não tivesse natureza pública. Na verdade, não há distinção de natureza entre a exigência do tributo e a imposição de sanção associada a essa exigência, tudo é obrigação tributária principal, nos termos do artigo 113, §1º, do CTN, *verbis*:

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

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

Com isso, o julgador administrativo no âmbito do processo tributário federal somente pode arguir, de ofício, matéria não impugnada quando expressamente autorizado por lei ou com fundamento em princípio do Direito. Na espécie, admitir o conhecimento de ofício seria ferir o princípio da legalidade e do devido processo legal, uma vez que isso estaria em oposição à lei processual, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Ademais, não há que se falar em risco ao princípio da moralidade administrativa, uma vez que esta é vinculada ao ordenamento jurídico, em sua origem, em seu texto, em seu contexto e em sua finalidade, mas sempre a ele ligado, ao contrário da moralidade humana, a qual está ligada a questões de foro íntimo, de onde advém a ideia de justiça.

Saliente-se que a admissão de questão não impugnada, sem fundamento no ordenamento jurídico, é que traz risco à moralidade administrativa, uma vez que a substituição da parte pelo julgador estaria vinculada exclusivamente à subjetividade deste, o que carrega potencial e iminente violação ao princípio da impessoalidade, de valor irreparável para a Administração Pública.

Por fim e em síntese, deve-se repisar que o juiz da causa cível quando substitui a parte nas questões privadas faz isso em benefício da ordem pública, ou seja, do ordenamento jurídico. Aqui, ao contrário, corre-se o risco de o julgador substituir a parte em prejuízo da ordem pública, contrário ao ordenamento jurídico.

Os dois entendimentos foram levados à votação e, diante de um empate, a questão foi resolvida pelo voto de qualidade, no sentido de a Turma não conhecer de ofício dos argumentos trazidos nos debates.

5 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

Declaração de Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa.

1. Trata-se de declaração de voto com vistas a reforçar o posicionamento desta relatoria no sentido de que o agravamento da multa de ofício envolve **análise de mérito e, na qualidade de matéria de ordem pública que são as penalidades**, devem ser conhecidas de ofício pelo julgador caso não tenham sido suscitadas pelas partes, nos termos do art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99.

2. Por voto de qualidade, essa r. Turma Julgadora não conheceu de ofício dos argumentos levantados nos debates contra o agravamento da multa de ofício exigida. Restei vencida juntamente com os Conselheiros Jeferson Teodorovicz e Fredy José Gomes de Albuquerque, os quais votaram por conhecer de ofício dos argumentos para afastar o agravamento da penalidade e, de igual modo, consideraram que a questão implica em análise de mérito e não pode ser interpretada como mero incidente/question processual.

3. Se a decadência é questão de mérito e, inquestionavelmente, matéria de ordem pública, como não aplicar o mesmo tratamento às penalidades? Tecnicamente, data máxima vênua, não há como dar encaminhamento diverso.

4. Vejam que, tolerar a indevida aplicação de penalidades é o mesmo que ignorar os próprios princípios que regem a administração pública.

5. Não foi por acaso que a Constituição atribuiu grande importância ao princípio da moralidade administrativa. Além da sua aplicação residual quando nenhum outro princípio específico constante do artigo 37, da CF/88¹ for cabível, há várias situações que a lei maior se preocupou com padrões de conduta.

6. E, nesse sentido, vale citar a adoção de procedimentos capazes de afastar atos administrativos que destoem do padrão de conduta juridicamente desejado, bem como a instituição de mecanismos de controle da atividade administrativa, sendo certo que tais princípios não podem ser relativizados pelo Poder Executivo, tampouco por essa julgadora administrativa.

7. Ressalte-se que, também no âmbito infraconstitucional, o legislador cuidou de garantir o cumprimento de preceitos. Confira-se:

¹ CF/88, **Art. 37**. *A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)*. De certa forma, a conduta do agente público que viole um dos princípios que regem a administração pública, fatalmente implica em violação ao princípio da moralidade.

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos **princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.**

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação **conforme a lei** e o Direito;

[...]

VI - adequação entre meios e fins, **vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;**

[...]

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar **adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;** (destaques acrescidos)

8. Adicionalmente, não podemos olvidar que **é pressuposto de validade do lançamento** a observância do artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972 e, cabe a autoridade autuante, cuidar de imputar penalidades de acordo com as orientações constantes do artigo 112, do CTN. Vejamos:

Decreto 70.235/1972

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

CTN

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, **interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:**

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

(grifos nossos)

9. Vejam que, diante deste racional técnico, mostra-se acertado o posicionamento trazido pela I. Conselheira Relatora Semíramis de Oliveira Duro, no Acórdão nº 3301004.787, de 23/07/2018:

A rigor, a aplicação de penalidades tributárias são matérias de ordem pública, pois, o Estado não pode punir indevidamente os administrados, por imperativo do art. 37, caput, da CF/88 e art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99.

As questões de ordem pública são aquelas que condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, **não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, sendo passíveis de reconhecimento de ofício pelo julgador, nos termos do art. 303, II e III do CPC/73 e, 342, II e III do CPC/2015.**

A aplicação de penalidade, sendo matéria de ordem pública, integra a lide de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo julgador, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão.

O CARF já se manifestou nesse sentido, veja-se:

“MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APLICAÇÃO DA MULTA DE PENALIDADE. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. As matérias de ordem pública podem ser suscitadas pelo colegiado e apreciadas de ofício, ou seja, mesmo que não tenha sido objeto do recurso voluntário. Isso se aplica à exigência de penalidades, dentre elas a multa de ofício isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa, que foi lançada em concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ano-calendário. Embargos conhecidos e rejeitados. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acórdão nº 1402000.246, julg. 04/08/2010.” (destaques acrescidos)

10. E, nesse mesmo sentido, vale trazer à baila as ementas e partes dispositivas dos seguintes acórdãos desta r. Turma Ordinária, ainda que com composição diversa:

IMPUTAÇÃO DE PENALIDADES. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

A imputação de penalidades tributárias é matéria de ordem pública, nos termos do art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99 e, portanto, o julgador tem a prerrogativa da conhecê-las de ofício.

ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. MULTA OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É inaplicável a cobrança de multa isolada em concomitância com a multa de ofício.
A Súmula CARF nº 105 reconhece a impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isoladas em razão do princípio da consunção.

[...]

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: a) **Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002**, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, reconhecer integralmente o recurso voluntário, para afastar a multa isolada por concomitância. Vencidos os conselheiros Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Neudson Cavalcante Albuquerque, Allan Marcel Warwar Teixeira e Efigênio de Freitas Junior que consideraram preclusas as alegações da defesa sobre a multa de ofício isolada. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Gisele Barra Bossa. b) Por unanimidade de votos, reduzir o lançamento da CSLL, ano-calendário 2004, para R\$ 254,95, nos termos do voto do Relator.

(Acórdão nº 1201-003.976, Sessão de 14/09/2020)

APLICAÇÃO DE MULTA AGRAVADA. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

A aplicação do agravamento da multa, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96, deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo

sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado em concreto.

A imputação de penalidades tributárias são matérias de ordem pública, nos termos do art. 2º, parágrafo único, I, VI e IX da Lei nº 9.784/99 e, portanto, o julgador tem a prerrogativa da conhecê-las de ofício.

[...]

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade**, em ACOLHER os EMBARGOS de DECLARAÇÃO para sanear o acórdão embargado sem efeitos infringentes.

(Acórdão nº 1201-003.689, Sessão de 12/05/2020)

APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Nos termos da Súmula CARF nº 14, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96.

Em virtude dos impactos da imputação da multa qualificada, deve ser considerada matéria de ordem pública e, por conseguinte, pode ser reconhecida de ofício pela autoridade julgadora.

[...]

Acordam os membros do colegiado em conhecer do recurso interposto e, **por maioria**, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a qualificação da multa de ofício de 150% sobre os tributos lançados em 2005, reduzindo-a para 75%. Vencidos os conselheiros Allan Marcel Warwar Texeira e Lizandro Rodrigues de Sousa, que negavam o recurso integralmente.

(Acórdão nº 1201-003.334, Sessão de 13/11/2019)

(grifos nossos)

11. Em referência as próprias decisões que reconheceram ser a imputação de penalidades tributárias matéria de ordem pública, não há como admitir a preclusão da questão aqui suscitada, a saber: indevido agravamento da multa de ofício.

12. Dito isso, passemos a **análise de mérito**.

Da Ausência de Pressupostos para o Agravamento da Multa de Ofício

13. Da análise dos autos e dos próprios trechos do TVF, fica claro que a ora Recorrente não atendeu as intimações realizadas no curso da fiscalização. Contudo, essa circunstância fática não impossibilitou, total ou parcialmente, o trabalho da dita autoridade fiscal.

14. No presente caso, o que salta aos olhos é o fato de a autoridade atuante ter arbitrado o lucro. E, nesse aspecto, revela-se plenamente aplicável a Súmula CARF nº 96: "*A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, **quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros**".* (grifos nossos)

15. Não há quaisquer dúvidas de que, *in casu*, o trabalho fiscal mostrou-se altamente eficiente.

16. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, aliás, já afastou o agravamento da multa na hipótese de **não haver prejuízos ao trabalho fiscal**, conforme atesta a ementa do seguinte julgado:

MULTA AGRAVADA - ARTIGO 44, § 2º, LEI 9.430/96 - EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO - LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal. Na **hipótese em que a fiscalização se vale de regra que admite o lançamento por presunção, a atitude do sujeito passivo torna-se irrelevante para o deslinde do trabalho fiscal, de modo a tornar-se inaplicável o agravamento da multa.**

(Acórdão n.º 9202-004.290, publicado em 17/08/2016)

(grifos nossos)

17. Considero, portanto, inaplicável o agravamento da penalidade.

Conclusão

18. Do exposto, VOTO no sentido de CONHECER EM PARTE do RECURSO VOLUNTÁRIO interposto e, na parte conhecida, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar o agravamento da multa de ofício, mantendo-se o percentual regular de 75%.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa