



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

Processo nº 10830.007163/2004-36
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.019 – 2ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2016
Matéria IRPF
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Demetrius Eli Modolo de Souza Dias

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000,2001,2002

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.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/06/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/

06/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREI

TAS BARRETO

Impresso em 14/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, 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 Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2102-003.146, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 04 de novembro de 2014 (e-fls. 5.177 a 5.194). Ali, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao Recurso de Ofício e deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2000, 2001, 2002

INTIMAÇÃO/NOTIFICAÇÃO POR EDITAL. POSSIBILIDADE.

Quando resultar improfícua a ciência pessoal ou por via postal, a intimação poderá ser feita por edital, publicado em dependência da repartição, franqueada ao público.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IRRETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, DE 2001.

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (Súmula CARF nº 35 Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010)

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE.

Havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providência seja considerada indispensável por autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de

dezembro do ano-calendário. (Súmula CARF nº 38 Portaria MF nº 383 DOU de 14/07/2010)

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário.

Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. DISPENSA DA COMPROVAÇÃO DO CONSUMO DE 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 nº 26, Portaria nº 383 DOU, de 14 de julho de 2010)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Súmula CARF nº 30, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$12.000,00. LIMITE DE R\$ 80.000,00.

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por

depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

RO Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Decisão: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, acordam em afastar as preliminares e, no mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso, para: a) excluir da base de cálculo do imposto devido os valores de R\$ 186.215,98, R\$ 204.268,00 e R\$ 36.100,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente; b) reduzir o percentual da multa de ofício para 75% e c) determinar que os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício não deve exceder ao percentual de 1% ao mês. Vencido os Conselheiros Bernardo Schmidt e José Raimundo Tosta Santos que mantinham a incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício lançada.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 27/11/2014 (e-fl. 5.200) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra aquela, sua Procuradoria apresenta, em 12/01/2015 (e-fl. 5.228), 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. 5.201 a 5.227).

O recurso foi parcialmente admitido pelos despachos de e-fls. 5.229 a 5.240, tendo sido dado seguimento, exclusivamente, as seguintes matérias: a) Agravamento da multa de ofício e b) Incidência de juros Selic sobre a multa de ofício objeto do lançamento. Ou seja, não se deu seguimento ao recurso no que diz respeito à matéria da multa qualificada.

Quanto às matérias admitidas, alega-se, no pleito:

a) quanto ao agravamento da multa: divergência em relação ao decidido, em 27/04/2006, no Acórdão 104-21.564, de lavra da 4ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes, bem como ao decidido pela 2ª. Câmara do referido 1º. Conselho, agora no Acórdão 102-46.359, prolatado em 13 de maio de 2004, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 104-21.564

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - *Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.*

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo legislativo gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade, até decisão em contrário do Poder Judiciário.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VALORES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS - FATO GERADOR DE IMPOSTO DE RENDA - Constatada a existência, entre os depósitos bancários, de valores relativos a rendimentos recebidos de pessoa física, devem estes ser tributados em separado, mediante a aplicação da legislação pertinente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e

comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A prestação de informações ao fisco em resposta à intimação emitida divergentes de dados levantados pela fiscalização, a falta de apresentação de Declarações de Ajuste Anual, bem como a apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte não justificados e nem declarados, independentemente do montante movimentado, por si só, não caracterizam evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO DE PENALIDADE - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, quando a irregularidade apurada é decorrente de matéria questionada na referida intimação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deve ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1999, argüida pelo Relator, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo e, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade por quebra de sigilo bancário. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa qualificada aplicada no percentual de 225% para multa normal agravada no percentual de 112,5%, bem como excluir da exigência a multa isolada, aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Acórdão 102-46.359

IRPF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário

relativo ao imposto de renda da pessoa física, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DIREITO DE DEFESA - O direito de defesa no processo administrativo fiscal é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação, e, posteriormente, com o recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, nos prazos estabelecidos pelos arts. 15 e 33 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Durante a ação fiscal, destinada a verificar a regularidade da situação fiscal do contribuinte, inexistente litígio que enseje alegação de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.

IRPF - MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Comprovado o evidente intuito de fraude mediante ação ou omissão tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 72) justifica-se a aplicação da multa qualificada, tipificada no inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO - ALEGAÇÃO DE CONFISCO E DE INCONSTITUCIONALIDADE - IMPROCEDÊNCIA - A multa de ofício nos casos de falta de pagamento do imposto e de declaração inexata tem previsão legal específica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inc. I). Pressupõe-se, portanto, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle a posteriori, a lei não pode deixar de ser aplicada se estiver em vigor e nem comporta discricionariedade, tendo em vista que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória e a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, arts. 136 e 142). A apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei compete

exclusivamente ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação na via administrativa pelo Conselho de Contribuintes (Regimento Interno, art. 22A).

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação da autoridade fiscal, é cabível o agravamento da multa, com amparo no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Decisão: Por maioria de votos, AFASTAR a preliminar de decadência, por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares argüidas, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ezio Giobatta Bernardinis.

b) quanto à incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício: divergência em relação ao decidido, em 02/07/2014, no Acórdão 9.101-00.539, de lavra da 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como ao decidido pela mesma Turma, agora no Acórdão 04-00.651, prolatado em 18/09/2007, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão CSRF/9101-00.539

Juros Sobre Multa de Officio

Exercício: 1996 a 1998

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso da Fazenda Nacional Provido.

Recurso da Contribuinte Improvido.

Decisão: pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e negar provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ve ciclos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), Leonardo de Andrade Couto, Karen Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho e Suzy Gomes Hoffman. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Viviane Vidal Wagner.

Acórdão CSRF/04-00.651

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal,

incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Recurso não provido.

Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol que deu provimento ao recurso. O Conselheiro Remis Almeida Estol apresentará declaração de voto.

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

a) Quanto à multa agravada:

a.1) a Administração Tributária não deve ficar engessada pela inércia do contribuinte e, assim, se não há a possibilidade de obter as informações necessárias à constituição do crédito tributário, nos casos nos quais realmente se revele imprescindível a participação do contribuinte, o ordenamento jurídico mune o Fisco com outros instrumentos, como a possibilidade de arbitramento, com a inversão do ônus da prova em virtude de presunções legais. Ressalta que, na lógica desenvolvida pelo recorrido quanto à norma sancionadora em questão (agravamento do percentual de multa de ofício a 112,5%), esta revelar-se-ia inútil, pois o ordenamento jurídico sempre outorgou vias alternativas ao Fisco quando prostrado diante da falta de cooperação pelo contribuinte;

a.2) Ressalta que a norma pretende punir o contribuinte que, violando o dever de colaborar com os fiscais, previsto nos artigos 194, 195 e seguintes do Código Tributário Nacional, não colabora com o Fisco, consubstanciando, assim, a sanção materialização do princípio da igualdade. Afinal, não se poderia tratar da mesma forma o contribuinte imbuído de boa-fé que contribui com a sociedade, colaborando com a verificação das obrigações tributárias;

a.3) Ainda, ressalta que o efetivo prejuízo não é elemento do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não sendo lícito ao julgador discriminar onde o legislador não o fez. Não exige a norma a demonstração da ocorrência do efetivo prejuízo, muito menos que essa demonstração seja realizada pela Fazenda Pública. Não imputa a norma esse ônus ao Fisco. O efetivo prejuízo é presumido pela norma, pelo descumprimento do dever de colaborar por parte do contribuinte;

a.4) Alega que não se pode confundir a existência de presunções legais com a penalidade que é aplicada em razão da inércia do contribuinte em atender às intimações do Fisco no prazo assinado. Não se olvida de que de um único ato possam derivar diferentes efeitos jurídicos. Veja-se ainda que, mesmo sendo atendidas as intimações pelo contribuinte, ainda assim pode ser aplicada a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

a.5) Finalmente, ressalta que as intimações, os esclarecimentos, as provas requeridas, todas tinham pertinência com o lançamento e que não ficou comprovado no feito motivo de força maior que impedisse o contribuinte de atender as intimações fiscais tempestivamente. A omissão do sujeito passivo teria ficado devidamente caracterizada, pois não apresentou os extratos bancários e demais documentos solicitados pela Fiscalização.

a) Quanto à incidência dos Juros Selic sobre a multa de ofício

Reproduz os arts. 44, I e 61, § 3º. da Lei nº. 9.430, de 1996, para expressar seu entendimento de que, considerando que o lançamento abrange tanto o tributo como também os acréscimos legais vinculados, os débitos a que se refere o mencionado art. 61, *caput*, e seu § 3º da Lei nº 9.430, de 1996. são os créditos tributários devidos à União e não somente o valor do tributo. Assim, os juros incidirão sobre o principal e a multa de ofício aplicada. consoante o citado § 3º.

Entende, assim, que a Lei nº 9.430, de 1996, dispôs de modo diverso do § 1º do art. 161 do CTN e, expressamente, mandou aplicar aos créditos tributários da União a “taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”, que é a taxa SELIC.

Requer, assim que seja admitido o recurso e, no mérito lhe seja dado provimento, para que, quanto às matérias admitidas, sejam restabelecidas: a) a multa agravada e b) a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa SELIC.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 21/08/2015 (e-fls. 5254/5255), o contribuinte ficou inerte quanto à apresentação de Recurso Especial de sua iniciativa ou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Analiso as matérias admitidas, na ordem em que apresentadas pela recorrente.

a) Quanto à multa agravada:

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 identidade de situação fática entre os acórdãos paradigmas referente à matéria (onde se depreende não ter havido qualquer resposta às intimações da autoridade fiscal) e o presente caso, faço notar que a situação fática ocorrida nos paradigmas é idêntica à do presente caso, quedando aqui o contribuinte integralmente inerte quanto à prestação de qualquer esclarecimento após a solicitação de prorrogação de e-fls. 328/329, para o atendimento do termo de constatação de e-fls. 266 a 325 e, ainda, quanto à resposta a novo termo de constatação de e-fls. 346 a 786. Daí entender ter se caracterizado a divergência, alinhando-se aqui, quanto à matéria, aos despachos de admissibilidade de e-fls. 5229 a 5240

Passo, assim, 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 consequente afastamento da conduta), afastando-se, nesta hipótese, a caracterização de omissão na prestação de esclarecimentos dentro do prazo.

Feita tal digressão, verifico, através da correta descrição constante do Termo de Verificação Fiscal à e-fl. 796 e, ainda, ao compulsar os autos, que, no caso em questão, ficou devidamente caracterizada a não prestação de informações por parte do autuado, sem que se possa cogitar de força maior. O autuado notadamente ficou inerte quanto ao fornecimento de quaisquer esclarecimentos ou justificativas para o não atendimento dos termos de e-fls. 266 a 325 (ainda que inicialmente houvesse solicitado prorrogação para atendimento deste, não prestando, todavia, qualquer esclarecimento adicional a partir de então) e de e-fls. 346 a 786.

Assim, caracterizada 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%.

b) Quanto à incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício:

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

Adentrando o mérito, entendo inexistir, *in casu*, dúvida sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício (posicionamento esposado pelo vergastado, ao qual acedo integralmente), adotando aqui como razões de decidir, como já fiz em outros feitos anteriores, aquelas brilhantemente expostas pela ilustre conselheira Viviane Vidal Wagner, em seu voto vencedor na 1ª. Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão 9101-00.539, de 11 de março de 2010, Acórdão este que foi, inclusive, no caso em questão, apontado como paradigma pela recorrente, *verbis*:

“

(...)

Com a devida vênia, ousou discordar do ilustre relator no tocante à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

De fato, como bem destacado pelo relator, o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito."

Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é

sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

Converte-se em crédito tributário a obrigação principal referente à multa de ofício a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

"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 tributário dela decorrente."

A obrigação tributária principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§10).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício:

Art. 950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei no 9.430, de 1996, art. 61).

§1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei no 9.430, de 1996, art. 61, § 1o).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei no 9.430, de 1996, art. 61, § 2o).

§ 3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou este E. colegiado quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

"JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO

PRINCIPAL — *A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.(g.n.)*

Nesse sentido, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

A jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

"REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07)."

Permanece em litígio, todavia, a taxa a ser utilizada para fins de aplicação dos referidos juros sobre a multa de ofício. Enquanto o vergastado se manifestou pela incidência à razão de 1% ao mês, defende a PGFN que deva ser utilizada a Taxa Selic para fins de cômputo dos referidos juros.

Em que pese a consistente exposição do recorrido acerca de seu posicionamento e sua sólida argumentação de e-fls. 5196/5197 (no sentido de adoção do art. 161, §1º. da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 em detrimento do art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996), entendo que no âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal (débitos dos quais não vislumbro se poder excluir os valores a título de multa de ofício, em linha com o argumentado pela recorrente) já foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: 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.

(...)

Ressalto, ainda a propósito, entender que o parágrafo único do art. 43 da Lei nº. 9.430, de 1996, veio apenas a explicitar a aplicação da taxa de juros Selic também ao caso de multa isolada, sem prejuízo, note-se, da necessidade de existência e da aplicação do art. 61 do mesmo dispositivo, agora quando do lançamento, em sede de ação fiscal, de débitos de obrigação principal e multa de ofício.

Cediço aqui, note-se, que, de forma a se cogitar a aplicação do art. 161, §1º. do CTN, haveria de se afastar a aplicabilidade da referida Súmula à multa de ofício lançada, o que rejeito não só por se tratar a multa de espécie do gênero "débito tributário" na forma acima defendida, mas também, e especialmente, por verificar *que dentre os Acórdãos que deram origem à referida Súmula, há situações em que a multa de ofício havia sido aplicada (e.g. Acórdãos 104-18935 e 202-11.760), sem que se tenha, porém, ali, se afastado a aplicação de juros SELIC sobre referida multa de ofício, em detrimento da aplicação da multa no patamar de 1% ao mês, proposta pelo Acórdão hostilizado.*

Assim, escoreita a incidência de juros Selic também sobre a multa de ofício objeto de lançamento.

Destarte, 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%, bem como a incidência dos juros de mora calculados pela taxa SELIC sobre a referida multa de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Relator

Processo nº 10830.007163/2004-36
Acórdão n.º **9202-004.019**

CSRF-T2
Fl. 5.277

CÓPIA