



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

Processo n° 10882.000579/2008-41
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.990 – 1ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2017
Matéria MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULO ROBERTO MURRAY -SOCIEDADE DE ADVOGADOS

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A norma tributária que prevê o agravamento da multa de ofício tem natureza material e objetiva, sendo acionada pelo descumprimento do prazo estipulado na intimação ou pelo não atendimento, ainda que parcial, da exigência de prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas ou apresentar documentação comprobatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento para restabelecer o agravamento da multa de ofício, para o percentual de 225%, vencida a conselheira Cristiane Silva Costa, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo,

Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 944/951) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-000.815 (e-fls. 930/938), pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 11/06/2013, no qual foi negado provimento ao recurso de ofício e foi dado parcial provimento ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício.

Resumo Processual

A autuação fiscal (e-fls. 681/712), relativa ao ano-calendário de 2002, trata de uma única infração tributária, a saber, a omissão de receita da atividade, levantada a partir de circularização realizada entre os clientes da contribuinte. O lançamento de IRPJ se deu a partir do lucro presumido e a multa de ofício foi qualificada e agravada (225%).

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 744/774), que foi julgada procedente em parte no julgamento de primeira instância (DRJ), no qual foi reconhecida a ocorrência de decadência de parte do crédito tributário exigido (e-fls. 808/828). A qualificação e o agravamento das multas de ofício foram mantidos. A exoneração parcial deu ensejo a recurso de ofício.

A contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 888/919).

A turma ordinária do CARF negou provimento ao recurso de ofício, ratificando a declaração de decadência, e deu parcial provimento ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 150% (e-fls. 930/938).

Foi interposto recurso especial pela Fazenda Nacional (e-fls. 944/951), admitido em despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 997/1001).

A contribuinte não apresentou contrarrazões.

A seguir, maiores detalhes sobre a autuação fiscal e a fase contenciosa.

Da Autuação Fiscal.

O Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal - TVF (e-fl. 662/670) informa, em síntese:

- Durante o ano 2002, período objeto da ação fiscal, o contribuinte era sociedade civil com fins lucrativos voltada para a atividade de prestação de serviços advocatícios. Nesse período optou pelo lucro presumido como forma de tributação do lucro.

- A ação fiscal teve início em 29/01/07, quando foi lavrado o Termo de Início da Ação Fiscal intimando o sujeito passivo a apresentar, relativamente ao ano-calendário 2002:

a) Escrituração Contábil nos termos da legislação comercial; b) Livro Caixa e c) Extratos Bancários.

- Em 12/06/07, foi lavrado Termo de Reintimação Fiscal solicitando novamente os documentos demandados no Termo de Início de Ação Fiscal, haja vista que, decorrido o prazo fixado no mesmo, o sujeito passivo não atendeu ao requerido.

- Em 26/07/07 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 02, em que a fiscalização intimou pela terceira vez o sujeito passivo a apresentar a Escrituração Contábil, Livro Caixa e Extratos Bancários relativos ao ano-calendário 2002.

- Em 25/09/07, o sujeito passivo protocolizou correspondência em resposta aos Termos de Intimação recebidos, encaminhando o original do Livro Caixa correspondente ao 2o semestre de 2002 e cópia dos extratos bancários dos meses de Outubro e Novembro de 2002, relativos à conta-corrente mantida no Banco Bradesco S.A.

- Em 08/10/07 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 03, em que foi requerido ao contribuinte: a) Informar de maneira detalhada a composição mensal das receitas brutas do ano-calendário 2002, declaradas na respectiva DIPJ; b) Fornecer cópia do último Balanço Patrimonial levantado pelo sujeito passivo, detalhando os bens do Ativo Permanente; c) Cópia do Plano de Contas de 2002 e d) Arquivos Magnéticos correspondentes aos lançamentos nos Livros Caixa, Diário e Razão de 2002. Também foi feita reintimação para o contribuinte fornecer o Livro Caixa relativo ao 1o semestre de 2002, assim como os extratos bancários do Banco Bradesco S.A. correspondentes aos meses de Janeiro a Setembro e Dezembro de 2002, assim como de outras contas bancárias movimentadas naquele ano.

- Em 30/10/07, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 04, reintimando o sujeito passivo a fornecer as informações requeridas no Termo de Intimação Fiscal nº 03.

- Em 01/11/07, o sujeito passivo protocolizou correspondência em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, na qual informa que "não conseguiu localizar os documentos referentes ao 1o semestre de 2002. Apresentou, em meio magnético e em papel, composição das receitas brutas declaradas na DIPJ relativas apenas ao 2o semestre de 2002. Forneceu cópia do Balanço Patrimonial levantado em 30/10/07, cópia de escritura de imóvel de propriedade do sujeito passivo, localizado no município de Ibiúna, SP, assim como do certificado de propriedade de veículo de sua propriedade. Forneceu cópia do Plano de Contas Contábil de 2002 e arquivos magnéticos do Livro Caixa relativos ao 2o semestre de 2002.

- Em 19/11/07, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 05, em que foi solicitado: a) Esclarecer a diferença de R\$ 466.001,32 entre o valor das Receitas Brutas relativas a Dezembro de 2002, informadas na correspondência datada de 30/10/07, no valor de R\$ 86.724,47, e o valor das Receitas Brutas declaradas na DIPJ, no valor de R\$ 552.725,79; b) Esclarecer, apresentando documentação comprobatória hábil e idônea, a origem e natureza de créditos efetuados em 2002 na conta-corrente mantida pelo sujeito passivo no Banco Bradesco SA, no valor de R\$ 2.142.370,24, e, na eventualidade de corresponderem a recebimento por serviços prestados pelo sujeito passivo, esclarecer em que períodos de apuração foram declarados na correspondente DIPJ e c) Apresentar os Livros Diário e Razão de 2002. Também foi reintimado, pela quarta vez, a apresentar o Livro Caixa correspondente ao 1o semestre de 2002, Extratos bancários faltantes do Banco Bradesco, relativos a 2002, assim como de outras contas bancárias, e a apresentar a composição detalhada das receitas brutas do 1o semestre de 2002.

- Em 12/12/2007, o sujeito passivo protocolizou correspondência em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 05. Relativamente à discrepância nos valores de Receitas Brutas auferidas pelo sujeito passivo no mês de Dezembro de 2002, informa que "não tinham sido relacionadas (na correspondência datada de 30/10/07, esclarecimento da fiscalização), as notas de honorários que, embora faturadas no final do exercício de 2002, só foram recebidas no início de 2003". Alega, ainda, que nos arquivos anteriormente encaminhados, tais valores foram lançados em 31/12/02, nas contas-contábeis nºs 1.1.02.10001 "Duplicatas a Receber" e 3.1.03.30001 "Vendas de Serviços Advocatícios". Relativamente aos valores recebidos na conta-corrente junto ao Banco Bradesco S.A., no total de R\$ 2.142.370,24, confirma que se referem ao recebimento por prestação de serviços, mas não conseguiu até aquele momento identificar em que períodos de apuração essas receitas foram declaradas na DIPJ. Quanto à apresentação dos Livros Diário e Razão de 2002 alega que, por estar sujeito ao regime de tributação pelo lucro presumido, estava dispensado de manter a escrituração contábil completa. Quanto aos documentos relativos ao 1º semestre de 2002, por diversas vezes solicitados pela fiscalização, justifica a não entrega pelo fato de não conseguir localizá-los.

- Em 21/12/07, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 06, em que foi solicitado ao sujeito passivo: a) Esclarecer, fornecendo documentação comprobatória hábil e idônea, a falta de registro contábil das receitas constantes nas notas de honorário e recibos de pagamento emitidos pelo sujeito passivo, assim como dos demais pagamentos recebidos a título de serviços prestados no ano-calendário 2002, no valor total de R\$ 25.972.061,25,; b) Fornecer cópia dos extratos bancários do ano-calendário 2002 relativos à conta corrente mantida pelo sujeito passivo no Unibanco SA e esclarecer as razões pelas quais a movimentação da referida conta não foi transcrita no Livro Caixa fornecido, pertinente ao 2º semestre de 2002. Também foi reintimado mais uma vez a apresentar a escrituração comercial completa, diante dos diversos comprovantes da existência da mesma, assim como os demais documentos e esclarecimentos já solicitados e não atendidos pelo sujeito passivo, especialmente aqueles relativos ao 1º semestre de 2002. Por fim, foi intimado para informar quais documentos não fornecia à fiscalização porque não os havia localizado e quais não fornecia porque julgava ter ocorrido o "decurso de prazo" para fazê-lo.

- Em 18/01/08, o contribuinte enviou correspondência em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 06, em que apresenta resposta apenas ao questionamento quanto à discrepância no montante de receitas brutas do mês de Dezembro de 2002, declaradas na DIPJ, e aquelas lançadas no Livro Caixa apresentado à fiscalização.

Foi tipificada a infração prevista no art. 528 do RIR/99 (omissão de receitas) para o IRPJ (e-fls. 681/688), conforme a regime de tributação do lucro presumido (32%). A multa de ofício foi qualificada e agravada, atingindo o patamar de 225%.

Os lançamentos de PIS/Pasep (e-fls. 689/696), de Cofins (e-fls. 697/703) e de CSLL (e-fls. 704/709) foram realizados como decorrência dos mesmos fatos que fundamentaram o lançamento do IRPJ.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 744/774), que foi julgada procedente em parte pela 5ª Turma da DRJ/Campinas, nos termos do Acórdão nº 05-24.050 (e-fls. 808/828), conforme ementa a seguir.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

Do texto do caput do art. 150 do CTN e seu parágrafo 4o, observa-se que o legislador elegeu, como condição essencial ao lançamento por homologação, além da antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, decorrente de apuração regular, a existência de boa-fé. Ausentes tais circunstâncias, nos casos em que apurado dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra geral do art. 173,1, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS.

PROVA DIRETA. Cabível o lançamento de ofício fundado na caracterização de receitas omitidas apuradas com base em documentação obtida junto a clientes do contribuinte e por ele não refutada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do decorrente

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Evidenciadas pela fiscalização circunstâncias que denotam intuito de fraude, regular a qualificação da multa. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO NO PRAZO MARCADO. Mantém-se o percentual de 225% nos casos em que o sujeito passivo não atende, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos, sendo irrelevantes as alegações de que desnecessários seriam os esclarecimentos ou que estes foram parcialmente prestados, pois mesmo tal justificativa se deu a destempo, ensejando reintimações, formalizadas anteriormente ao decurso do prazo decadencial, com as conseqüências previstas na legislação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR. A impugnação deve mencionar a qualificação do impugnante. Ausente defesa apresentada em nome da pessoa física do sócio administrador, não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade a tal sócio, na medida em que a pessoa jurídica não detém legitimidade, e nem interesse, para tanto.

A exoneração parcial do crédito tributário deu ensejo a recurso de ofício. A Contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 888/919).

A decisão de segunda instância (e-fls. 930/938) negou provimento ao recurso de ofício, ratificando a declaração de decadência, e deu parcial provimento ao recurso voluntário para desagrar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 150%, conforme a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DOLO.

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, existindo dolo, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 173,1 do CTN.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovado o evidente intuito de fraude, em razão da sonegação, correta a qualificação da multa.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

O agravamento da multa de ofício pelo arraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos aplica-se na hipótese de não atendimento ao teimo de intimação fiscal ou, no caso de atraso de cumprimento, quando este gera efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.

Foi interposto recurso especial pela Fazenda Nacional (e-fls. 944/951), em que esta apresentou uma única divergência, a saber, quanto ao agravamento da multa de ofício. Para tanto, foram apresentados como paradigmas da divergência os Acórdãos nº 104-21.835 e nº104-22.117, cujas ementas estão a seguir transcritas, naquilo que interessa ao feito:

Acórdão nº 104-21.835:

MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos.

Acórdão nº104-22.117:

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - 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, desde que a irregularidade apurada seja decorrente de matéria questionada na referida intimação, nos termos do artigo 44, parágrafo 2o, da Lei nº9.430, de 1996.

O Despacho de Exame de Admissibilidade (e-fls. 997/1001) deu seguimento ao recurso e a contribuinte não apresentou contrarrazões. A contribuinte, devidamente cientificada (e-fl. 1744), não interpôs recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Inicialmente, cumpre delimitar que matérias devem ser objeto de apreciação do presente Colegiado.

O lançamento tem por objeto a omissão de receita da atividade, do que decorreu o lançamento de IRPJ, a partir do lucro presumido, bem como de seus reflexos (CSLL, PIS, Cofins). A multa de ofício foi qualificada e agravada. Após a decisão recorrida, constata-se que: parte da exigência dos tributos foi exonerada, em razão da decadência; foi mantida a qualificação da multa de ofício e foi exonerado o agravamento da multa de ofício.

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 944/951) questiona apenas a exoneração do agravamento da multa de ofício.

A contribuinte não apresentou recurso especial e não apresentou contrarrazões ao recurso da Fazenda Nacional.

Assim, resta definitivamente julgado, no âmbito do contencioso administrativo tributário, o crédito tributário relativo aos quatro tributos e respectivos juros de mora, para o ano-calendário de 2002, bem como a multa de ofício qualificada.

É objeto da apreciação do Colegiado é o agravamento da multa de ofício dos quatro tributos, para o ano-calendário de 2002.

Em relação à admissibilidade, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 997/1001, com fulcro no art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, que questiona a exoneração do agravamento da multa de ofício, realizado com fundamento no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Passo ao exame do mérito.

A questão trazida a esse Colegiado diz respeito à melhor interpretação a ser adotada, no presente processo, do disposto no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.420, de 1996, que tem a seguinte redação:

§ 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)

A fiscalização apontou uma série de fatos que foram adotados como fundamento da aplicação do referido dispositivo legal, conforme o TVF de e-fls. 662/670. Dentre eles, destaco os fatos relatados a seguir.

Em 29/01/2007, foi dado início à ação fiscal, ocasião em que a contribuinte foi intimada a apresentar sua escrituração contábil, seu Livro Caixa e os extratos bancários de sua movimentação financeira. A intimação não foi atendida. Em 12/06/2007, a contribuinte foi reintimada para apresentar os mesmos documentos, mas também não houve o atendimento. Em 26/07/2007, a contribuinte foi novamente reintimada para apresentar os mesmos documentos. Apenas em 25/09/2007, a contribuinte protocolizou correspondência em que envia à fiscalização o original do Livro Caixa correspondente ao 2o semestre de 2002 e cópia dos extratos bancários dos meses de outubro e novembro de 2002, relativos à conta-corrente mantida no Banco Bradesco S.A.

Com isso, verifica-se que a contribuinte respondeu à primeira intimação fiscal apenas nove meses depois de seu recebimento, depois de duas reintimações e, ainda assim, atendeu apenas alguns itens da intimação, pois não apresentou sua escrituração contábil, não apresentou seu Livro Caixa do primeiro semestre de 2002, apresentou os extratos bancários, de sua conta no Banco Bradesco, de apenas dois meses e não apresentou os extratos bancários de sua conta no Unibanco, a qual foi posteriormente descoberta pela fiscalização.

Saliente-se que, durante a ação fiscal, a contribuinte continuou a ser periodicamente intimada para apresentar os documentos faltantes, acima indicados. Todavia, a fiscalização foi encerrada em 01/04/2008 sem que a contribuinte tenha atendido ao requerido.

Em 08/10/2007, a contribuinte foi intimada a: i) Informar de maneira detalhada a composição mensal das receitas brutas do ano-calendário 2002, declaradas na respectiva DIPJ; ii) fornecer cópia do último Balanço Patrimonial levantado pelo sujeito passivo, detalhando os bens do Ativo Permanente; iii) apresentar cópia do Plano de Contas de 2002 e iv) apresentar os arquivos magnéticos correspondentes aos lançamentos nos Livros Caixa, Diário e Razão de 2002. Essa intimação não foi atendida, o que levou à reintimação realizada em 30/10/2007. A resposta veio em 01/11/2007, embora parcialmente, uma vez que não foi apresentada a composição das receitas brutas declaradas na DIPJ relativa ao 1º semestre de 2002 e não foram apresentados os arquivos magnéticos do Livro Caixa relativos ao 1º semestre de 2002. Saliente-se que a ação fiscal foi encerrada sem que os documentos faltantes fossem apresentados.

Em 21/12/2007, nova intimação à contribuinte para: i) esclarecer a falta de registro contábil das receitas constantes nas notas de honorário e recibos de pagamento por ela emitidos, assim como dos demais pagamentos recebidos a título de serviços prestados, no montante de R\$ 25.972.061,25; ii) fornecer cópia dos extratos bancários do ano-calendário 2002 relativos à sua conta corrente existente no Unibanco e esclarecer as razões pelas quais a respectiva movimentação não foi transcrita no Livro Caixa fornecido, pertinente ao 2o semestre de 2002. A resposta veio em 18/01/2008, embora limitada ao questionamento quanto à discrepância entre a receita bruta do mês de dezembro de 2002, declarada na DIPJ, e aquela encontrada no Livro Caixa apresentado à fiscalização. Até o final da fiscalização, a contribuinte não apresentou os extratos bancários requeridos.

Apesar desses fatos, a decisão recorrida foi no sentido de afastar o agravamento da multa, com o seguinte fundamento (e-fl. 818):

E. por fim, no tocante ao agravamento da multa ao percentual de 225% sob o fundamento de que "embora exaustiva e repetidamente instado a fazê-lo, não atendeu às intimações da fiscalização para fornecer o Livro Caixa relativo ao 1º semestre

de 2002, a composição das receitas brutas desse período, extratos bancários do Banco Bradesco do período de Janeiro a Setembro e Dezembro de 2002 e extratos bancários do Unibanco. Não forneceu também os Livros Diário e Razão de 2002, a despeito das evidências de que dispunha da contabilidade completa e não apenas do Livro Caixa (...)", entendendo que este não merece prevalecer.

No caso dos autos, o contribuinte não se calou diante dos termos de intimações fiscais emitidos e atendeu à todas intimações fiscais, não cabendo, portanto a majoração da multa, senão vejamos:

- A intimação de fls. 01 não foi atendida. Houve reintimação às fls. 16. a qual foi atendida às fls. 24 e seguintes;

- A intimação de fl. 83 não foi atendida. Houve reintimação. a qual foi respondida às fls. 90 e seguintes:

- A intimação de fls. 112. foi respondida às fls. 115 e seguintes:

- A intimação de fl. 124. foi respondida às fls. 139 e seguintes.

Não há previsão legal para imposição de multa agravada nos casos de não apresentação da documentação nos termos solicitados pela fiscalização, isto porque, o artigo 44. § 2o. da lei 9430/96 prevê o agravamento no casos de não atendimento do sujeito passivo 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 e (III) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Além disso, em vista do intuito da legislação, o agravamento é previsto para os casos em que o contribuinte impede ou dificulta o exercício da fiscalização pela autoridade competente, não sendo o caso dos autos.

Vê-se que a decisão recorrida entendeu que a contribuinte teria atendido às intimações da fiscalização, afastando-a da incidência do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Todavia, verifico que o conteúdo dado ao referido dispositivo legal implica uma interpretação restritiva incabível na espécie.

Observa-se que a interpretação dada na decisão *a quo* não leva em consideração a expressão "no prazo marcado" contida no texto legal, como se simplesmente não existisse. Contudo, a expressão existe e é relevante, caso contrário não teria sido inserida no texto da lei. É fato incontroverso que a contribuinte demorou **nove meses** para responder à primeira intimação, coincidentemente, o mesmo tempo alcançado pela decadência do IRPJ e da CSLL, além de parcela importante do tempo de decadência do PIS e da Cofins.

Ademais, a interpretação dada na decisão *a quo* faz com que o atendimento de algum item de uma intimação contendo vários itens tenha o mesmo tratamento do atendimento de todos os itens. Ou seja, segundo essa interpretação, a intimação referida na lei seria a correspondência enviada ao contribuinte e o seu atendimento seria uma outra correspondência em resposta.

Entendo que não é esse o conteúdo adequado da norma em tela. Por se tratar de norma impositiva de sanção, esta tem natureza material. Nesse âmbito, a intimação referida

não é o documento (forma), mas sim a prestação exigida ao contribuinte (matéria). O atendimento referido na norma não é satisfeito com a entrega de uma correspondência intitulada "resposta", há que ser realizada a prestação exigida. Se um dos itens do texto da intimação não foi contemplado, há o descumprimento de uma exigência, o que dá ensejo ao agravamento da multa de ofício, salvo situações excepcionais, o que não foi trazido aos autos.

A norma tributária em tela apresenta requisitos de ordem objetiva: cabe a penalidade pelo não atendimento pelo sujeito passivo no prazo marcado para prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas ou apresentar documentação comprobatória. Na caso em tela, a contribuinte extrapolou prazos largamente, deixou de apresentar arquivos e deixou de apresentar documentação requerida. Consumada a subsunção do fato à norma, aplica-se o agravamento.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento ao recurso especial** da PGFN, para restabelecer o agravamento da multa de ofício, para o percentual de 225%.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura