



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.720973/2014-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.726 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente M S MECANICA SUL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa discutir a constitucionalidade de lei em sede administrativa, consoante estabelece o *caput* do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e o próprio teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício).

MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

O recurso voluntário foi parcialmente provido para afastar a multa agravada, mantendo-se o percentual da multa de ofício regular (75%), 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, vencidos os conselheiros Efigênio de Freitas Júnior, Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque, que votaram por negar provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Efigênio de Freitas Júnior.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Jeferson Teodorovicz, Fredy José Gomes de Albuquerque e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de lançamento de IRRF (e-fls. 48/55) relativo a períodos de apuração compreendidos nos anos-calendário de **2011** e **2012**. A contribuinte foi intimada a recolher o crédito tributário abaixo especificado:

IRRF	R\$
IMPOSTO	43.151,58
JUROS DE MORA (calculados até 04/2014)	8.353,48
MULTA DE OFÍCIO (112,5%)	48.545,55
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	100.050,61

2. Em decorrência de verificações no Programa DIRF x DARF, constatou-se a falta ou insuficiência de recolhimento das retenções de IRRF sobre Rendimentos do Trabalho Assalariado e sobre Aluguéis e Royalties Pagos a Pessoa Física (códigos 0561 e 3208), verificada pelo batimento entre esses valores de IRRF - informados em Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) transmitidas pela empresa - e aqueles recolhidos por meio de DARF, consoante quadro abaixo:

Ano-calendário 2011

IRRF sobre Aluguéis e Royalties – Código 3208

Período de Apuração	Imposto Retido (Dirf)	Imposto Declarado (DCTF)	Valores a Lançar
31/01/2011	2.057,22	0,00	2.057,22
28/02/2011	2.057,22	0,00	2.057,22
31/03/2011	2.057,22	0,00	2.057,22
30/04/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
31/05/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
30/06/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
31/07/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
31/08/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
30/09/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
31/10/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
30/11/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
31/12/2011	2.026,05	0,00	2.026,05
TOTAIS	24.406,11	0,00	24.406,11

Ano calendário 2012

IRRF sobre Rendimentos do Trabalho Assalariado – Código 0561

Período de Apuração	Imposto Retido (Dirf)	Imposto Declarado (DCTF)	Valores a Lançar
31/01/2012	6.198,56	0,00	6.198,56
29/02/2012	6.710,09	6.799,36	0,00
31/03/2012	6.417,88	5.900,97	516,91
30/04/2012	6.357,04	6.858,54	0,00
31/05/2012	7.025,18	7.502,86	0,00
30/06/2012	7.773,92	6.477,14	1.296,78
31/07/2012	5.477,12	7.068,34	0,00
31/08/2012	6.111,75	5.735,93	375,82
30/09/2012	6.253,50	6.471,22	0,00
31/10/2012	6.054,24	6.212,34	0,00
30/11/2012	9.046,78	6.298,22	2.748,56
31/12/2012 (*)	12.575,15	7.525,49	5.049,66
TOTAIS	86.001,21	72.850,41	16.186,29

IRRF sobre Aluguéis e Royalties – Código 3208

Período de Apuração	Imposto Retido (Dirf)	Imposto Declarado (DCTF)	Valores a Lançar
31/01/2012	0,00	0,00	0,00
29/02/2012	0,00	0,00	0,00
31/03/2012	0,00	0,00	0,00
30/04/2012	0,00	0,00	0,00
31/05/2012	0,00	0,00	0,00
30/06/2012	0,00	0,00	0,00
31/07/2012	0,00	0,00	0,00
31/08/2012	0,00	0,00	0,00
30/09/2012	0,00	0,00	0,00
31/10/2012	853,06	0,00	853,06
30/11/2012	853,06	0,00	853,06
31/12/2012	853,06	0,00	853,06
TOTAIS	2.559,18	0,00	2.559,18

3. Foi exigido o agravamento da multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, vez que o contribuinte, mesmo após ser reintimado e tendo o prazo para atendimento às intimações dilatado, não prestou os esclarecimentos solicitados (TVF, e-fl. 46).

4. Devidamente cientificada da autuação, a interessada apresentou, em 05/05/2014, Impugnação (fls. 62/68) alegando, em síntese, que: **(i)** não houve sonegação de tributo, visto que foi efetuada a declaração do débito ao Fisco e, portanto, trata-se de mero inadimplemento e não conduta criminosa; **(ii)** a imputação de multa no patamar de 150% é confiscatória, nos termos do artigo 150, inciso IV, da CF/88; **(iii)** o confisco se caracteriza quando a alíquota efetiva sobre determinada operação resulte em mais de 50% de seu valor econômico líquido (preço menos tributos), o que se verifica no vertente caso, dada a imputação da multa de ofício agravada (112,5%); **(iv)** em razão do caráter confiscatório da penalidade, resta evidenciada a inconstitucionalidade do lançamento.

5. Em sessão de 05 de dezembro de 2014, a 1ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, nos termos do voto do relator, Acórdão nº 14-55.676 (e-fls. 79/85), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

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

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Feita a eleição pelo sujeito passivo do domicílio tributário, não se admite domicílio especial no processo administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

6. Cientificada da decisão em 15/12/2014 (e-fl. 91), a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 93/97) em 13/01/2015, onde reitera seus pontos de defesa apresentados em sede de Impugnação.

7. Os autos, então, foram encaminhados à este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e distribuídos para esta relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

8. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

9. Inicialmente, cumpre registrar que, em linha com a decisão de piso, a contribuinte não contesta a retenção do imposto devido, nem os juros de mora incidentes, apenas

ressaltou que não houve sonegação ou crime pela falta de recolhimento. Portanto, de acordo com o disposto no art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, o IRRF e os respectivos juros de mora devem ser considerados matéria incontroversa.

10. Adicionalmente, vale registrar que **não houve imputação de multa de ofício qualificada, mas, tão somente, o agravamento da multa** - percentual exigido de 112,5%.

Da Alegação do Caráter Confiscatório da Multa de Ofício e da Multa Agravada

11. O principal argumento manifesto pela ora Recorrente é o do caráter confiscatório da multa de ofício exigida, somada ao agravamento da penalidade, o que seria vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

12. Em que pese a inconformidade da contribuinte, a exigência da multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto não recolhido tem previsão no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, não podendo ser afastada sob os argumentos de violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade ou de seu efeito confiscatório.

13. A multa moratória somente é aplicável nos casos de recolhimentos espontâneos ou de débitos confessados.

14. Ademais, a linha argumentativa trazida pela ora Recorrente caracteriza a arguição de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que dão suporte à penalidade aplicada e, a respeito, não cabe à Administração Pública afastar a legislação vigente, consoante estabelece o *caput* do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/1972 e a própria Súmula CARF n.º 2:

Decreto n.º 70.235/1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF n.º 2

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

15. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento. Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais tem esse poder.

16. Esse mesmo racional técnico, é aplicável a multa agravada, prevista no §2º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, descabida, portanto, a arguição de inconstitucionalidade.

Da Impossibilidade de Manutenção da Multa Agravada

17. O agravamento da multa de ofício foi levado a efeito com base no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei n.º 9.430/96:

(...) § 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:

I - prestar esclarecimentos:

18. E, em que pese a ora Recorrente tenha sido intimada e reintimada a apresentar documentos acerca das inconsistências apontadas por meio dos referidos Termos de Intimação, considero que a aplicação do agravamento da multa só é cabível **quando a falta de atendimento das intimações pelo contribuinte impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não ocorreu no presente caso.**

19. Vejam que, em concreto, o contribuinte não aponta inconsistências no lançamento, acolheu a própria verificação sistêmica do programa DIRF x DARF. Na prática, o fato de o contribuinte não responder a intimação acaba por “prejudicar” o próprio contribuinte. O dever de cooperação é fundamental, mas não evidencio em concreto qualquer nível de omissão/ocultação de informações.

20. A multa imputa-se em razão **da falta de esclarecimentos** que tenham o condão de embaraçar a fiscalização. No caso em apreço o esclarecimento/prestação de informação só causa prejuízo ao próprio contribuinte e acaba por ratificar *in totum* o lançamento.

21. Nessa linha, inclusive, já foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 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.

(Processo n.º 13884.004558/2003-69, Acórdão n.º 9202004.290, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 19 de julho de 2016, Relator Gerson Macedo Guerra).

22. Desta forma, considero é inaplicável o agravamento da penalidade.

Conclusão

23. Do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO interposto e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a multa agravada, mantendo-se o percentual da multa de ofício regular (75%).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

Declaração de Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior.

Multa agravada

Trata-se de declaração de voto para elencar posicionamento divergente do r. voto da ilustre Relatora, em relação ao agravamento da multa. Vejamos.

Nos termos do art. 44, §2º da Lei 9.430, de 1996, a multa de ofício será agravada em 50% no caso de o sujeito passivo, no prazo marcado, '**não atender à intimação**' para prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas digitais; apresentar a documentação técnica (arquivos magnéticos). Veja-se:

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)

[...]

§ 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)

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

Como se vê, o comando legal determina que a multa deve ser agravada no caso de “não atendimento” à intimação no prazo marcado.

Oportuno destacar nesse contexto o dever de colaboração do contribuinte para com o Fisco com vistas a melhorar o grau de eficácia, operatividade e finalidade da tributação, porquanto além de envolver interesses do Fisco como credor e do contribuinte como gravado, envolve também o interesse jurídico da coletividade que, com base na constituição, se traduz em no interesse de que todos contribuam conforme sua capacidade econômica¹.

É nesse cenário que a falta de colaboração do contribuinte, quando intimado a prestar esclarecimentos acerca da infração cometida, é causa de aumento de metade das multas impostas².

In casu, o contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar os documentos/informações referente às divergências Dirf x Darf apuradas pelo Fisco, conforme elencado a seguir (e-fls. 40):

O contribuinte foi intimado, por via postal, através dos Termos de Intimação Fiscal de fls. 19 e 22, emitidos por sistema eletrônico, a apresentar esclarecimentos sobre as divergências constatadas entre os valores de IRRF informados na Dirf e os recolhidos por meio de Darf, relativamente aos anos-calendário 2011 e 2012, respectivamente, tendo sido cientificado em 17/09/2013, conforme os respectivos Avisos de Recebimento (AR) de fls. 20 a 21 e 23 a 24.

Não atendidas as primeiras intimações, o contribuinte foi reintimado, através do Termo de Intimação Fiscal de fl. 25 (ano-calendário 2011) e do Termo de Reintimação Fiscal de fl. 28 (ano-calendário 2012). As ciências deram-se, ambas, em 05/11/2013, conforme ARs de fls. 26 a 27 e 29 a 30, respectivamente.

Com relação ao ano-calendário 2012, foi emitida ainda, automaticamente, intimação para o responsável pela empresa perante o CNPJ – Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (fl. 31), cuja ciência ocorreu também em 05/11/2013 (fls. 32 e 33).

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 28.

² Ibidem, p. 233.

Em 25/11/2013, o contribuinte, através de seu procurador, apresentou o documento de fl. 34, no qual requereu a dilação do prazo para atendimento às intimações, em 30 (trinta) dias. Em anexo, juntou cópia da procuração (fl. 35) e da quinta alteração do Contrato Social da empresa (fls. 36 e 37).

O requerimento foi deferido, ficando o prazo, que se expirava em 25/11/2013, prorrogado para 26/12/2013. O contribuinte tomou ciência do fato em 03/12/2013, conforme AR de fls. 38 e 39. Entretanto, expirado o novo prazo, o contribuinte não prestou os esclarecimentos solicitados.

[...]

Conforme se depreende do relato acima, o contribuinte, mesmo após a concessão de prorrogação do prazo, deixou de atender as intimações para esclarecimento das divergências entre os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte informado na Dirf e recolhido em Darf.

[...]

(*) Como, em virtude do não atendimento às intimações, não se dispõe da informação quanto às datas dos fatos geradores do IRRF relativo ao 13º salário, considerou-se como sendo a data final do prazo para sua quitação, conforme previsto na legislação trabalhista, ou seja, 20/12/2012. Portanto, na tabela do código 0561, o seu valor está somado ao valor do IRRF sobre o salário normal pago em dezembro, conforme informação da Dirf.

Como se vê, o contribuinte omitiu-se completamente em atender às intimações/reintimações do Fisco para prestar esclarecimentos. Tal conduta, a meu ver, colide com o dever de colaboração para com o Fisco; portanto, é motivo ensejador do agravamento da multa, conforme elencado acima.

Nestes termos, peço vênia, à ilustre Relatora, para abrir divergência e manter a multa agravada.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário para manter a multa agravada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior