



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

**Processo n°** 10932.000068/2005-44  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-006.086 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** WILSON ROBERTO FERRARETO

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

Exercício: 2004

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.

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, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), 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 Ana Cecília Lustosa da Cruz (Suplente convocada).

## Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2801-01.439, prolatado pela 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 16 de março de 2011 (e-fls. 246 a 250). Ali, por unanimidade de votos, 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: 2004*

*DEPÓSITO BANCÁRIO. TRIBUTAÇÃO.*

*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).*

*MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO.*

*O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação.*

*MULTAS. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR.*

*As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam à relações de natureza tributária (Súmula CARF nº 51).*

*JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)*

*CONSTITUCIONALIDADE. LEI TRIBUTÁRIA.*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).*

*Recurso voluntário provido em parte.*

*Decisão: por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa aplicada a 75%, nos termos do voto da Relatora.*

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 14/06/2011 (e-fl. 252) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra aquela, sua Procuradoria apresenta, em 17/06/2011 (e-fl. 254), 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. 256 a 274).

O recurso foi regularmente admitido pelos despachos de e-fls. 284/285, dizendo respeito exclusivamente à redução do agravamento da multa ao percentual de 75%.

Quanto à matéria, alega-se divergência em relação ao decidido, em 15/06/2005, no Acórdão 108-08.356, de lavra da 8ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes, bem como ao decidido pela 1ª. Câmara do referido 1º. Conselho, agora no Acórdão 101-96.875, prolatado em 14 de agosto de 2008, de ementas e decisões a seguir transcritas.

**Acórdão 108-08.356**

*PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.*

*PAF – ABUSO DE PODER – No procedimento não restou comprovada a prática de qualquer ato processual com excesso, por isto não prospera o alegado “abuso de poder”. A ausência reiterada de respostas às intimações do fisco justificou o agravamento do percentual da multa aplicada. IRPJ –*

*LANÇAMENTO COM BASE EM EXTRATO BANCÁRIO – POSSIBILIDADE LEGAL – O entendimento expresso na Súmula 182, do TFR, publicada no DJ de 70/10/1985, baseado em julgados publicados entre 1981 e 1984, e no Decreto-lei n.º 2.471, de 01/09/88, foi superado após a edição das Leis n.º 7.713 de 1988 e 8.021 de 1990. Esta, em seu art. 6º, autorizou a constituição do crédito tributário com base nos extratos bancários, quando o procedimento estivesse revestido de certeza. A Lei n.º 9.430/1996 avançou ao admitir, nesses casos, o lançamento com base nas presunções, invertendo o ônus da prova.*

*IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado, seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável.*

*PROVA ILÍCITA – UTILIZAÇÃO DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – A própria confissão da Recorrente sobre os atos por ela praticados torna sem efeito qualquer alegação de prova ilícita.*

*MULTA DE OFÍCIO – Nos lançamentos decorrentes de auditoria fiscal cabe a aplicação de multa de ofício. Havendo descumprimento de intimação fiscal, correto o agravamento do coeficiente aplicado, nos termos da letra 'a' do § 2º. do artigo 44 da Lei 9430/1996.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS – decisão sobre o processo matriz, faz coisa julgada para o decorrente.*

*Recurso negado.*

*Decisão: por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

**Acórdão 101-96.875**

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002*

*Ementa:*

*DECADÊNCIA – Nos tributos cujo lançamento, conforme legislação específica, seja por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data de ocorrência do fato gerador, exceto quando se tratar de dolo, fraude, ou simulação, o que desloca o termo para o previsto no art. 173 do CTN.*

*SIGILO BANCÁRIO- ILEGALIDADE- Prescinde de autorização judicial e não caracteriza ilegalidade a obtenção de informações financeiras a partir de requisição feita na forma prevista na legislação, mediante Requisição de Movimentação Financeira motivada pela indispensabilidade do exame, representada pelo não atendimento a intimação para exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, e para o fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade.*

*MULTA QUALIFICADA- A mudança de endereço de funcionamento sem alteração no cadastro junto à Receita Federal e o não atendimento à intimação para apresentação de livros e extratos bancários, associados à constatação, alcançada a partir de informações obtidas de instituições financeiras, de que a empresa prestou informação falsa de que estava inativa, caracterizam atitude dolosa do contribuinte tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, justificando a penalidade qualificada.*

*MULTA AGRAVADA- O não atendimento às intimações para apresentar documentos e justificar origem dos depósitos tipifica a hipótese de agravamento da penalidade. Recurso Voluntário Negado.*

*Decisão: por unanimidade de votos: 1)REJEITAR as preliminares de nulidade e de decadência,esta em face da ocorrência de fraude,e de quebra de sigilo bancário. 2)No mérito,NEGAR provimento ao recurso,nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

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

a) Ressalta, inicialmente, a inegável divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos. Enquanto o acórdão recorrido entende que o não atendimento das intimações fiscais pelo contribuinte não justifica o agravamento da multa em 50%, os acórdãos paradigmas advogam que tal inércia, por si só, implica o incremento da multa. Entende a recorrente que o não atendimento das intimações fiscais pelo contribuinte justifica, por si só, o agravamento da multa aplicada, nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pois deixa inequívoco o intuito do sujeito passivo de impedir e/ou retardar os trabalhos fiscais;

b) Menciona, inicialmente, que a legislação põe à disposição da Fiscalização uma série de instrumentos para que se possa chegar à verdade dos fatos e, conseqüentemente, aferir o valor tributável. Assim, em casos como os dos autos, a Fiscalização possui diversas alternativas para descobrir os montantes tidos por não pagos. Pode ela, por exemplo, emitir intimações para que o contribuinte apresente extratos bancários, como pode buscar tais informações diretamente junto às instituições financeiras. Caso a Fiscalização, por conta das circunstâncias do caso concreto, opte por buscá-las diretamente do contribuinte e, para tanto, expeça as intimações pertinentes, não pode o contribuinte se furtar a cumpri-las, sob pena de sanção legal expressamente prevista;

c) Rejeita o entendimento da Relatora, segundo o qual é possível o descumprimento de intimações fiscais, sem agravamento de multa, por considerar que a atitude do contribuinte não atrapalhou os trabalhos fiscais. A prosperar tal entendimento, todo o trabalho da Fiscalização Tributária estaria aniquilado, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes. Portanto, nos presentes autos, tem-se como incontroverso que, embora regularmente intimado, o contribuinte não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Diante de tal inércia, evidente se mostra o intuito do contribuinte de impedir e/ou retardar os trabalhos da Fiscalização.

Requer, assim o provimento do presente Recurso Especial, a fim de que seja restabelecido o agravamento da multa aplicada nos termos do § 2º, art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Encaminhados os autos ao autuado para fins de ciência, ocorrida em 24/09/2012 (e-fl. 288), o contribuinte apresentou:

a) em 08/10/12 (e-fl. 290), contrarrazões de e-fls. 290 a 295, onde alega que:

a.1) Insurge-se inicialmente contra o principal da autuação, argumentando que o mero fato de algum contribuinte haver efetuado depósitos em banco não é, por si só, comprobatório de que ele tenha auferido rendimentos tributáveis. A pessoa física não tem nenhuma obrigação de manter escrituração de seu numerário, daí a dificuldade de juntada dos comprovantes de depósitos, cuja origem pode ser a mais variada, como empréstimo recebido,

devolução de empréstimo concedido, transferência bancaria, aplicação financeira, resgate de aplicação e inúmeras outras operações. Cita Acórdão do antigo Conselho de Contribuintes que sustentaria tal entendimento. Entende que, no tocante à pessoa física, a presunção legal estribada nos depósitos bancários encontra os seguintes óbices: não está calcada na experiência anterior; não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimento; o encargo probatório é totalmente transferido para contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida;

a.2) Quanto à multa, entende que o não atendimento das intimações fiscais pelo contribuinte não justifica a majoração da multa aplicada em 50%, sendo certo que o acórdão proferido, na qual reduziu a multa aplicada a 75%, está cabalmente correto, vez que a simples inércia do contribuinte em apresentar os documentos exigidos pelo Fisco, não caracteriza fraude, nem tão pouco prejudica o processo administrativo, ou seja, não poderá ser considerado válido a aplicação da multa de 50% pelo descumprimento do exigido. Caso o contribuinte apresentasse os depósitos bancários, converte-se o ônus da mesma totalmente ao contribuinte que se vê obrigado a prestar informações, muitas vezes sigilosas e descabidas, prejudicando a si mesmo. Nesta esteira, não pode o Fisco obrigar o contribuinte a apresentar extratos ou quaisquer comprovantes de origem dos recursos. Cabe exclusivamente ao agente fiscal realizar as "investigações que achar necessários a fim de buscar a verdade real"

Assim, requer que seja negado seguimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, a fim de que seja mantido a redução da multa aplicada a 75%.

b) Houve, ainda, na mesma data de 08/10/12 (e-fl. 297) interposição de Recurso Especial pelo Contribuinte de e-fls. 297 a 306 e anexos, que teve sua admissibilidade negada, na forma de despachos de e-fls. 321 a 325.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

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.

Faço notar que, em que pese o contribuinte ter pugnado pelo não seguimento do recurso em seu pedido deduzido em sede de contrarrazões, não trouxe ali nenhuma argumentação quanto ao não-conhecimento do pleito fazendário.

Passo, assim, à análise de mérito da matéria admitida em litígio, que se limita ao agravamento da multa ao percentual de 112,5%, não havendo que se falar, a esta altura, em litígio quanto ao principal objeto de lançamento, visto ter sido negado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

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 Relatório às e-fls. 131/132 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. Aqui, o autuado notadamente ficou inerte quanto ao fornecimento de quaisquer esclarecimentos ou justificativas para o não atendimento dos termos de e-fls. 05, 115 a 118 e 120 a 123, caracterizada, desta forma, a prática da conduta determinada pelo art. 44, §2º, I, da Lei nº. 9.430, de 1996. Assim, de se manter o agravamento da multa no patamar de 112,5%.

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%.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Heitor de Souza Lima Junior