



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

Processo nº 11007.000491/2005-68
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.112 – 1ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIGILÂNCIA ANTARES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ART. 44, §2º, LEI 9.430/96. FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A mera falta de entrega de documentos não enseja o agravamento da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ART. 44, §2º, LEI 9.430/96. FALTA DE PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO. CONFIGURAÇÃO.

A falta de prestação de esclarecimentos enseja o agravamento da multa quando esta gera efetivo prejuízo à fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, deram parcial provimento ao recurso para restabelecer a multa agravada. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Conselheiro convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, ADRIANA GOMES REGO, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), Autenticado digitalmente em 09/03/2015 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 11/03/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 09/03/2015 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR

ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice- Presidente) e HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

O presente processo administrativo é decorrente de Auto de Infração lavrado para a constituição de crédito relativo ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, referente aos anos-calendário de 2002 e 2003.

Insurgiu-se a recorrente contra o acórdão nº 108-09.444 proferido pelos membros da Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, na parte em que, por maioria de votos, deram provimento parcial ao recurso voluntário para desagravar as multas de ofício, reduzindo os percentuais, respectivamente, para 150% e 75%.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ E OUTROS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/02/2002 A 31/12/2003

EMENTA: NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL

Comprovado que o procedimento fiscal foi formalizado de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não se apresentam no processo nenhum dos motivos de nulidade apontados no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se acatar o pedido de nulidade desse procedimento.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA E DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE

Indeferem-se os pedidos para realização de perícia e de diligência quando desnecessários, em face da suficiência dos elementos constantes dos autos para o deslinde do litígio.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração

das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração mantida pelo contribuinte estiver em desacordo com a legislação comercial, deixando-a imprestável para determinar o lucro real.

MULTA QUALIFICADA

Correta a aplicação de penalidade qualificada, pois factualmente constatada nos autos a hipótese de utilização de conta bancária de interposta pessoa para movimentação de recursos próprios, além da emissão de Nota Fiscal Paralela.

Descabe a multa qualificada na hipótese de receita escriturada.

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO

Não cabe a imputação de agravamento de penalidade quando o contribuinte não possui documentos, sendo este o motivo do arbitramento. Também a mera repetição de intimação para apresentação de documentos, já respondida parcialmente pelo contribuinte, por si só, não justifica a imputação da penalidade agravada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

SELIC. JUROS DE MORA – O não pagamento de débitos para com a União, decorrente de tributos e contribuições, sujeita a incidência de juros de mora calculados, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, nos termos da Súmula nº 4 deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Recurso de ofício negado.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida foi proferida no sentido reduzir as multas de 225% e 112%, para, respectivamente, 150% e 75%, pois entenderam os julgadores que a mera repetição de intimação para apresentação de documentos, já respondida parcialmente pelo contribuinte, por si só, não justifica a imputação da penalidade agravada, não ensejando o agravamento da multa, portanto, a não apresentação de todos os documentos solicitados pela fiscalização.

A recorrente, nas razões recursais, alega que a sanção para os casos de não atendimento de intimação, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, está expressamente prevista no §2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, não podendo o Relator admitir o descumprimento de intimações fiscais sem o agravamento da multa, pois “isso aniquilaria todo o trabalho da fiscalização tributária, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes”.

Em sede de exame de admissibilidade foi dado seguimento ao Recurso Especial.

A contribuinte deixou de apresentar contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme o Relatório de Atividade Fiscal, a acusação imputada à contribuinte é a de que esta “quando não se eximiu de prestar os esclarecimentos e apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, os apresentou fora do prazo concedido”. Ainda de acordo com o narrado, a conduta da empresa de não entrega ou atraso na prestação de esclarecimentos ou na apresentação de livros e documentos fiscais impõe o agravamento da penalidade.

Portanto, a multa foi agravada em razão de duas alegações por parte da fiscalização:

1^a alegação: Não entrega ou entrega fora do prazo concedido dos documentos solicitados;

2^a alegação: Não prestação dos esclarecimentos solicitados.

Dispõe da seguinte forma o art. 44, §2º, da Lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

§ 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;

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;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Contudo, antes de adentrarmos ao mérito da questão de não entrega de documentos, é necessário entendermos o objetivo da lei em análise.

Parece claro que a penalidade imposta pelo não atendimento às intimações tem como objetivo garantir a efetivação da atividade fiscalizatória e permitir que ao auditor sejam oferecidas pelo contribuinte as condições necessárias e suficientes para que o mesmo atinja seu objetivo, o de verificar a ocorrência dos fatos geradores e a regularidade do que cabe ao contribuinte fazer.

Por isso, o que realmente interessa é buscarmos a real consequência da demora em cumprir o quanto intimado, entendermos qual o prejuízo trazido ao trabalho de fiscalização ao ser extrapolado o prazo concedido.

Caso a resposta para a indispesável pergunta seja positiva (sim, houve prejuízo ao trabalho da fiscalização e afetou o lançamento), então estamos diante do fato descrito no critério material da nossa norma sancionatória, por outro lado, se negativa a mesma (não, não houve prejuízo ao trabalho da fiscalização e o lançamento não foi afetado), não encontraremos caso de agravamento da multa de ofício. Pensar diferente é conceber a possibilidade da existência da máquina do tempo, pois o passado estar-se-ia visitando.

Em diversos momentos da história, os cidadãos tiveram sobre seus ombros o enaltecimento da autoridade, com ameaça direta ao estado de direito. Viveu-se em épocas onde a vontade do agente público se confundia com a própria lei e o desrespeito a ela era passível de severas penas; graças à luta de muitos, não é o que acontece nos dias atuais no nosso país, pois

atendimento de intimação feita por autoridade, o qual não trouxe nenhum prejuízo à atividade fiscalizatória e consequentemente ao Estado, leve à punição do contribuinte é voltar a enaltecer a figura e a vontade da autoridade em detrimento da legalidade. Em suma, não fez o que eu quero no prazo que concedi, será punido. O que se estaria punindo seria o desrespeito à estrita vontade do agente, deixando à deriva o respeito à legislação tributária. Não é esse o intuito da lei.

Assim, diante dessa premissa da norma, passaremos à questão da falta de entrega de documentos ou entrega dos mesmos depois do prazo concedido.

A norma descrita no inciso I, do parágrafo 2º, do artigo 44, da lei 9430/96 não incide em relação ao não atendimento às intimações para a entrega de documentos por inúmeras razões. Primeiro pela literalidade, pois, em que pese ser a mais pobre e frágil dos métodos interpretativos, serve de início para o trabalho hermenêutico, e nos remete à certeza de que se a intenção da lei fosse abranger a entrega de documentos não teria se utilizado somente da descrição “prestar esclarecimentos”.

A seguir temos o fato de que os incisos II e III do parágrafo 2º tratam exclusivamente de agravamento da multa de ofício nos casos de falta de entrega de específicos documentos; logo, entender que no inciso I também está abrangida a entrega de documentos é tirar completamente o sentido da existência dos dois últimos incisos, pois o que estes determinam já estaria previsto no primeiro.

Prosseguindo, a legislação tributária trata em diversos momentos da não entrega de documentos durante a fiscalização, impondo consequências específicas que não se confundem com penalidade. É o caso do arbitramento por falta de escrituração fiscal, previsto no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99):

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I – o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

(...)

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

VI – o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Ainda os casos de presunções legais pela falta de entrega de documentos comprobatórios de determinadas operações, como por exemplo o previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os 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 (grifo nosso).

O que encontramos em comum no arbitramento e em todas essas presunções legais, além de serem sempre geradas pela falta de entrega de documentação exigida durante o procedimento fiscalizatório, é o fato de todas facilitarem o trabalho fiscalizatório, pois autorizam de imediato o lançamento tributário pelo simples descumprimento da intimação para apresentação de documentos.

Neste momento é importante relembrarmos que a norma aqui analisada penaliza, através do agravamento, a geração de dificuldades para o regular desenvolvimento da atividade fiscalizatória através da não prestação de esclarecimentos. Logo, o sistema sobre o qual repousam as consequências legais pela não entrega de documentos é antagônico ao sistema onde vivem os desdobramentos pelo não atendimento às intimações que exigem esclarecimentos.

Aliás, se assim não fosse, certamente encontraríamos nas normas que autorizam o arbitramento ou as presunções legais o direcionamento às normas sancionatórias. Não é o que acontece.

No caso concreto, o fiscalizado, intimado e reintimado, deixou de apresentar parte dos livros fiscais e extratos bancários, o que levou, consequentemente, à presunção de omissão de receita e ao arbitramento do lucro.

Portanto, diante de todo o exposto, resta claro que, assim como foi decidido pelos membros da Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, a mera repetição de intimação para apresentação de documentos não justifica a imputação da penalidade agravada, não ensejando o agravamento da multa.

Por outro lado, no presente caso, a falta de prestação de esclarecimentos enseja o agravamento da multa em relação àquilo que foi solicitado à contribuinte esclarecer e não foi atendido: a apresentação de relação contendo todos os lançamentos efetuados nas contas RECEITAS DIVERSAS e RECEITAS A CLASSIFICAR, acompanhada de indicativo do respectivo documento fiscal que deu origem ao lançamento.

Vale ressaltar que, somente deve incidir o agravamento quando for possível prestar os esclarecimentos exigidos, não incluídos no termo “possível” aquelas exigências que requeiram do contribuinte extrapolar suas fronteiras através de realizações de diligências que a ele não caibam, e, no caso em questão, era perfeitamente possível a referida prestação de esclarecimentos por parte da empresa.

Também deve-se ter em mente que só é legítimo o agravamento da multa quando a não prestação de esclarecimentos causa prejuízo à fiscalização, e foi o que se verificou a partir da leitura dos autos.

Conforme consta do Relatório de Atividade Fiscal, “em relação à escrituração do fiscalizado, ademais de não ter apresentado todos os livros fiscais obrigatórios quando intimado, constatamos que se utilizou de contas genéricas intituladas RECEITAS DIVERSAS e RECEITAS A CLASSIFICAR, cujos lançamentos não permitem a identificação da natureza da receita nelas lançadas. Nestas contas o fiscalizado utilizou-se muitas vezes do histórico padrão ‘VALOR REF. RECEBIDO’, ‘VALOR REF. RECEBIMENTOS’ e ‘VALOR REF. RECEBTO. N/ DATA’, de modo que tais lançamentos não apresentam individuação e clareza quanto à operação de origem.”

Dessa forma, como estes lançamentos contábeis dificultavam e, na maioria das vezes, impossibilitavam a determinação de sua origem, o fiscalizado foi intimado a apresentar a relação contendo todos os lançamentos efetuados nas contas RECEITAS DIVERSAS e RECEITAS A CLASSIFICAR, acompanhados de indicativo do respectivo documento fiscal que deu origem ao lançamento. Além desta relação, também foram solicitadas todas as notas fiscais emitidas nos anos sob análise, contudo a contribuinte não atendeu ao pedido de esclarecimentos realizado.

Tranquila a conclusão de que não é o desrespeito à autoridade que se quer penalizar com o agravamento da multa de ofício e sim a tentativa de criar impedimentos ao lançamento tributário.

Assim, tendo a contribuinte apresentado escrituração incapaz de permitir a verificação de suas receitas pela fiscalização, bem como não ter prestado os esclarecimentos solicitados, deve ser agravada a multa de ofício em relação às chamadas receitas diversas, que são o objeto da referida solicitação.

Importante destacar que o agravamento da multa somente deve incidir sobre aquilo que recaiu o pedido de esclarecimentos e que, por sua vez, não foi atendido, por isso, conforme o exposto acima, só deve haver a aplicação da multa agravada sobre as receitas diversas, e não sobre as demais receitas constantes desse processo administrativo.

Pelo exposto, voto no sentido de dar **parcial provimento ao Recurso Especial** para que seja reestabelecido o agravamento da multa apenas sobre a base das receitas diversas.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR