



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.004317/00-17  
Recurso nº. : 131.895  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1996  
Embargante : FAZENDA NACIONAL  
Embargada : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Interessada : HUBRAS PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.  
Sessão de : 23 DE FEVEREIRO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.183

**PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - PRESSUPOSTOS** - As obscuridades, dúvidas, omissões ou contradições contidas no acórdão podem ser saneadas por meio de Embargos de Declaração, previstos no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

**AGRAVAMENTO DO PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO** - Incabível o agravamento da multa de ofício de 75% para 112,5%, quando o contribuinte não exibe à fiscalização os livros comerciais e fiscais que amparariam a tributação com base no lucro real e que foi motivo de arbitramento do lucro por parte da autoridade lançadora. O que justifica o agravamento da multa de ofício é o não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, não a prestação de forma insatisfatória na apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais.

**Embargos acolhidos.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

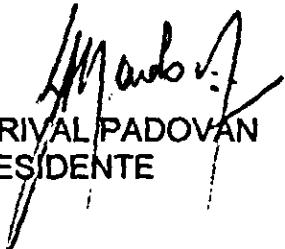
**ACORDAM** os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **CONHECER** dos Embargos de Declaração para esclarecer a dúvida suscitada, sem alterar a decisão consubstanciada no acórdão embargado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, que não conhecia dos referidos Embargos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
NELSON LÓSSIO FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

Recurso nº. : 131.895

Interessada : HUBRAS PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.

## RELATÓRIO

A Sra. Procuradora da Fazenda Nacional opõem embargos ao decidido por esta Câmara no Acórdão nº 108-07.795, no julgamento do recurso nº 131.895, da sessão de 12 de maio de 2004, fls. 234/245, de interesse da empresa Hubras Produtos de Petróleo Ltda., pela ocorrência de omissão em seu conteúdo de matéria que deveria ter sido analisada.

Os embargos foram opostos com base no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, por entender a Procuradoria da Fazenda Nacional ter ocorrido omissão no acórdão acerca dos fundamentos ensejadores da exclusão, no caso de arbitramento de lucro pelo Fisco, do agravamento da multa de ofício pelo não atendimento à intimação, do ferimento ao princípio erigido constitucionalmente (CF, art. 5º) e regente do Sistema Tributário Nacional (CF, art. 150,II), além de inexatidão identificada quando o voto afirma não ter ficado caracterizada a situação de recusa de atendimento à intimação fiscal, em virtude de o dispositivo legal infringido não prever esta hipótese, mas tão-somente referir-se a não atendimento à intimação.

Em suas fundamentações a embargante sustenta:

*"Essa r. Câmara expressou entendimento de que, no caso, a "intenção" do fiscalizado seria relevante para efeito de aplicar o dispositivo que fixa a penalidade prevista parágrafo segundo, do art. 44 da Lei 9.430/96*

*Da análise do dispositivo acima, conjugado com a situação fática apresentada, s.m.j., se extraem as seguintes conclusões: Os incisos I e II têm conexão direta com a obrigação principal da relação jurídica tributária, variando o índice da multa*

of 3 y



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

conforme a existência ou não de intuito de fraude; traçam, taxativamente, quais as infrações que ensejam a correspondente subsunção.

O parágrafo segundo trata de descumprimento de obrigação acessória específica, qual seja, o não atendimento de intimação.

Para os casos em que se verifica o evidente intuito de fraude (inciso II), o montante da multa está fixado em 225% (correspondendo aos 150% atrelados às infrações previstas no inciso II, e, 75% relativos ao não atendimento da intimação).

Assim também ocorre com a multa de 75% aplicada ao contribuinte em tela, que diz respeito ao não recolhimento do tributo. Os outros 37,5% para fechar o percentual previsto no parágrafo 2º do art. 44, da Lei 9.430/96 (112,5%) correspondem exatamente à metade da penalidade a ser aplicada vinculada ao tributo.

Repita-se: o percentual pertinente ao não atendimento à intimação corresponde exatamente à metade (50%) da alíquota considerada para efeito da penalidade decorrente de descumprimento das obrigações taxativamente dispostas nos incisos que compõem o dispositivo.

Com isso se dessume que a aplicação da regra que fixa a penalidade para descumprimento da intimação independe do elemento subjetivo "intenção", o qual, aliás, não consta do parágrafo em estudo.

Vale dizer que a sanção decorrente do não atendimento da intimação está atrelada à regra pertinente à sanção pelo descumprimento das obrigações previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei, tão-somente para efeito de referencial da alíquota a ser aplicada.

Ou seja, mesmo a multa de 225%, referida na segunda parte do parágrafo segundo já referido, que é decorrente da infração fraudulenta está desatrelada do elemento intenção, pois o critério de imputação é objetivo. Isso fica muito mais claro, no que diz respeito aos 112,5% aplicado contra o contribuinte em questão.

Isso tudo para dizer que o acórdão embargado, na verdade, afastou a penalidade pertinente ao não atendimento da intimação.

Em que pese todo o exposto, o que delimita o aspecto a ser apreciado nos embargos é a omissão no acórdão, diante de que, passa-se à tentativa de apontá-la.

Na regra contida no parágrafo segundo, primeira parte, do

of 4 M



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

*texto legal antes consignado, não existe nenhuma excludente capaz de afastar sua incidência quanto a qualquer contribuinte.*

*Desta feita, independentemente da existência de intenção (critério ausente na norma) ou do regime de apuração se seu lucro, o pressuposto da incidência da norma está restrito ao não atendimento da intimação.*

*(....)*

*Ao proferir o acórdão afastando tal sanção, ou em última análise, reduzindo penalidade é de se concluir pela existência de norma específica para fundamentar tal julzo, ainda que se trate daqueles que tem seu lucro arbitrado.*

***Requer-se, então, seja tal fundamentação legal consignada no decisório sob foco.***

*Excelênci, no caso em tela, a imputação das multas não decorreram de questões fraudulentas, e, por isso, está ausente qualquer elemento subjetivo, vale dizer, relativo à vontade.*

*O critério das penalidades impostas ao contribuinte é o objetivo, ou seja, decorre simplesmente do fato de não ter se efetivado pagamento dos tributos e de não ter dado atendimento à intimação, independentemente da intenção.*

*Num outro giro, cumpre ao acórdão embargado apresentar fundamentação que justifique o descumprimento do princípio da igualdade.*

*O arbitramento do lucro é apenas um critério de apuração não tendo o efeito de penalidade. Então qual a penalidade prevista para aquele que tendo seu lucro apurado por este critério, comete a infração relativa ao não atendimento de intimação?*

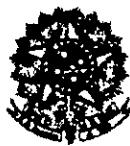
*É relevante, s.m.j., esclarecer, in casu, se ao afastar/reduzir a multa por desatendimento à intimação, não se estaria tratando desigualmente, contribuintes em situações iguais. Quais seriam tais situações:*

**1) Contribuinte com regime de apuração pelo lucro real ou presumido que deixa de recolher tributo e deixa de atender intimação;**

**2) O contribuinte que tem a apuração do lucro arbitrado, não efetivou o recolhimento do tributo, e deixa de dar atendimento à intimação fiscal.**

*Esta questão é importante na medida em que aqueles deixam de pagar tributo e também de dar atendimento à intimação, são penalizados com o agravamento da alíquota aplicada sobre o montante não recolhido (Art. 44, I, parágrafo 2º, primeira parte - Lei, 9.430/96). Entretanto, segundo o acórdão embargado,*

*OP 5 M*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

*só se aplicam tais regras àqueles que têm o lucro apurado por outro critério que não o arbitramento.*

*O acórdão em questão, s.m.j., fere o princípio da igualdade ao dar interpretação diversa para norma em comento, relativamente a dois contribuintes em idêntica situação, qual seja: deixar de dar atendimento à intimação. Para os contribuintes que tem a apuração pelo lucro real ou presumido, admite a multa pelo não atendimento à intimação, enquanto para quem tem seu lucro arbitrado não se admite.*

*Na verdade houve enquadramento do contribuinte em questão num regime de exceção, negando-se vigência à lei posta, (pois a regra determina penalidade específica para o não atendimento da intimação), bem como afronta o princípio da isonomia, na medida em que pune desigualmente contribuintes que cometem infrações iguais.*

*4) Inexatidão material por lapso manifesto e erros na escrita: Por fim visa-se a retificação do acórdão relativamente ao ponto em que o nobre relator consignou:*

*"Melhor sorte tem a empresa quanto à majoração do percentual da multa de ofício de 75% para 112,50%, porque não ficou caracterizada a situação de recusa de atendimento à intimação fiscal que motivasse o agravamento da multa".* (negrito nosso)

*Excelência, com todo o acatamento, mas o dispositivo legal que dá suporte ao agravamento da multa não prevê a necessidade da recusa, registrada no decisório, para ter caracterizada sua incidência, mas tão-somente o "não atendimento da intimação."*

No julgamento do mérito, deliberou esta Câmara, por unanimidade de votos," dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado" como consta registrado naquela ata de julgamento, traduzida na folha de rosto do acórdão recorrido.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.004317/00-17  
Acórdão nº. : 108-08.183

**V O T O**

**Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator**

O questionamento manifestado pela recorrente tem assento no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo II da Portaria-MF nº 55, publicada no Diário Oficial da União de 17 de março de 1998, estando ali expressamente denominado de **"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO"**.

Vieram-me os autos, em atendimento ao despacho do Presidente desta Câmara, para que seja examinado o pedido manifestado pela Recorrente às fls. 248/256, que vislumbrou ter ocorrido dúvida e omissão no voto a respeito da redução da multa de ofício pela exclusão do seu agravamento pela falta de atendimento à intimação, conforme consta do Relatório.

Acolho os embargos para melhor esclarecer os fundamentos utilizados no provimento parcial ao recurso.

Os fundamentos da decisão do acórdão recorrido foram resumidos pela seguinte ementa:

**"AGRAVAMENTO DO PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO – Incabível o agravamento do percentual da multa de ofício pela falta de atendimento à intimação, quando não restou caracterizado nos autos o seu descumprimento intencional por parte da empresa."**

7



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.004317/00-17  
Acórdão nº. : 108-08.183

No corpo do voto, às fls. 590/591, eles estão assim descritos:

"Melhor sorte tem a empresa quanto à majoração do percentual da multa de ofício de 75% para 112,50%, porque não ficou caracterizada a situação de recusa de atendimento à intimação fiscal que motivasse o agravamento da multa.

A não apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais por empresa tributada pelo Lucro Real, foi o motivo para o arbitramento do lucro tributável no mês de janeiro de 1995. A falta de entrega desses livros e documentos não pode ser tomada como recusa premeditada e não cumprimento à solicitação de esclarecimento, que levasse à imposição da penalidade prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, haja vista que a empresa declarou não ter localizado os elementos exigidos pela intimação fiscal, solicitando prazo para apresentá-los.

Portanto, deve ser reduzido o percentual da multa de ofício aplicada, de 112,50% para 75%."

Pela análise do voto, fica claro que a não apresentação parcial de livros e documentos contábeis e fiscais, que resultou no arbitramento do lucro tributável, não se confunde com a falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, que poderia motivar o agravamento do percentual da multa de ofício.

Conforme descrição dos fatos de fls. 63, a empresa teve seu lucro arbitrado no mês de apuração de janeiro de 1995 pela falta de apresentação, após regularmente intimada, de livros e documentos contábeis e fiscais.

A contribuinte atendeu parcialmente às intimações efetivadas pela fiscalização, fls. 06, apresentando livros e documentos contábeis e fiscais referentes ao período compreendido entre 01/04/95 e 31/12/95, conforme informação do auditor autuante no Termo de Verificação Fiscal de fls. 17.

Já às fls. 09, a empresa solicita prazo para atender à solicitação dos elementos faltantes, livros e documentos do período compreendido entre 01/01/95 e 31/03/95, não apresentando tais elementos ao Fisco.

9 8 11



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

Não seria este o motivo para que o lançamento fosse realizado com a imposição da multa de 112,5% pela falta de atendimento à intimação.

A base legal para o agravamento da multa de 75% para 112,5% foi o parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, consolidado no artigo 959 do RIR/99, *in verbis*:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

*V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.*

*§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de*

OP 9 H



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004317/00-17  
Acórdão nº. : 108-08.183

***duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.*** (grifo nosso)

A empresa foi intimada pelo Fisco a apresentar livros e documentos fiscais, atendeu parcialmente à intimação, não a cumprindo em relação aos elementos solicitados para o mês de janeiro de 1995. Esta falta motivou o abandono da escrita contábil e fiscal, a apuração pelo lucro real, e o arbitramento do lucro tributável pela fiscalização.

A falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais caracterizou a situação descrita no inciso III, art. 530, do RIR/99, assim redigido:

*"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):*

*(omitido)*

*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;*  
*(omitido)"*

No caso, tudo levar a crer que quanto ao período autuado, janeiro de 1995, os livros não existiam ou se existiam a escrituração não preenchia as condições previstas na legislação tributária.

É sintomático que, como se verifica no Termo de Verificação Fiscal de fls. 17, a empresa tenha apresentado à fiscalização livros e documentos do período compreendido entre 01/04/95 a 31/12/95, que foram aceitos como válidos, pois autuou apenas o período de janeiro de 1995.

A escusa da autuada em apresentar livros e documentos contábeis e fiscais caracteriza infração capitulada no inciso III, art. 530, do RIR/99, com o consequente arbitramento do lucro tributável, não se enquadrando no art. 959 do RIR/99 (§ 2º, art. 44, da Lei nº 9.430/96), a falta de atendimento à intimação para que prestasse esclarecimento.

10



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13808.004317/00-17

Acórdão nº. : 108-08.183

A interpretação que deve ser dada é que a caracterização do fato ensejador da aplicação da multa agravada, prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, é o não atendimento à solicitação de esclarecimento. O seu atendimento insatisfatório ou parcial, com a falta da apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, motiva o arbitramento do lucro tributário, não o agravamento da multa de ofício.

Claro está, se além da escusa parcial na entrega à fiscalização de livros e documentos fiscais, período entre 01/01/95 a 31/03/95, a empresa também deixasse de atender intimação para prestar esclarecimento seria cabível o agravamento da multa de ofício, o que não foi o caso em questão.

Assim, voto por acolher os embargos opostos para esclarecer a omissão e inexatidão material apontada no Acórdão nº 108-07.795, devendo, entretanto, ser mantida a decisão ali consubstanciada.

Sala das Sessões – DF, em 23 de fevereiro de 2005.

NELSON LÓSSO FILHO