



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13808.006246/2001-31
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.431 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMINA COM DE ALIMENTOS LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCROS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício quando os fatos indicados como base para a exasperação da penalidade já foram base para o arbitramento dos lucros.

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes de Moura, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 101-96.586, de 05 de março de 2008, por meio do qual a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes de provimento parcial ao recurso voluntário, reduzindo o percentual da multa de ofício de 225% para 150%, em acórdão assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido: , de 5 de março de 2008

DECADÊNCIA — Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em caso de dolo, fraude, dolo ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência se rege pelo artigo 173, inciso I, do CTN.

LUCRO ARBITRADO - A falta de apresentação, à autoridade tributária, dos livros e documentos da escrituração fiscal, autoriza o arbitramento do lucro.

LUCRO ARBITRADO- DETERMINAÇÃO.- No ano-calendário de 1996, o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação do percentual de 9,6% sobre a receita bruta auferida.

CSLL-BASE DE CÁLCULO A base de cálculo das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado corresponde a 12% da receita bruta mais os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na receita bruta e demais valores determinados na Lei.

PIS E COFINS- BASE DE CÁLCULO- As contribuições para o PIS e para a COFINS devem ser calculadas com base na receita bruta apurada pela fiscalização, que diverge da declarada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO- O fato de o contribuinte declarar, em todos os períodos que compõem o ano-calendário, receita bruta que não atinja, sequer, 0,7% da apurada com base em seus livros fiscais, caracteriza atitude dolosa do contribuinte, para fraudar o fisco, tendente a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e das circunstâncias materiais da obrigação tributária

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - Não configurado, na prática, o não atendimento, no prazo consignado, para prestar esclarecimentos, não cabe o agravamento da multa.

Recurso parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para desagravar a multa de ofício, mantendo a qualificação, reduzindo-a assim ao percentual de 150%; vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e João Carlos de Lima Junior, que

também desqualificavam a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A Recorrente sustenta que o agravamento da multa é cabível não só para os pedidos de esclarecimentos, mas ainda para os casos de negativa em atender ao solicitado pela fiscalização no que respeita a livros e documentos em geral. Apresenta, neste sentido, o seguinte precedente:

Acórdão paradigma 107-08.406

MULTA DE OFÍCIO — PERCENTUAL - Cabível a multa agravada e qualificada, quando, perfeitamente demonstrado nos autos, que os envolvidos na prática da infração tributária conseguiram o objetivo de, além de omitirem a informação em suas declarações de rendimentos, deixaram de recolher os tributos devidos, além de deixarem de atender às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, merecendo a imposição da multa de 225%.

Em dezembro de 2008 o Presidente da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso especial, em despacho assim fundamentado (fls. 214-217):

Com relação ao segundo pressuposto, considero também atendido, haja vista as próprias ementas transcritas transparecerem a divergência suscitada, quanto à possibilidade do agravamento ou não da multa de ofício nos casos em que os contribuintes não atendem às intimações durante o procedimento fiscal.

Fica patente que, no Acórdão paradigma, a Sétima Câmara desse órgão colegiado diverge do entendimento adotado pela Primeira Câmara, defendendo a tese de que a penalidade ora debatida também aplica-se à recusa na entrega de documentos.

Da leitura do Acórdão referido, cuja ementa extraiu-se do sítio do Conselho de Contribuintes - fls. 206, observa-se que, de igual forma ao presente caso, o contribuinte fiscalizado não apresentou as Notas Fiscais de Saídas, embora reintimado diversas vezes pela fiscalização:

Igualmente o não atendimento às diversas intimações, para a apresentação das notas fiscais de saídas, não deixaram alternativa aos autuantes da não aplicação da penalidade.

Pelos fatos apresentados e constantes nos presentes autos, entendo perfeitamente constatado e provado, o evidente intuito de fraude na conduta adotada pela recorrente, bem como o não atendimento das intimações, reunindo os elementos necessários e suficientes para o enquadramento dado, merecendo a sua aplicação.

Intimado (fl. 232), o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9101-004.431 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13808.006246/2001-31

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

De acordo com o § 9º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, o prazo para a interposição do recurso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN), ou em momento anterior se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes de tal data, neste caso mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

Na hipótese, o despacho de encaminhamento dos autos do processo digital à PGFN data de 5 de novembro de 2008 (fl. 202), sendo que o Procurador da Fazenda Nacional se deu por intimado em 27 de novembro de 2008 (f. 201). Desse modo, é tempestivo o recurso especial interposto em 28 de novembro de 2008 (carimbo de fl. 203).

O recurso especial também atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente do 1o Conselho de Contribuintes para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Acrescento que, assim como no caso dos autos, o caso do acórdão indicado como paradigma versou sobre a aplicação de multa qualificada e agravada, sendo o agravamento devido ao não atendimento à intimação para apresentar documentos fiscais “em geral”.

Além disso, observo que, muito embora o acórdão recorrido, em última análise, adote em sua fundamentação o entendimento da Súmula CARF n. 96, compreendo que não é caso de não conhecer do recurso em virtude da existência de tal súmula (por aplicação do artigo 67, § 3º, do Anexo II do RICARF/2015). Isso porque, compreendo, a análise tanto da ementa quanto do voto revelam que aquele colegiado não decidiu exclusivamente com base no racional da Súmula CARF 96, trazendo na verdade um argumento adicional acerca do tipo de intimação cujo não atendimento dá ensejo ao agravamento da multa.

Assim, oriento meu voto para conhecer do Recurso Especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir se constitui hipótese de agravamento da multa de ofício o não atendimento à intimação para apresentar quaisquer documentos, ou se a exasperação da multa somente pode ser aplicada em caso de não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos específicos.

A hipótese legal de agravamento da multa vigente na época dos fatos (2001) era a seguinte (grifamos):

Lei 9.430/1996

Art. 44...

§ 2º *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 duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, **nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

a) **prestar esclarecimentos;** (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) **apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991,** com as alterações introduzidas pela art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) **apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.** (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

O acórdão recorrido seguiu a linha mais restritiva, nos seguintes termos (grifamos):

Quanto às penalidades, tendo apreciado a questão da qualificação da multa quando da análise da decadência, resta apreciar o agravamento, previsto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430/1996, que dispõe:

§ 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 duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

No caso, não se configurou a hipótese de agravamento da penalidade. **Em momento algum, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento, tendo sido sucessivamente intimado a apresentar livros e documentos. E o não atendimento a essas intimações constitui hipótese legal de arbitramento dos lucros, o que efetivamente aconteceu.**

Finalmente, a alusão a que a autoridade fiscal faz uma série de acusações veladas, sem extrair qualquer conclusão, tal não se vislumbra quer no auto de infração, quer no Termo de Verificação Fiscal. O autuante deixou claro que o contribuinte não apresentou todos os livros pedidos, bem como não apresentou os documentos comprobatórios dos lançamentos. E a conclusão foi pelo arbitramento do lucro. No que se refere à penalidade, declarou que a aplicação da multa de 150% foi motivada pela apresentação da DIPJ com uma receita irrisória frente à que consignou no seu Livro de Saída, e que o agravamento foi decorrente da não apresentação das intimações no prazo marcado.

Pelas razões expostas, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao • recurso para: reduzir a multa para 150%

No caso, o contribuinte foi sucessivamente intimado para apresentar documentos, tendo respondido a algumas das intimações seja para pedir prazo adicional, seja para apresentar parte da documentação solicitada. A primeira intimação foi entregue em abril de 2001 e a última em novembro de 2001, tendo o auto de infração sido notificado ao contribuinte em dezembro de 2001.

Não consta dos autos termo de embaraço à fiscalização e as intimações não solicitaram a prestação de esclarecimentos, mas exclusivamente a apresentação de determinados documentos.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 45-49) depreende-se, ainda, que a não apresentação de documentos deu causa ao arbitramento do lucro (com base na receita conhecida), bem como ao agravamento da multa (grifos nossos):

(...)

Em continuação aos trabalhos, então, intimamos o contribuinte em 18/04/2001 a apresentar seus Livros Diário, Razão ' Analítico, LALUR, os Registros de Inventário, de Ocorrências, e de Empregados, cobrindo o período de 1966 ao presente; seus Livros Caixa de todos os anos em que o IRPJ tivesse sido apurado pelo lucro presumido, ou para os quais houvesse opção pelo SIMPLES; seus Livros de Apuração do ICMS, a partir de 1998; cópia das notas fiscais de venda de 1996 ao presente; cópia das alterações contratuais posteriores às entregues à 11, SRF, devidamente registradas na Junta Comercial; cópia do cartão definitivo do CNPJ; o Formulário de Verificações, que anexávamos, devidamente preenchido; e cópia dos balanços e demonstrações de resultados de 1996 até o presente. Não tivemos resposta do contribuinte.

Em 14/05/2001, reintimamos a Comina a apresentar os mesmos documentos pedidos em 18/04. Em 18/05, o contribuinte solicitou mais sessenta dias de prazo para a apresentação deles.

Em 13/07/2001, reintimamos o contribuinte, nos mesmos termos, para que apresentasse, até o término daquele mês, os documentos pedidos, assim concedendo prazo superior ao que ele solicitara. Não tivemos resposta.

Em 12/09/2001, reintimamos o contribuinte a apresentar os mesmos documentos anteriormente pedidos.

Em 07/11/2001, reintimamos o contribuinte nos mesmos termos acima. Em 06/11/2001, um entregador trouxera à secretaria da Divisão os livros Diário e Razão do ano de 1996; na carta anexa, a empresa solicitava mais 20 dias para fornecer os livros dos exercícios restantes.

(...)

A não apresentação pela empresa dos documentos que lhe foram solicitados, apesar das reiteradas intimações para fazê-lo e do tempo transcorrido desde o início da ação fiscal, inviabilizou o exame dos seus resultados operacionais.

O 1º. Conselho de Contribuintes assim se manifestou sobre o procedimento a ser usado em caso de extravio de documentos:

Nos casos de extravio dos documentos que corroboraram a escrituração da empresa, o procedimento recomendável é o arbitramento do lucro e não a tributação sobre a totalidade do Passivo Circulante da empresa como Passivo Fictício. Recurso provido (Ac. 1º CC 102-25.050/90 - DO 18/04/91).

Por estes motivos, está sendo lavrado um Auto de Infração por Arbitramento do Lucro. A empresa está enquadrada no art. 47, incisos I a IV e VII da Lei 8.981/95, que rezam:

(...)

Como apreendemos o Livro de Registro de Saídas de 1996, a receita bruta é conhecida, e o lucro será arbitrado em 9,6% da receita, conforme o art. 16 da Lei 9.249/95. Sobre o lucro arbitrado, incidirá imposto de renda à alíquota de 15%, acrescido de adicional à alíquota de 10%, conforme o artigo 3 e parágrafos 1º. E 2º. da Lei 9.249/95. Será também aplicada multa de 150%, de acordo com o art. 959 inciso II do RIR/99: o contribuinte, ao apresentar em sua DIRPJ uma receita de R\$ 3.998,62, quando seu Livro de Saídas consignava vendas de vários milhões de reais, incorreu nas hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Como o contribuinte não atendeu, nos prazos marcados, as intimações que lhe foram entregues, conforme descrito em detalhe no início do presente Termo, as multas de ofício deste Auto serão agravadas, de acordo com o art. 44, parágrafo 2º. da Lei 9.430/96, e passarão a ser de 225%.

(...)

Conforme transcrito acima, a hipótese legal de agravamento da multa vigente na época dos fatos (ano-calendário 2001) previa o agravamento da multa para três situações específicas.

De fato, o artigo 44 § 2º da Lei 9.430/1996, na redação dada pela Lei 9.532/1997 (vigente até a alteração trazida pela MP 351/2007) estabelecia a aplicação de multa agravada nas hipóteses em que o contribuinte não atende a intimações para (i) prestar esclarecimentos, (ii) apresentar arquivos ou sistemas de processamento eletrônico de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras; e (iii) apresentar documentação técnica do sistema de processamento de dados suficiente para possibilitar a sua auditoria.

Não se lê em tal dispositivo que a penalidade possa ser agravada no caso de não atendimento a intimações em geral, mas apenas às intimações específicas ali descritas, que dizem respeito à prestação de esclarecimentos e à apresentação, não de quaisquer documentos, mas de determinados arquivos e sistemas.

Neste sentido, esta 1ª Turma da CSRF já decidiu, por unanimidade (trecho do voto do então Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, acórdão 9101-003.279, de 6/12/2017, grifos do original):

Aliás, a não apresentação de documentos (destinados a comprovar a origem dos depósitos) nem mesmo se enquadra na literalidade da hipótese punível, porque o que se pune com o agravamento é o "não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos", e não de intimação para apresentar documentos (Lei 9.430/1992, art. 44, §2º, "a").

E mesmo que houvesse alguma dúvida quanto ao conteúdo da legislação – o que, como visto não ocorre -- o Código Tributário Nacional é claro em estabelecer que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação (art. 112, IV). Neste sentido, considerando que a norma que estabelece a penalidade traz hipóteses específicas, uma interpretação que estenda seu alcance para fatos ali não previstos resultaria em vedado agravamento da situação do contribuinte.

Assim, uma primeira conclusão a que se chega é que não há base legal para o agravamento da multa no caso dos autos, devendo ser mantido o entendimento manifestado o

acórdão recorrido, podendo o raciocínio acima ser resumido no seguinte trecho de ementa por mim sugerido para este voto:

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. NÃO APLICAÇÃO.

As hipóteses de multa de ofício agravada são específicas. Não constitui hipótese de agravamento da multa o não atendimento a intimações para apresentar documentos fiscais e contábeis, não mencionados nas alíneas “b” e “c” do § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Ainda que assim não fosse, cabe ressaltar que, no caso, a ausência de apresentação dos documentos já foi base para o arbitramento dos lucros, não podendo dar causa ao agravamento da penalidade. Neste sentido, este CARF já uniformizou seu entendimento nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Portanto, de qualquer forma o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser provido.

Em observância ao Regimento Interno deste CARF, em especial o artigo 63, § 8º do Anexo II, registro que, colocada a questão em votação por este colegiado, **a maioria acompanhou esta Relatora pelas conclusões**, por entender que o recurso não deveria ser provido apenas por aplicação da Súmula CARF 96 – considerando que os fatos que deram origem ao agravamento já foram base para o arbitramento dos lucros. **A ementa do julgado reflete, assim, apenas as razões que prevaleceram no colegiado, e não todas as razões desta Relatora, nos termos do voto acima.**

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

