



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

Processo nº 14041.000374/2006-57
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.509 – 2ª Turma
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEBASTIÃO BARBOSA DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (Suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2201-001.338, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 27 de outubro de 2011 (e-fls. 136 a 141). Ali, por maioria 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: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

DEDUÇÃO. DESPESAS DE INSTRUÇÃO.

Comprovada a efetividade da despesa com instrução de dependente, mediante a apresentação do correspondente recibo emitido pela instituição de educação, deve ser restabelecida a dedução, respeitado o limite individual para cada dependente

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. INAPLICABILIDADE.

O não atendimento às intimações da fiscalização, quando a omissão não representar embaraço à apuração da infração e à lavratura do auto de infração, não pode ensejar o agravamento da multa de ofício lançada.

DEDUÇÃO. DEPENDENTE

Apenas as pessoas relacionadas no art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995, é que ensejam a dedução a título de dependente, tendo em vista tratar-se de matéria sob reserva de Lei.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a despesa com instrução no valor de R\$3.400,00 relativa ao exercício de 2002 e reduzir a multa de ofício agravada de 112,5% para 75%. Vencido o conselheiro Eduardo Tadeu Farah que mantinha o agravamento da multa.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 25/01/2012 (e-fl. 143) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra aquela, sua Procuradoria apresenta, em 31/01/2012 (e-fl. 151), 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. 144 a 150).

O recurso foi regularmente admitido pelos despachos de e-fls. 180 a 183, dizendo respeito exclusivamente à redução do agravamento da multa ao percentual de 75%.

Quanto à matéria, alega-se divergência em relação ao decidido, em 09/09/2003, no Acórdão 106-13.502, de lavra da 6ª. Câmara do então 1º. Conselho de

Contribuintes, bem como ao decidido pela 2ª. Câmara do referido 1º. Conselho, agora no Acórdão 102-48.549, prolatado em 24 de maio de 2007, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 106-13.502

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

MULTA AGRAVADA - Cabível o agravamento de 112,5% no percentual da multa de lançamento de ofício quanto comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado.

Decisão: por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Edison Carlos Fernandes (Relator), Orlando José Gonçalves Bueno e Romeu Buenode Camargo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.

Acórdão 102-48.549

NULIDADE DO LANÇAMENTO - Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por servidor competente.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001, ampliou os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável retroativamente essa nova legislação, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

SIGILO BANCÁRIO - Os agentes do Físico podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes sem que isso se constitua violação do sigilo bancário, eis que se trata de exceção expressamente prevista em lei.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS – NÃO VINCULAÇÃO - As decisões administrativas citadas pela defesa não são normas complementares, na forma do art. 100 do CTN, e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no respectivo processo do qual resultou a decisão.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC – É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora superior a 1%. A partir de 01.01.1995, os juros de mora serão equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

MULTA AGRAVADA – Nos termos da legislação em vigor, o desatendimento às intimações fiscais dá ensejo ao agravamento de ofício para 112,50%, conforme os termos do art. 44, § 2º da Lei 9.430/1996.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Decisão: por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância e de quebra do sigilo bancário. Por maioria de votos, REJEITAR as preliminares: (1) de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que a acolhe e apresenta declaração de voto, (2) de erro no critério temporal, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, 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) o agravamento da multa prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 não é ato discricionário do agente administrativo, pelo contrário, é imperativo. No momento em que o sujeito passivo pratica alguma das condutas previstas, cabe o agravamento da penalidade, não competindo ao agente administrativo fazer juízo de legalidade ou proporcionalidade. Ora, se não há nenhuma dúvida de que o Recorrido não atendeu de modo completo às solicitações do fisco, não há que se falar em redução da penalidade, já que a lei não diminui o percentual da multa nesses casos;

b) Sob a ótica do art. 97 do CTN, vê-se que a Câmara *a quo* criou nova hipótese de redução de penalidade não prevista na legislação. Assim, deve ser restabelecido o percentual de 112,5% inicialmente aplicado pela fiscalização, já que a conduta praticada enquadra-se na hipótese do art. 44, §2º da Lei nº 9.430, de 1996 e não há nenhuma exceção quando a autuação fiscal decorre da presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

Requer, assim que seja admitido o recurso e, no mérito lhe seja dado provimento, a fim de que seja reformado o r. acórdão nos termos da fundamentação supra.

Encaminhados os autos ao autuado para fins de ciência, ocorrida em 06/06/2013 (e-fl. 187), o contribuinte ficou inerte quanto à apresentação de contrarrazões, após intimado. De se notar, todavia, que o contribuinte anteriormente, já havia obtido cópia dos autos onde já constava o pleito fazendário, tendo apresentado, em 01/06/2012, contrarrazões, inicialmente anexadas às e-fls. 174 a 177, onde requereu a manutenção da redução do agravamento.

Submetido o Recurso à apreciação desta Turma, verificou o Colegiado que as contrarrazões citadas encontravam-se incompletas (com ausência de páginas), daí tendo se convertido o julgamento em diligência (Resolução de e-fls. 197 a 201), para fins de juntada das contrarrazões completas, agora devidamente anexadas às e-fls. 203 a 209.

Nas referidas contrarrazões, o contribuinte alega:

a) Que entendimento do acórdão recorrido esta de acordo com a sistemática tributária e com as decisões do Conselho de Contribuinte merecendo, portanto, ser mantido. A aplicação da multa de ofício em conjunto com o tributo tem incidência originada na inobservância da norma jurídica o que importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é consequente. Contudo, o que está em discussão não é a exigência ou não da multa, e sim a aplicação do percentual de 112,5% como decorrente de conduta específica, relacionada ao não atendimento às intimações fiscais. A exasperação da multa no percentual convencional de 75% envolve circunstâncias que devem ser analisadas caso a caso. Desse modo, a decisão pela ocorrência da desobediência envolve um procedimento de valoração da conduta absolutamente distinto da simples aplicação da multa convencional sancionatória do descumprimento da norma tributária;

b) Conforme restou esclarecido no acórdão recorrido, não se ficou inerte, respondeu as intimações solicitando prorrogações. Ademais, de acordo com a informação constante na fl. 117, os Termos de Intimação Fiscal constantes nas fls. 05, 61, 63 e 66, foram recebidas por terceiros conforme pode se conferir as assinaturas nas AR's (fls. 27, 62, 64, 67 e 115) que não são dele ou de sua companheira Gardênia de Sousa Pereira. Ainda, que mora em Condomínio em fase de regularização e que sua residência ficava sozinha durante o dia, ocorrendo o recebimento, naquela época, de correspondências após vários dias ou até mesmo meses da entrega na Administração do Condomínio. Após várias reclamações dos moradores, atualmente as entregas de correspondência teriam sido regularizadas. Ainda, que o CEP do local onde mora foi alterado pela Empresa de Correios e Telegráfos — ECT, de 73.017-005 para 73.225-901 (em pesquisas diversas este CEP ainda não é reconhecido), outro motivo que dificultou o recebimento de correspondências diversas;

c) A multa não deve ser vista como um fim em si mesma, ela serve para sancionar a postura daqueles que promovem o embaraço ao desenvolvimento da ação fiscal. O

que no caso não ocorreu, conforme restou entendido no acórdão recorrido. A aplicação da multa, conforme dito no recurso especial apresentado é um ato administrativo vinculado. Contudo, a exasperação da multa de 75% para 112,5% exige o não atendimento total às intimações lavradas pelo Fisco e a clara tentativa de obstaculizar a ação fiscal levada a efeito, o que não ocorreu nos autos em análise, pois o não atendimento a última intimação do Fisco não causou embaraço à fiscalização. Anexa decisões do Conselho de Contribuintes e do Conselho administrativo de Recursos Fiscais, favoráveis ao descabimento do agravamento da multa de ofício quando não restar provado o elemento subjetivo dessa sanção, qual seja, o descaso do contribuinte quanto à fiscalização a que está submetido.

Requer, assim, que seja mantido acórdão recorrido, nos termos em que foi exarado, ou seja, mantendo-se a multa no valor de 75%, deduzindo, ainda, ao final das mesmas contrarrazões, pedido adicional, no sentido de que se corrija, às fls. 119, 138, 139 e 140, o nome de sua dependente: onde consta Maria Vilas Boas da Silva, deveria constar Giselle Vilas Boas da Silva.

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 e indicação de divergência, o recurso atende a tais requisitos de admissibilidade.

Faço notar que ainda que se trate, aqui, de infração diversa dos paradigmas (contrariamente ao afirmado pela Fazenda Nacional em seu pleito, não se está aqui a tratar infração decorrente da aplicação da presunção constante do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), entendo que, transmudando-se o caso presente aos Colegiados paradigmáticos, entenderiam aqueles Colegiados pela necessidade manutenção do agravamento, uma vez que, note-se, concluem pelo cabimento deste sempre que não houver atendimento a intimações para prestar esclarecimentos, o que se verifica no caso em questão. Tendo o Colegiado *a quo* rejeitado tal agravamento, resta caracterizada a divergência interpretativa.

Portanto, conheço do Recurso e passo, assim, à análise de mérito.

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/embaraço 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" ou seja "não respondidas", 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 sua iniciativa, através de meios próprios e/ou através de instrumentos alternativos instituídos pelo legislador tributário, 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 omissiva (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 do Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 17 a 25 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.

O que se conclui é que, *in casu*, o autuado notadamente ficou inerte quanto ao fornecimento de quaisquer esclarecimentos ou justificativas para o não atendimento dos termos de e-fls. 65 (mesmo após duas prorrogações) e 68, caracterizada, destarte, a prática da conduta determinada pelo art. 44, §2º, I, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Ainda a propósito, quanto aos argumentos trazidos em sede de contrarrazões pelo autuado, quanto: a) à assinatura de terceiros (que não o autuado e/ou sua companheira) nos avisos de recebimento de termos de intimação e b) à mudança de CEP, decorrente de residir o contribuinte em terras sob regularização (o que, alegadamente, dificultaria o recebimento de correspondências), de se notar que tanto a assinatura do recebedor dos ARs de e-fls. 66 e 69 como o endereço constantes dos termos de e-fls. 65 e 68 e são exatamente os mesmos utilizados para encaminhamento e onde se registrou o recebimento:

a) do primeiro termo de intimação de e-fl. 65 (que restou não atendido, mas que se evidencia recebido pelo autuado, visto que objeto de solicitação de prorrogação incontroversa), e

b) do auto de infração (consoante AR de e-fl. 28), encaminhado quando do encerramento da ação fiscal e também devidamente recebido, visto que, ressalte-se, regular e tempestivamente impugnado na forma de e-fl. 71.

Tais constatações leva à conclusão da pouca razoabilidade do não atendimento ter se dado por qualquer motivo de força maior que pudesse levar à eventual hipótese de não recebimento (hipótese que, assim, deve se rechaçar a partir da evidência constante dos autos).

Assim, de se manter o agravamento da multa no patamar de 112,5%.

Por fim, não conheço do pedido deduzido em sede de contrarrazões quanto à retificação de nome de dependente no corpo do processo, por se tratar de matéria inteiramente estranha ao presente litígio e fora da competência deste Colegiado.

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 - Relator