



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16045.000342/2010-23
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.187 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PATRÍCIA DENI FRANCO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTO. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS OU RENDIMENTOS. NÃO CABIMENTO DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 133.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pela PGFN, em face do acórdão nº 1201-002.486, proferido em 19/09/2018, cuja ementa e resultado estão abaixo transcritos, parcialmente:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007.

[...]

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua Súmula nº 96, uniformizou a jurisprudência no sentido de que "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."

O atendimento dos termos de intimação fiscais, embora de modo insuficiente, exonera a imposição da multa agravada (112,50%).

[...]

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator."

No recurso especial, a PGFN alegou, inicialmente, que a insurgência não contraria a Súmula CARF nº 96, pois não tratam apenas de pura e simples falta de apresentação de documentos, mas também por deixar de prestar esclarecimentos e documentos de forma reiterada. Alegou, ainda, que o agravamento não comporta juízo de legalidade ou proporcionalidade, sendo um imperativo legal sua aplicação; que o conteúdo da norma não prevê o resultado provocado pelo descumprimento, mas tão somente a hipótese de o contribuinte não atender no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimento ou apresentar a documentação requerida; que o não atendimento presume-se o embaraço à fiscalização; que desconsiderar o agravamento importa violação aos artigos 97 e 136 do CTN. Indicou os paradigmas nº 1101-001.226 e 9101-001.456.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 1035/1044 deu seguimento ao recurso especial.

Cientificado, os interessados não apresentaram contrarrazões ou recurso especial.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

Do mérito

A lide refere-se à interpretação do inciso I do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, matriz legal do inciso I do artigo 959 do RIR/99, fundamento da autuação, abaixo transcritos:

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

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;

[...]

§ 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)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Decreto nº 3.000/99:

Art. 959. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;

O tipo legal possui como núcleos o não atendimento no prazo marcado e a intimação para prestar esclarecimentos. Já no CARF, temos duas Súmulas que tratam do agravamento da multa: Súmula CARF nº 96 e Súmula CARF nº 133, abaixo transcritas:

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.

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Pesquisando os acórdãos que serviram como precedentes da Súmula CARF nº 96, tomamos o Acórdão nº 9101001.468, cuja ementa foi a seguinte:

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO PARCIAL DA DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO E RAZÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões têm consequências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

O exceto do voto trouxe a seguinte conclusão:

“Assim, inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões tem consequências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Correta a decisão recorrida, não merecendo nenhum reparo nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

Outro precedente desta súmula foi o de nº 9101-000.766, cujo excerto dispôs:

“O não atendimento a intimação para apresentação de livros e documentos constitui hipótese legal de arbitramento dos lucros, não ensejando, por si só, o agravamento da penalidade. Eventualmente, se além de não apresentar livros e documentos, o contribuinte também deixar de atender intimação para prestar esclarecimentos, pode ser cabível o agravamento da multa. São hipóteses distintas, acarretando consequências jurídicas distintas, e que podem vir cumuladas.”

Para a Súmula CARF nº 133, ao analisar os precedentes, verifica-se que os mesmos caminham no mesmo sentido da Súmula CARF nº 96, como se observa pelos Acórdãos nº 9101-002.992, 9101-003.147 e 9202-007.445, cujos excertos transcrevo abaixo:

Ac. 9101-002.992:

“Trata-se de situação em que entendo não ser aplicado o agravamento. A apuração do fato indiciado da presunção legal deu ensejo à infração tributária, e não pode ser considerado um *plus* na conduta da contribuinte apto a fundamentar o agravamento da multa.

A fiscalização está obrigada a dar oportunidade ao contribuinte a esclarecer a origem do depósito bancário apontado. Por outro lado, o contribuinte só pode dar esse esclarecimento quando ele existir. Se não atender a intimação, consumir-se a hipótese de incidência da presunção legal.

Entender ao contrário implica em aplicar sempre a multa agravada quando for tipificada a presunção de omissão de receitas decorrente da não comprovação mediante documentação hábil e idônea dos depósitos bancários. Com certeza, esse não é o espírito do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

O caso guarda analogia com aquele tratado pela Súmula CARF nº 96. Apesar de discorrer sobre o arbitramento, concretiza o mesmo raciocínio, ao predicar que *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.*”

Ac. 9101-003.147:

“O CARF já uniformizou entendimento para algumas situações em que o arbitramento dos lucros e o agravamento da multa estão embasados nos mesmos fatos. Se aqui tivesse havido arbitramento dos lucros pela não apresentação de livros e documentos da escrituração, concomitantemente com o agravamento da multa por esse mesmo motivo, a solução do caso se daria pela aplicação direta da Súmula CARF nº 96:

[...]

Mas mesmo não tendo havido arbitramento dos lucros nestes autos, a lógica da referida súmula deve ser aplicada à presente situação.

Tem razão a decisão de primeira instância administrativa (acima transcrita) quando diz que o não atendimento a intimações fiscais e outras formas de esquiva utilizadas pelo sujeito passivo podem ensejar o agravamento da multa, mas que, entretanto, "há que se averiguar se as condutas consideradas pela autoridade fiscal para o cotejado agravamento não correspondem a elementos constitutivos das hipóteses legais que determinaram os critérios de apuração da base de cálculo do lançamento".

Ac. 9202-007.445:

“Apesar da controvérsia mencionada, tendo em vista a discussão sobre o agravamento se deu no contexto da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, conforme se extrai das fls. 782 do Relatório Fiscal (art. 42 da Lei 9.430/1996), aplico o meu entendimento a respeito do tema já exarado em sede de repetitivo do CARF (Acórdão n.º 9202006.997) abaixo transcrito:

[...]

Portanto, diante de uma única conduta, ausência de atendimento à intimação fiscal para comprovação da origem dos depósitos, estariam sendo aplicadas duas penalidades: inversão do ônus da prova com a presunção legal de omissão de rendimentos e o agravamento da multa, o que seria, de fato, desarrazoado.

Ao meu ver, tendo em vista que não há hierarquia entre princípios, o princípio da legalidade deve ser ponderado com o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e, também, do interesse público, pois a União não tem interesse em invadir a esfera patrimonial do sujeito passivo, de forma desarrazoada, mas sim de arrecadar os tributos devidos e desestimular condutas contrárias ao serviço de arrecadação.

Ora, se a simples presunção legal atende ao interesse da Fazenda, não há razão jurídica para a aplicação do agravamento da multa, inclusive, por inexistir prejuízo

algun à fiscalização, nesse caso, já que resta afastado o ônus de demonstrar a constituição do crédito.”

Assim, mantenho a decisão recorrida no que se refere ao agravamento da multa sobre a autuação relativa à presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.”

Destas decisões, o não atendimento às intimações, por si só, não caracteriza o agravamento, se o próprio descumprimento já implica em materialidade do lançamento seja por arbitramento, seja por caracterização de presunção legal, seja por outra situação, como, por exemplo, a glosa de créditos ou de despesas. Assim, se a intimação não for cumprida e seu descumprimento não acarreta nenhuma outra consequência que não a configuração do próprio lançamento, o que, de certo modo, torna conclusiva a ação fiscal, então não há motivo para o agravamento da multa, conforme a inteligência dos precedentes que fundamentaram as Súmulas 96 e 133.

Retornando ao caso concreto, na descrição dos fatos (e-fls. 14 e ss.), a fiscalização consignou a ocorrência da infração por omissão de créditos em contas bancárias em razão de o contribuinte não ter comprovado mediante documentação hábil e idônea a origem dos créditos, bem como se eles já haviam sido oferecidos à tributação e/ou que não estavam sujeitos ao crivo tributário.

Mediante o Termo de Início de Fiscalização e Reintimação (e-fls. 112 e ss/125 e ss.), foi intimada a apresentação de livros contábeis/fiscais ali elencados, os extratos de suas contas-correntes, de cadernetas de poupança, de investimentos e de outras movimentações financeiras, efetuadas junto a Instituições Financeiras, relativos aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, correspondentes aos valores informados pelas instituições financeiras à RFB, e além Contrato Social e alterações posteriores.

Em vista da falta de apresentação de vários documentos, foi realizada a intimação dos extratos de conta corrente diretamente às instituições financeiras via RMF. De posse dos extratos foi realizada intimação (e-fls. 505 e ss.) para que o contribuinte comprovasse a origem e o oferecimento à tributação dos créditos em suas contas correntes. Em resposta, o contribuinte entregou apenas uma solicitação ao ABN Real perquirindo sobre o significado do termo “liberação garantia” e “lib desc chq 434532582”, sendo o único documento apresentado como resposta à intimação.

Diante da ausência de apresentação da documentação comprobatória, a fiscalização lançou a infração de omissão de receita por depósitos bancários não comprovados, apurada diferenças de valores de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, CSS no âmbito do SIMPLES.

Verifico, portanto, que o Termo de Início de Fiscalização solicitou apenas documentos, não tendo havido qualquer pedido de esclarecimento. Já o Termo de Intimação de comprovação dos depósitos bancários possui em seu bojo um pedido de esclarecimento, qual seja se os valores foram oferecidos ou não à tributação. Contudo, a infração lançada decorre tão somente da ausência de resposta, configurando exatamente o conteúdo da Súmula CARF nº 133

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Quanto ao fundamento do voto proferido no acórdão recorrido, discordo de que o atendimento parcial afasta a aplicação da multa agravada, pois qualquer esclarecimento não atendido, que seja vinculado ao fato gerador do lançamento de ofício, observadas os fundamentos das súmulas, seria suficiente para a aplicação do agravamento.

Concluindo, embora discorde do fundamento do acórdão recorrido, entendo que a multa deve ser afastada por aplicação da Súmula CARF nº 133.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal