



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

Processo nº 18471.000021/2008-18
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.761 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2016
Matéria Penalidades - Multa Agravada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALFREDO SEVERINO CAREGNATO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PENALIDADE. MULTA AGRAVADA.

Constatado o não atendimento às intimações, inclusive de forma reiterada, é cabível o agravamento da multa de ofício.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Gerson Macedo Guerra (Relator), Rita eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora-Designada

EDITADO EM: 29/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração em virtude da apuração de omissão de rendimentos de aluguéis de imóveis, pagos por locatários pessoas jurídicas, porém creditados em conta corrente da empresa da qual o contribuinte era sócio à época, Caregnato Advogados (ano-calendário 2002).

Também foi objeto de lançamento com fundamento em omissão de rendimentos do contribuinte pessoa física, valores relativos a serviços prestados pela pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio à empresa SIMAB S/A, depositados em contas bancárias particulares suas, por meio de cheques nominativos (ano-calendário 2002).

Sobre o imposto apurado, foi aplicada multa qualificada (150%), pela ocorrência de fraude e agravada (225%), pelo não atendimento a parte das intimações, e juros de mora regulamentares.

Decorrido o regular processo administrativo, sendo a Impugnação do contribuinte julgada improcedente foi interposto, tempestivamente, Recurso Voluntário, onde o contribuinte:

- 1) Discutiu a decadência do lançamento, com base no Código Tributário Nacional (CTN), art. 150, § 4º em função de ter tomado ciência da autuação somente em 2008, vez que a intimação foi entregue em endereço postal distinto daquele declarado como domicílio tributário do contribuinte;

- 2) Alegou que celebrou com a sua sociedade advocatícia contratos de comodato dos imóveis cujos aluguéis foram lançados como sua omissão de rendimentos. Assim, a fiscalização cometeu abuso ao desconsiderar os contratos celebrados pela sociedade e pelo contribuinte, não obstante, a própria fiscalização ter reconhecido que os valores foram depositados e tributados sob responsabilidade da sociedade, ferindo o disposto no art. 110 do CTN;
- 3) Justificou que os cheques percebidos da SIMAB S/A em razão dos serviços prestados pela sociedade foram registrados na contabilidade desta e repassados ao recorrente a pedido deste, pois se tratavam de parcelas de lucros distribuídos antecipadamente.
- 4) Menciona que a verdade dos fatos foi distorcida pelo agente fiscal, com o objetivo de caracterização da fraude e da falta de atendimento à fiscalização, com a finalidade de justificação da aplicação da multa qualificada e agravada. Observa que assim que solicitado, foram entregues as declarações de rendimentos, assim, a aplicação das multas qualificadas e agravadas é descabida, trazendo jurisprudência deste Conselho e do STJ sobre princípio do não confisco, requerendo que as multas aplicadas não ultrapassem 20% do valor da exigência tributária.

Analisado o recurso, foi exarada decisão pela 2ª, Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento deste Tribunal, dando-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício de 225% para 150%, porém a fundamentação para tanto não constou da ementa, nem do voto vencedor, conforme ementa abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

INTIMAÇÃO. VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

O domicílio tributário, para fins de intimação por via postal, é aquele fornecido pelo sujeito passivo, para fins cadastrais, à administrado tributária.

DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Configurado o evidente intuito de fraude, o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173 inciso I, do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 02.

Incabível aos órgãos administrativos, o controle difuso de constitucionalidade, sendo que o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 estabelecendo que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO DO LANÇAMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do tributo, apurado em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em nonnas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA E AGRAVADA. CABIMENTO

Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária e retardar a sua apuração, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro.

Recurso parcialmente provido.”

Diante da contradição verificada pela União no Acórdão em questão foram opostos Embargos de Declaração, que foram conhecidos para rerratificar o Acórdão, sem alteração no resultado do julgamento, ou seja: dar parcial provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício de 225% para 150%,

Inconformada com essa decisão a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência.

Em seu recurso a União colaciona 02 paradigmas donde se pode extrair o seguinte:

- 1) No acórdão 103-13.502, a 6ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu ser cabível o agravamento de 112,5% no percentual da multa de lançamento de ofício quando comprovado que o sujeito passivo não atendeu às intimações fiscais para a apresentação de informações relacionadas com as atividades do fiscalizado; e
- 2) No acórdão 102-48.549, a 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu que nos termos da legislação em vigor o desatendimento às intimações fiscais dá ensejo ao agravamento para 112,5%, conforme artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96.

Em suas razões, a União alega que:

- 1) O agravamento da multa 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 fazer juízo de legalidade ou proporcionalidade;
- 2) Considerando o texto legal em análise, a Câmara o quo criou nova hipótese de redução de penalidade não prevista na legislação;

- 3) Nesse contexto, como no presente caso houve o não atendimento à fiscalização por diversas ocasiões, a União entende estar evidente a aplicação do agravamento da penalidade prevista no § 2º, do artigo 44, da Lei 9.430/96;
- 4) Assim, pede o provimento ao recurso especial para reformar o acórdão em questão.

O contribuinte, legitimamente intimado, não apresentou Recurso Especial, nem, tampouco, contra-razões ao recurso da União.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Divergência nitidamente demonstrada, dúvidas não há quanto à admissibilidade do Recurso Especial da União.

A aplicação da multa agravada foi justificada da seguinte maneira pela autoridade fiscal:

“A jurisprudência é pacífica quanto ao agravamento da multa quando em procedimento de ofício, o contribuinte deixa de atender a solicitação da Autoridade Fiscal, proporcionando a mora na verificação e maiores ônus à Administração Tributária pela demanda de diligências e de outras fontes de informações.

Como já informado anteriormente, dos 6 Termos de Intimação lavrados por esta fiscalização, a empresa atendeu somente a alguns itens do Termo de início. Quanto as solicitações dos demais Termos, o contribuinte simplesmente as ignorou. Tudo isto no intuito de impedir que a fiscalização tomasse conhecimento de irregularidades por ele cometidas com o intuito de evadir-se de pagamento de imposto.

Conseqüentemente, é de se qualificar e agravar a multa de ofício para 225%, nos termos dos arts. 957, inciso II e 959, inciso I, do RIR/99.”

Sobre o agravamento da multa assim dispunha o § 2º, do artigo 44, da Lei 9430/96 vigente à época:

“§ 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 pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;”

De fato, objetiva é a redação da norma em questão. Logo, interpretando-se literalmente seus termos, a conclusão óbvia é de que não prestados os esclarecimentos pelo sujeito passivo, aplica-se o agravamento.

É bem verdade, contudo, que nos últimos tempos não era essa a interpretação que a maioria das turmas desse tribunal vinha dando à norma.

Por exemplo, no acórdão 9202-003.507, em sessão de 11/12/2014, essa 2ª Turma, da CSRF entendeu, por maioria de votos, que o agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

Tratava-se de Auto de Infração onde se buscava avaliar a documentação de despesas deduzidas pelo contribuinte na apuração de seu IR. No caso, o contribuinte foi intimado por duas vezes para apresentar a documentação e não se manifestou.

Assim, foi lavrado o Auto de Infração cobrando-lhe o imposto, acompanhado da multa agravada de 112,5%

Conforme o voto vencedor do acórdão, nesse caso a ausência de resposta ao quanto solicitado pela fiscalização já possuía consequência específica (a glosa das referidas despesas), não havendo sentido lógico sistemático em que a essa consequência se acresça o agravamento da penalidade. Não se configurando, assim, o embaraço à fiscalização.

No voto vencedor ficou evidente o pensamento do Conselheiro, no seguinte sentido:

“A ratio do dispositivo em questão é bem clara em inibir a conduta do contribuinte que, sob ação fiscal, deixa de responder a intimações da fiscalização, dificultando o procedimento fiscal.

Entendo, no entanto, que tal motivação deve ser examinada sempre à luz de outros princípios, inclusive os de direito penal no sentido do direito ao silêncio.”

No presente caso, o não atendimento à fiscalização foi parcial. Na primeira intimação o contribuinte apresentou os documentos solicitados. Quando posteriormente questionado sobre a movimentação financeira, quedou-se em silêncio.

Para a Turma de julgamento, o silêncio do contribuinte não dificultou o trabalho da autoridade fiscal. Isso porque, a não comprovação da origem implicou na aplicação do artigo 42, da Lei 9.430/96, que trata da omissão de rendimentos em função da não comprovação da origem de valores creditados em suas contas bancárias.

Essa foi a razão do provimento parcial do Recurso Voluntário.

Pois bem.

Em meu entendimento a autoridade fiscal deve sim observar o direito ao silêncio constitucionalmente garantido aos contribuintes, mas estes também devem respeitar o trabalho da fiscalização e não procurar dificultá-lo ou obstá-lo.

Foi com base nisso que decidi em ocasião passada que na hipótese em que o contribuinte se manifesta no procedimento de fiscalização no sentido de que não produzirá provas contra si, não é cabível o agravamento da multa.

Acho que essa foi a intenção da lei. Garantir o direito do contribuinte a não se incriminar, permitindo, contudo, sua convivência com o direito da União de fiscalizar e cobrar os tributos de sua competência.

É que o simples silêncio do contribuinte faz transparecer a intenção de atrasar o procedimento fiscal, talvez com vistas à caracterização de futura decadência do direito do fisco. Por outro lado, a aplicação de multa pela não prestação de informações simplesmente, faz parecer estarmos diante de um Estado autoritário.

Contudo, se o silêncio do contribuinte não impede que a autoridade fiscal chegue no resultado que chegaria mediante sua resposta, entendo descabido agravamento da multa.

No presente caso, diante da ausência de respostas do contribuinte a autoridade fiscal foi obrigada a efetuar a circularização com a finalidade de encontrar os elementos da obrigação tributária (fato gerador e base de cálculo, fundamentalmente).

Com isso identificou a exata origem dos recursos, quais sejam: rendimento de aluguéis de imóveis e receita de prestação de serviços da sociedade, depositados nas contas do contribuinte autuado.

Diante dessas informações a autoridade fiscal teve todas as condições para cobrar o imposto sobre rendimentos de aluguel do contribuinte e também lavrar o auto de infração contra a sociedade, pela receita de serviços prestados.

A par disso, a autoridade fiscal preferiu se valer de presunção legal para cobrar o contribuinte de forma mais gravosa ao contribuinte.

A meu ver, ao optar por se valer da presunção legal a autoridade desconsidera o próprio trabalho para se valer de presunção legal, o que lhe encurtaria o caminho.

Nesse contexto, tal como decidido pela Turma, tendo ocorrido a aplicação do artigo 42 da Lei, como consequência pela falta de resposta do contribuinte é de se afastar o agravamento da multa.

Assim, voto por negar provimento ao recurso da União.

(Assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Designada

Com a devida vênia, discordo do posicionamento do Ilustre Conselheiro Relator, pelos motivos a seguir explicitados.

De plano, esclareça-se que, conforme o Auto de Infração, não se trata de exigência com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e sim de omissão de rendimentos com fundamento na Lei nº 7.713, de 1988. Com efeito, foram omitidos rendimentos identificados, recebidos a título de aluguéis de imóveis, bem como por serviços prestados.

Assim, não há que se falar que o não atendimento às intimações teria consequências próprias, como ocorre nas autuações por presunção, já que à Fiscalização caberia comprovar as infrações, e nesta tarefa o silêncio do Contribuinte após o Termo de Início obviamente que dificultou a ação fiscal.

O Auto de Infração assim descreve a motivação para o agravamento (fls. 127):

"Como já informado anteriormente, dos 6 Termos de Intimação lavrados por esta fiscalização, a empresa atendeu somente a alguns itens do Termo de Início.

Quanto às solicitações dos demais Termos, o contribuinte simplesmente as ignorou. Tudo isto no intuito de impedir que a fiscalização tomasse conhecimento de irregularidades por ele cometidas com o intuito de evadir-se de pagamento de imposto."

Por sua vez, o art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que o percentual da multa de ofício deve ser aumentado de metade, nos casos de não atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Diante do exposto, constatando-se que a conduta do Contribuinte amolda-se à tipificação da penalidade agravada, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, devendo ser restabelecido o agravamento da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo