



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18471.000575/2006-45  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-006.590 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de maio de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FORJA RIO LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. MULTA AGRAVADA.

Não há que se falar em demonstração de divergência jurisprudencial, se as situações fáticas cotejadas não guardam similitude, uma vez que os acórdãos paradigmas se referem a graves condutas omissivas e até comissivas do fiscalizado a ensejar a aplicação da multa agravada, enquanto o acórdão recorrido diz respeito a acusação fiscal em que nem sequer se é possível colher com um mínimo de segurança as razões que levaram a autoridade a agravar o patamar punitivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Livia De Carli Germano que votou pelo conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## **Relatório**

A recorrente, Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida pela Segunda Turma Ordinária, Terceira Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 1302-005.288, de 17 de março de 2021, interpôs recurso especial de divergência (fls. 242-257) com julgados de outros colegiados, relativamente ao tema da exigência da aplicação de multa agravada no caso de desatendimento de intimações e a necessidade de comprovação de prejuízo à fiscalização.

A ementa do acórdão recorrido, na parte relevante para o recurso, apresenta a seguinte redação:

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. REDUÇÃO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO. A multa agravada prevista no artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ser aplicada apenas quando a falta de esclarecimentos pelo sujeito passivo impeça a apuração dos tributos devidos, o que não restou configurado.

Foram apresentados os seguintes acórdãos paradigmas: 9101-001.456 e 9101-002.997, relativos à divergência interpretativa, assim ementados:

Multa agravada. O agravamento da multa não depende que reste provado, nos autos, conduta dolosa consistente em embaraçar a fiscalização, bastando que se configure algumas das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96. (AC 9101-001.456)

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A norma tributária que prevê o agravamento da multa de ofício tem natureza material e objetiva, sendo acionada pelo descumprimento do prazo estipulado na intimação ou pelo não atendimento, ainda que parcial, da exigência de prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas ou apresentar documentação comprobatória. (AC 9101-002.997)

Por meio do despacho de fls. 261-264, o Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento integral ao recurso, nos seguintes termos:

Passo a verificar se o Recorrente demonstrou dissídio jurisprudencial entre a decisão recorrida e os paradigmas indicados.

Vê-se que nos julgados há identidade jurídica e similitude fática, ou seja, os acórdãos indicados como paradigmas trataram da imposição de multa de ofício agravada, sob a justificativa de que os respectivos sujeitos passivos deixaram de atender às intimações e reintimações da fiscalização seja para prestar esclarecimentos seja para apresentar a documentação solicitada nos prazos marcados.

O Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência que inclusive pode ser aferida a partir do teor das próprias ementas.

No acórdão recorrido ficou assentado o entendimento de que o atendimento insatisfatório, na forma de descumprimento a intimações do fisco para apresentar documentação nos prazos marcados, não autorizam a majoração da multa de lançamento de ofício em 50% (multa agravada). No caso, a falta de prestação de esclarecimentos ou não atendimento às intimações nos prazos marcados tem que acarretar prejuízo à ação fiscal, impedindo a apuração dos tributos devidos, o que não teria sido o caso.

(...)

De outra banda, nos paradigmas entenderam que a falta de prestação de esclarecimentos ou seu atendimento insatisfatório é condição suficiente para imposição da multa agravada, sendo desnecessária a caracterização do prejuízo à ação fiscal, isso porque “não depende que reste provado, nos autos, conduta dolosa consistente em embarçar a fiscalização, bastando que se configure algumas das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96” (1º paradigma); ou a “ norma tributária em tela apresenta requisitos de ordem objetiva” (2º paradigma);

No mérito, a Fazenda Nacional, em seu recurso, basicamente assinala que o dispositivo legal (§2º, art. 44, da Lei nº 9.430/96) não estabelece qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever pelo fiscalizado. A imposição do agravante independe, nos termos da lei, de efetivo embaraço à fiscalização. Cita ainda o art. 136 do CTN, segundo o qual “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato”.

Regulamente infirmado, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

### **PRELIMINAR DE CONHECIMENTO**

Com a devida vênia à autoridade que deu seguimento ao recurso especial da Douta Procuradoria, ousou discordar.

Os contextos fáticos dos acórdãos paradigmas são significativamente distintos do contexto que determinou a interpretação jurídica aplicada no acórdão recorrido.

Nos dois paradigmas, a conduta do fiscalizado foi sobremaneira ofensiva ao desenvolvimento da fiscalização e a autoridade fiscal consignou tais circunstâncias.

No acórdão paradigma 9101-001.456, o volume de livros e documentos omitidos foram muito elevados, apesar do enorme esforço de intimações por parte da autoridade fiscal, como podemos aferir desse trecho extraído do voto conduto do referido acórdão:

Em resumo, após 11 meses da primeira intimação e, depois de cinco reitimações, a contribuinte não apresentou à fiscalização o Livro Registro de Inventário (anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003), o Livro de Registro de Apuração do Lucro Real (anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003), o Livro Diário (anos-calendário de 2001, 2002 e 2003) e o Livro Razão (anos-calendário de 2001, 2002 e 2003).

Já o acórdão paradigma 9101-002.997 possui, no seu voto condutor, a circunstância de o contribuinte ter oferecido à autoridade fiscal esclarecimento inverídico para a não apresentação de documentos, conforme trecho abaixo que transcrevemos:

Ademais, vale registrar que no caso em debate a contribuinte afirmou que as notas fiscais faltantes teriam sido extraviadas da sede da empresa (e-fls. 129), enquanto a fiscalização (Termo de Constatação de efls. 349/366), após as referidas diligências e apurações, verificou que as empresas que as teriam emitido, segundo escriturado pela contribuinte, não existiam, não forneciam o produto descrito nas notas fiscais ou não teriam emitido essas notas (notas sequenciadas, notas diferentes com numeração replicada). Incontestável, portanto, a aplicação da penalidade.

Por seu turno, o contexto fático do acórdão recorrido é decisivamente diverso com uma acusação fiscal singela e, de certo modo, omissa.

Para começar, nem sequer localizamos um termo de verificação ou qualquer outra peça que, de forma minimamente satisfatória, aponte as razões para o agravamento da multa.

O termo de início de fiscalização consta da fl. 46 (e-processo), por meio do qual a autoridade fiscal intima o contribuinte a apresentar inúmeros livros. Às fls. 47-53, há termos de intimação. O constante da fl. 50 foi caracterizado como reintimação para apresentar “*todas notas fiscais de entrada de insumos para a industrialização, devoluções de venda e outras entradas que geraram credito de ipi para a empresa*”.

Aparentemente, o contribuinte apresentou um volume satisfatório delas, pois no termo de fl. 53 e em seu anexo de fl. 54 a autoridade fiscal aponta especificamente a ausência de 12 (doze) notas fiscais e as solicita uma vez mais.

Na fl. 55, há uma diferença de IPI apurada. Na fl. 56, há um último termo de intimação; desta vez com a requisição de documentos que não haviam sido solicitados nos termos de intimação pretéritos, como laudos de reavaliação de bens. E na fl. 57 já começa o auto de infração, que vai até a fl. 64.

No referido auto de infração, não se faz registrar uma única linha acerca das razões pelas quais a autoridade fiscal imputou o agravamento da multa. Entre as fls. 65 e 93, onde começa a peça de defesa do contribuinte, não encontramos qualquer peça acusatória com tais razões. Diga-se o mesmo em relação às fls. 01 a 46, em que consta o termo de início de fiscalização.

Até esse momento processual, só é possível aferir a imposição da multa qualificada pelo montante da multa e pelo percentual do seu cálculo no auto de infração.

Igualmente singelo e lacunoso é o acórdão de primeira instância (fls. 192-202). No relatório, assim se refere à acusação fiscal:

2 — A autuante, conforme descrição dos fatos, fls. 56, descreve os motivos que o levaram a efetuar o lançamento: "1- custo dos bens ou serviços vendidos — glosa de custos; 2- reavaliação de bens — inobservância dos requisitos legais".

Ora, essa fl. 56 (numeração do processo, na época, físico) é uma das páginas do auto de infração, em que não encontramos absolutamente nada acerca das razões do agravamento.

No voto (fl. 201), o relator tece a seguinte consideração:

17.3 - A interessada foi cientificada do termo de início da ação fiscal, fl. 12, em 17/06/2005 e do termo de constatação fiscal (fl. 13/4) em 04/08/2005, não atendendo nos prazos marcados as exigências fiscais formalizadas. Ou seja, no vigente artigo 44 da Lei 9.430/96, o § 2º determina que serão aumentados de metade os percentuais a que se referem o inciso I (75%), assim matematicamente traduzido:  $1/2 \times 75\% + 75\% = 112,50\%$ . Correta a aplicação do percentual pelo autuante.

17.4 - Destarte, em face do que está disposto no texto legal citado no subitem 4.2, é de se manter o percentual aplicável de 112,50%, relativo as multas agravadas e aplicadas aos lançamentos presentes do imposto de renda da pessoa jurídica, uma vez que, pelo que consta dos autos, **a interessada deixou de atender às exigências fiscais da autoridade tributária no prazo determinado pela mesma.**

(nosso negrito)

Ora, que exigências fiscais teriam sido essas? As 12 (doze) notas fiscais? Afinal, foram os únicos documentos com registro específico de não apresentação. Todavia, sua apresentação no curso por ocasião da impugnação exonerou a exigência nessa parte.

Seriam então os documentos relativos à reavaliação dos bens, embora tenham sido requisitados pela autoridade fiscal um única vez?

Ou seriam esses dois conjuntos? Afinal, a multa foi agravada para toda a exigência tributária.

O acórdão de segunda instância recorrido tampouco faz qualquer menção às razões apontadas pela acusação fiscal.

Enfim, não há como considerar que os paradigmas oferecidos pela Doutra Procuradoria possuam o mesmo contexto fático do acórdão recorrido. Nos paradigmas, as razões fáticas para o agravamento não só foram expressamente consignadas, como se referem a condutas omissivas e até comissivas graves e que levaram claramente os colegiados a manter o agravamento. Já o presente feito diz respeito ao agravamento de multa sem nem sequer ter havido uma acusação minimamente estruturada.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por não conhecer o recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Fl. 6 do Acórdão n.º 9101-006.590 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 18471.000575/2006-45