



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

Processo nº 19311.720424/2012-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.280 – 1ª Turma
Sessão de 07 de dezembro de 2017
Matéria MULTA AGRAVADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado THERMOPRAT INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A falta de atendimento "de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991", enseja o agravamento da multa de ofício. Hipótese de agravamento que está literalmente prevista no art. 44, §2º, da Lei 9.430/1996.

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, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que foi decidido sobre o agravamento da multa de ofício.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1201-001.349, de 04/02/2016, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 112,5% para 75%.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva abaixo transcritas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado que a autoridade lançadora observou, durante os trabalhos de auditoria, os procedimentos previstos na legislação tributária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma efetiva no processo.

NORMA EM VIGOR. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO.

A existência de veículos normativos vigentes, como a Lei Complementar n. 105/2001, impede que se decida de forma a contrariar seus preceitos, nos termos da Súmula n. 2 deste Conselho.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DOS LIVROS DE ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA. POSSIBILIDADE.

Quando a escrituração contábil não é mantida na forma da legislação de regência, deixando de abranger todos os atos e operações relativos à atividade, nos quais se incluem a totalidade da movimentação financeira, sujeita-se a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

A imposição da multa agravada pelo não atendimento da fiscalizada às Intimações Fiscais requer que o contribuinte não concorra em nada para atender a fiscalização. 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 96).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se aos demais tributos, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

Declarada a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância às normas do processo administrativo, afastar a exigência de Pis e Cofins sobre receitas financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a para 75%. Vencidos o Relator e o Presidente que lhe negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Figueiredo.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à matéria acima indicada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o Colegiado *a quo* reduziu a multa de ofício de 112,5% para 75%, por entender que a atitude do contribuinte de quedar-se inerte e deixar de apresentar os arquivos digitais contábeis previstos na Lei nº 8.218/91 solicitados pela autoridade fiscal não é causa apta a justificar o agravamento da multa, mormente se houve arbitramento em razão da não apresentação de livros contábeis levada a efeito pela fiscalização: [...];

- diversamente decidiu a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1301-001.931), a qual considerou ser cabível o agravamento da multa de ofício por falta de apresentação dos arquivos digitais ou magnéticos previstos na Lei 8.218/1991, mesmo quando o crédito é apurado por arbitramento, afastando expressamente a aplicação da Súmula CARF nº 96: [...];

- diante das passagens acima colacionadas fica evidente a caracterização da divergência jurisprudencial;

- a semelhança das situações fáticas discutidas nos acórdãos confrontados é patente. Em todos os casos foi questionada a aplicação da multa agravada pela não apresentação de arquivos digitais e magnéticos, foram realizadas diversas intimações para apresentação daqueles arquivos durante longo período de fiscalização e houve arbitramento;

- todavia, os arestos confrontados adotaram interpretação jurídica divergente sobre a incidência do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 11 da Lei 8.218/91. Enquanto o acórdão recorrido entendeu pela não incidência da majoração prevista naquele inciso II, fundamentando tal decisão na aplicação da Súmula CARF 96, o paradigma encampou posicionamento diverso, mantendo aquela majoração e afastando expressamente a aplicação da Súmula CARF 96;

- segundo o acórdão paradigma, estando o arbitramento fundamentado na não apresentação de arquivos magnéticos e digitais na forma da Lei nº 8.218/91, afasta-se a Súmula CARF 96;

- inquestionável, portanto, a caracterização do dissídio quanto a este primeiro paradigma apresentado;

- sob enfoque diferente, mas também em sentido oposto ao acórdão recorrido, decidiu a Primeira turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais ser cabível o agravamento da multa de ofício por falta de apresentação dos livros e documentos fiscais, mesmo quando o crédito é apurado por arbitramento – sempre que a omissão do autuado obrigar a fiscalização a recorrer a terceiros para apuração dos fatos, dando assim diferente interpretação sobre como deve ser avaliada a ocorrência de prejuízo ao trabalho de fiscalização. Confira-se, por oportuno, a ementa do acórdão paradigma nº 9101-00.585: [...];

- no caso analisado pela 1ª Turma da CSRF, assim como no presente processo, o não atendimento pelo contribuinte das intimações expedidas obrigou a fiscalização a formalizar requisições de informações financeiras juntos a instituições bancárias. No acórdão paradigma entendeu 1ª Turma da CSRF que tal fato afastaria a tese de que não havendo prejuízo à fiscalização não caberia aquela majoração;

- devidamente demonstrada a divergência de entendimentos entre colegiados do Conselho no que tange aos requisitos autorizadores do agravamento da multa de ofício, merece ser admitido o presente recurso especial;

DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO
RECORRIDO

- cabe esclarecer inicialmente que o agravamento da multa prevista na Lei nº 9.430/96 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;

- segundo o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. [...]

§ 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; (Renumerado da alínea "a", 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; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

- de acordo com a lei, portanto, o critério para o agravamento da multa não é subjetivo, mas de ordem objetiva;

- desconsiderar o agravamento da multa, no presente caso, importa em violação ao 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;

- a responsabilidade decorre do descumprimento do dever de prestar esclarecimentos e de apresentar os documentos requeridos, não importando, segundo o preceito do CTN, quais os efeitos desse ato;

- outrossim, é de salientar que responder de forma diversa ou incompleta significa que não houve resposta de parte das intimações. Logo, configurada a hipótese prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

- ainda é preciso destacar que a presente insurgência não contraria o enunciado nº 96 da Súmula do CARF;

- ao revés. Isso porque a situação discutida nestes autos não versa sobre o agravamento da multa de ofício justificado pura e simplesmente pela falta de apresentação de documentos requisitados por intimação do Fisco;

- trata-se, isto sim, de exasperação da penalidade motivada pela conduta do contribuinte de deixar de prestar esclarecimentos reiteradamente solicitados pela Fiscalização

acerca de outros elementos comprobatórios e da não apresentação dos arquivos digitais ou magnéticos previstos na Lei 8.218/1991 que poderiam alicerçar o lançamento;

- como se observa, a prosperar o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, restaria aniquilado todo o trabalho da fiscalização tributária, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes;

- merece reforma, portanto, o acórdão *a quo*, por ofensa à legislação aplicável à matéria (Art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96), bem como por divergir do entendimento, que entendemos acertado, constante dos Acórdãos Paradigmas;

- logo, sob qualquer ótica, impõe-se a reforma do acórdão recorrido, devendo ser restabelecido o agravamento da multa de ofício.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 01/07/2016, deu seguimento ao recurso, fundamentando-se na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Examinando o acórdão paradigma verifica-se que traz o entendimento de que "deve ser majorada em 50% a multa de ofício proporcional ao crédito tributário lançado de ofício quando no respectivo procedimento fiscal, o contribuinte que utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados, apesar de intimado, não apresenta os arquivos digitais e sistemas." E ainda é "cabível o agravamento da multa de ofício, quando o não atendimento pelo sujeito passivo às intimações obstaculiza o trabalho fiscal, obrigando a autoridade lançadora a buscar, junto a terceiros, informações essenciais ao procedimento."

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que "a imposição da multa agravada pelo não atendimento da fiscalizada às Intimações Fiscais requer que o contribuinte não concorra em nada para atender a fiscalização. 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, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pela PGFN.

Em 14/07/2016, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1201-001.349, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso.

Tempestivamente, em 28/07/2016, ela apresentou contrarrazões ao referido recurso, com os seguintes argumentos:

DO CORRETO AFASTAMENTO DA MULTA AGRAVADA

- nos termos do art. 44, inciso II, parágrafo 2º, da Lei n. 9.430/96, a D. Fiscalização aplicou a multa agravada de 112,5%;

- “data venia”, contudo, tal imposição é arbitrária, conforme restou decidido no v. acórdão, levando-se em consideração que a D. Fiscalização procedeu com o arbitramento de lucro. Ainda que questionado o arbitramento, vez que no entendimento da Recorrida as informações e documentos apresentados permitiriam a apuração dos tributos exigidos, é certo que esta envidou esforços para atender às exigências da fiscalização sem criar qualquer entrave ou obstáculo para a apuração dos fatos ensejadores da imposição questionada;

- portanto, é o caso sim de aplicar o disposto na Súmula CARF nº 96, porquanto a Recorrida contribui sim com a Fiscalização. Aliás, o questionado arbitramento decorre justamente porque a Fiscalização teve à sua disposição informações franqueadas pela Recorrida que permitiam a apuração da receita e do lucro;

- ainda que a D. Fiscalização tenha entendido que os documentos apresentados não tinham o condão de possibilitar a apuração da receita e do lucro, entendendo necessário lançar mão do arbitramento, não é certo afirmar que a Recorrida não contribuiu com a D. Fiscalização;

- por essa razão, não há como ser conhecido o presente recurso especial, porquanto as decisões paradigmas tratam de situações que não se aplicam ao caso concreto, porquanto, ao contrário da situação fática que ensejou os supostos acórdãos divergentes, houve sim clara contribuição da Recorrida com a Fiscalização, devendo sim, repita-se, aplicar-se o disposto na Súmula CARF n. 96;

- aliás, a jurisprudência atual corrobora o entendimento da Recorrida, veja-se: [...];

- essas e outras decisões que levaram à pacificação do entendimento explicitado na Súmula CARF nº. 96: [...];

- cumpre ressaltar que, no caso presente, a Recorrida apresentou todos os documentos fiscais/contábeis e informações solicitados pela D. Fiscalização. Ocorre que, não quis a D. Fiscalização aprofundar suas verificações, escolhendo o cômodo caminho de desconsiderar todo o trabalho da Recorrida a partir de verificação por amostragem, lançando tributo a partir de indícios, como consignado expressamente na pretensa motivação da autuação: [...];

- ora, resta claro que o Recurso interposto pela Recorrente está na contramão do entendimento jurisprudencial administrativo, além do que, não há contrariedade ao disposto no artigo 44, parágrafo 2º da Lei n. 9.430/96, vez que a Recorrida cumpriu sim às intimações da Fiscalização e sempre a deixou a par de eventuais dificuldades no fornecimento de alguns dados, portanto, neste ponto, o v. acórdão recorrido não merece reforma;

- por todo o exposto, requer que seja negado seguimento ao presente recurso, haja vista que no v. acórdão inexistem quaisquer violações à legislação e nem divergências de interpretação de que lhe haja atribuído outro Tribunal, além do que, como demonstrado, a Recorrida em todo o momento contribuiu com a Fiscalização, demonstrando que, no mérito, também não há como se dar provimento do recurso.

Finalmente, é oportuno registrar que a contribuinte, além das contrarrazões acima mencionadas, também apresentou recurso especial contra a parte do Acórdão nº 1201-

Processo nº 19311.720424/2012-51
Acórdão n.º **9101-003.280**

CSRF-T1
Fl. 9

001.349 que lhe foi desfavorável, mas esse recurso não foi admitido, conforme o despacho exarado em 09/09/2016 pelo Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Intimada do despacho que negou seguimento ao seu recurso especial, a contribuinte não apresentou agravo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2008.

A autuação fiscal está fundamentada em omissão de receita caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, e também na falta de recolhimento de tributos sobre a própria receita escriturada e declarada pela contribuinte.

O lançamento do IRPJ e da CSLL se deu pelo regime do lucro arbitrado, e das contribuições PIS e COFINS, pelo sistema cumulativo. Sobre o valor dos tributos foi aplicada a multa agravada, no percentual de 112,5%.

A decisão de primeira instância administrativa cancelou parte das exigências. A Delegacia de Julgamento excluiu da base de cálculo sujeita à tributação a receita operacional escriturada, porque essa parcela já estava computada no montante dos depósitos bancários com origem não comprovada (entendeu-se que o lançamento sobre o total dos depósitos bancários abrangia não só as receitas omitidas, mas também as receitas escrituradas/declaradas). Também foram afastadas as exigências de PIS e COFINS sobre as receitas financeiras.

Em razão dos valores exonerados, houve recurso de ofício ao CARF, e a contribuinte apresentou recurso voluntário.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) negou provimento ao recurso de ofício, e deu parcial provimento ao recurso voluntário para fins de afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a de 112,5% para 75%.

A controvérsia que remanesce nessa fase de recurso especial diz respeito à questão sobre o agravamento da multa.

A PGFN pretende restabelecer o agravamento, sustentando, em síntese, que a situação discutida nestes autos não versa sobre o agravamento da multa de ofício justificado pura e simplesmente pela falta de apresentação de documentos requisitados por intimação do Fisco. Que no presente caso, a exasperação da penalidade foi motivada pela conduta do contribuinte de deixar de prestar esclarecimentos reiteradamente solicitados pela Fiscalização acerca de outros elementos comprobatórios e da não apresentação dos arquivos digitais ou magnéticos previstos na Lei 8.218/1991.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte não só contesta o mérito dos argumentos apresentados pela PGFN, como também suscita uma preliminar de não conhecimento do recurso.

De acordo com seus argumentos, o recurso especial não deveria ser conhecido, porque as decisões paradigmas tratam de situações que não se aplicam ao caso concreto, eis que, ao contrário da situação fática que ensejou os supostos acórdãos divergentes, houve sim clara contribuição da recorrida com a Fiscalização, devendo sim, repita-se, ser aplicada a Súmula CARF nº 96.

A preliminar de não conhecimento é improcedente.

Tanto no caso do acórdão recorrido quanto no do primeiro paradigma (Acórdão nº 1301-001.931) houve questionamento sobre a aplicação da multa agravada pela não apresentação de arquivos digitais e magnéticos. Nos dois casos, foram realizadas diversas intimações para apresentação daqueles arquivos durante longo período de fiscalização, e houve arbitramento dos lucros.

Entretanto, as decisões foram divergentes. Enquanto o acórdão recorrido entendeu pela não incidência do agravamento, fundamentando tal decisão na aplicação da Súmula CARF 96, o paradigma encampou posicionamento diverso, mantendo aquela majoração e afastando expressamente a aplicação da Súmula CARF 96.

A divergência jurisprudencial, portanto, é patente.

O segundo paradigma (Acórdão nº 9101-00.585) também cumpre seu papel quanto à caracterização de divergência a ser dirimida por processamento de recurso especial.

Tanto no caso do acórdão recorrido quanto no do segundo paradigma houve necessidade de a Fiscalização formalizar requisições de informações financeiras junto a instituições bancárias. O paradigma sustenta que cabe o agravamento sempre que a omissão do autuado obrigar a Fiscalização a recorrer a terceiros para apuração dos fatos. Já o recorrido afastou o agravamento diante de situação semelhante, entendendo "que o agravamento só deve ocorrer quando a omissão do sujeito passivo estiver associada a um prejuízo concreto ao curso da fiscalização", o que não teria ocorrido.

Nesse contexto, a preliminar deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito, no que toca à primeira divergência, é importante esclarecer que em inúmeras oportunidades ao longo da auditoria fiscal (Termo de Início do Procedimento Fiscal, Termo de Reintimação Fiscal nº 0001, Termo de Reintimação Fiscal nº 0002, Termo de Reintimação Fiscal nº 0003, Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal nº 0004, Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal nº 0005, Termo de Devolução de Documentos nº 0001, Termo de Reintimação Fiscal nº 0006 e Termo de Reintimação Fiscal nº 0007), a contribuinte foi intimada a apresentar os "arquivos digitais contábeis (Plano de Contas, Lançamentos e Saldos Mensais), em consonância com o padrão definido pela Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 2001", devidamente validados conforme as orientações constantes dos referidos termos de intimação, mas esses arquivos digitais não foram apresentados.

O "Termo de Verificação Fiscal nº 0001", que acompanha os autos de infração, registra a seguinte informação sobre o agravamento da multa:

2.6) Multa Agravada de 112,50%

No curso do presente procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar os arquivos digitais contábeis a que está obrigado a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil em atendimento ao que estabelece o art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Contudo, até a presente data não foram apresentados.

Desta forma, consoante prescrito pelo inciso II, do §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, em virtude do contribuinte não ter atendido às intimações para apresentar os aludidos arquivos digitais contábeis, foi aplicada a multa por infração agravada no percentual de 112,50%.

Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

"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 15 de junho 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;"

Lei nº 8.218/91:

"Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica."

Portanto, não é correto entender que a questão do agravamento da multa se resume ao fato de a contribuinte ter apresentado "escrituração com evidentes indícios de fraude e vícios que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real" (motivo indicado para o arbitramento dos lucros), ou à falta da comprovação da origem dos depósitos bancários (motivo da presunção legal de omissão de receita).

Com efeito, o agravamento da multa está relacionado ao não atendimento das intimações para apresentar "arquivos digitais contábeis", situação que configura claramente uma das hipóteses previstas no art. 44, §2º, da Lei 9.430/1996 (inciso II, em destaque na transcrição acima).

É importante destacar que a falta de apresentação de arquivos digitais não se confunde com as causas de arbitramento do lucro.

O arbitramento do lucro e o agravamento da multa estão relacionados a situações que, obviamente, dizem respeito à apuração de tributos, mas que são independentes, podendo ocorrer uma sem a presença da outra.

O contribuinte pode apresentar uma escrituração que ampare a tributação pelo lucro real, e não apresentar algum arquivo digital solicitado pela fiscalização (lucro real com agravamento da multa). O contribuinte também pode ter problemas em sua escrituração que comprometa a apuração pelo lucro real, e apresentar, por exemplo, em atendimento de intimação, um arquivo digital contendo informação sobre as notas fiscais emitidas (lucro arbitrado sem agravamento da multa). Pode ainda haver situações em que ocorra hipótese de arbitramento do lucro e também hipótese de agravamento da multa (lucro arbitrado com agravamento da multa).

No caso dos presentes autos, a apresentação de "escrituração com evidentes indícios de fraude e vícios que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real" justificou o arbitramento do lucro, e a não apresentação dos arquivos digitais fundamentou o agravamento da multa de ofício.

Mais uma vez é importante registrar que o não atendimento de intimação para apresentar arquivos digitais não é causa de arbitramento do lucro, de modo que a situação dos presentes autos é distinta daquela tratada pela Súmula CARF nº 96.

O mesmo que se disse em relação ao arbitramento dos lucros vale também para a presunção legal de omissão de receita por falta de comprovação de origem dos depósitos bancários.

A referida presunção legal está fundamentada em situação que não se confunde com aquela que ensejou o agravamento da multa.

Houve, no caso, a efetiva concretização da hipótese prevista no art. 44, §2º, II, da Lei 9.430/1996, de modo que deve ser restabelecido o agravamento da multa.

Quanto à segunda divergência, que trata de situações em que há necessidade de a Fiscalização recorrer a terceiros para apuração de fatos (no caso, obtenção de extratos bancários mediante emissão de RMF para instituições financeiras), penso que a não apresentação de documentos (sejam os próprios extratos, sejam os documentos destinados a comprovar a origem dos depósitos) não 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, I).

Além disso, no presente caso, vê-se, para os que pensam de modo diverso, que a contribuinte autorizou expressamente a Fiscalização a obter diretamente das instituições

bancárias a parcela dos extratos faltantes, de modo que, com isso, a contribuinte neutralizou o prejuízo da Fiscalização no que diz respeito à falta de apresentação desses documentos por ela própria.

Apesar do que está dito acima sobre a forma de obtenção dos extratos bancários e suas consequências para o agravamento, compulsando os autos, constato que o Termo de Intimação Fiscal nº 0008 configura uma típica intimação para a prestação de esclarecimentos:

[...]

Mediante análise dos livros Diário e Razão apresentados pelo contribuinte, esta Auditoria Fiscal constatou, pelo método de amostragem, que existem diversos lançamentos a débito na conta "Caixa" (conta contábil nº 11101-8), com histórico "Vir. Ref. Cheque nº...", tendo como contrapartida a crédito na conta de diversos "Bancos", cujos históricos nos extratos bancários dessas instituições financeiras estão como "cheque compensado", "pagamentos cheque", "pagamentos de contas" entre outros, conforme demonstrativo anexo ao presente Termo.

Contudo, estes lançamentos não apresentam os pagamentos e saldas correspondentes escriturados.

Portanto, fica o contribuinte intimado a esclarecer tais lançamentos e divergências, comprovando suas alegações mediante indicação precisa na escrituração, bem ainda documentos hábeis e idôneos.

Outrossim, existem vários lançamentos a crédito na conta "Caixa" (conta contábil nº 11101-8), com histórico "N/Pgto Ref. Desp. Divs" ou "N/Pgto Ref. Pgto Diversos", "N/Pgto Ref..." e a débito "Div", cuja conta de contrapartida não está escriturada.

Desta forma, fica o contribuinte intimado a esclarecer do que se tratam esses lançamentos e pagamentos, bem como deverá abrir os lançamentos denominados "Div" de forma a demonstrar como estão compostos, e indicar precisamente onde e como estão escriturados.

E não houve nenhuma resposta para essa intimação, o que também configuraria situação ensejadora do agravamento da multa, nos termos do dispositivo acima mencionado, ou seja, do inciso I do §2º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Não deixo de perceber que a Fiscalização não arrolou essa situação como fundamento para o agravamento da multa.

De qualquer forma, a decisão em relação à primeira divergência é suficiente, por si só, para restabelecer o agravamento, já que a falta de atendimento "de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991" está literalmente prevista no art. 44, §2º, da Lei 9.430/1996 como hipótese ensejadora do agravamento da multa de ofício.

Processo nº 19311.720424/2012-51
Acórdão n.º **9101-003.280**

CSRF-T1
Fl. 15

Desse modo, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da
PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo