



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000747/2006-90
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.015 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COTTON FIO FIACAO LTDA - ME

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

Ano-calendário: 2002

MULTA AGRAVADA FUNDAMENTADA NA INÉRCIA DO CONTRIBUINTE E CARÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO PARA O ARBITRAMENTO DO LUCRO. SÚMULA CARF Nº 96.

Não cabe o agravamento da multa de ofício quando os fatos indicados como base para a exasperação da penalidade já foram base para o arbitramento dos lucros.

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

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)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.015 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 19515.000747/2006-90

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1301-00.126**, de 17/06/2009 (fls. 1.092/1.105), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da **Primeira** Seção de julgamento/CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Dos Autos de Infração

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (**IRPJ**) e Reflexos (CSLL, COFINS e PIS) de fls. 785/807 e 817/845, relativas ao ano-calendário de 2002, formalizadas em decorrência da imputação de omissão de receitas, apurada a partir da constatação de falta de contabilização de notas fiscais de venda e de depósitos bancários de origem não comprovada.

Por não ter a Contribuinte atendido as intimações formalizadas no transcorrer da ação fiscal, foi aplicada multa qualificada de 150% (agravada) majorada para 225% (disposto no art. 44, inciso II, e §2º, da Lei nº 9.430, de 1996) e, por não ter apresentado livros e documentos que possibilitassem a apuração do lucro real, **foi promovido o arbitramento do lucro**.

A Fiscalização trilhou como norte os “Valores de Venda Obtido dos Clientes/Compradores e Créditos” e “Depósito Bancário Sem Contrapartida Identificável” (extratos bancários), identificando **(1)** Omissão de Receitas sobre Notas Fiscais de Vendas e **(2)** Omissão de Receitas sobre Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

Consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal – TVCF – Anexos I e II (fls. 774/777) e do Termo de Re-Ratificação Fiscal de fls. 812/816 (a re-ratificação deveu-se a alteração do Demonstrativo de Cálculo do PIS e a COFINS, originalmente lançadas trimestralmente e posteriormente retificadas para a apuração mensal, conforme determina a legislação), que:

- o Contribuinte deixou de apresentar à Fiscalização os registros da escrituração comercial e fiscal, bem como documentos solicitados, apesar de reiteradamente intimada para tanto. Veja-se trecho do Relatório (fl. 775 e 813): *“Não obstante, regularmente notificado dos Termos mencionados acima, conforme comprovam os avisos de recebimento do serviço postal, deixou a fiscalizada de atender a todas intimações da fiscalização, fato este, que foi relatado no TERMO DE EMBARAÇO A FISCALIZAÇÃO, lavrado em 05/12/2005”*.

- verificou-se a inexistência de livros (Contábeis e Fiscais) e documentos que amparariam a tributação com base no lucro real, enseja a constituição do crédito tributário pelo Lucro Arbitrado;

- diante da recusa injustificada em atender a Fiscalização, procedeu-se junto às Instituições Financeiras em que a empresa operava, a Requisição da Movimentação Financeira - RMF do período de 01/01/2002 a 31/12/2002; e ainda

- visando obter a confirmação de parte do montante de vendas realizadas pela mesma no ano-calendário de 2002, procedeu a emissão de correspondências a 11 empresas que informaram em suas DIPJs a realização de operação de compra com a Contribuinte.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificada dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 871/882, cujo teor a seguir se resume:

- alega a utilização indevida das RMFs emitidas, uma vez que não consta o Relatório nos autos e o único Termo lavrado antes da emissão das RMFs é o Termo de Embarço à Fiscalização, formalizado 27 dias após o Termo de Início da Ação Fiscal; e o Termo lavrado não prova o embarço à fiscalização e, não apresenta as hipóteses elencadas como condições exigidas no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001;

- a formalização da RMF sem base legal comprovaria a quebra ilegal do sigilo bancário e que tais provas seriam nulas implicando a nulidade de todo o procedimento fiscal;

- a Fiscalização considerou como receita o valor dos créditos bancários decorrentes da obtenção de recursos realizada através do desconto de duplicatas (desconto comercial), elaborando demonstrativos;

- que a Fiscalização lançou a contribuição para o PIS e a COFINS em duplicidade;

- considerou, igualmente, na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, recursos recebidos em 03/01/2002 e que são originários de receitas de competência do ano anterior, no montante de R\$ 176.804,75;

- que a autoridade fiscal agravou a multa em 50% por embarço à fiscalização, o que não existiu, o que de fato teria ocorrido foi o atraso em 27 dias no atendimento à intimação;

- a multa qualificada demonstra excesso no procedimento fiscal, visto que a tributação com base em depósitos bancários, neste caso obtidos ilegalmente, decorre de presunção legal e não pode servir de prova de fraude;

- requer que seja permitido a sua participação na sessão de julgamento quando da apreciação de sua Impugnação.

A DRJ em São Paulo I/SP, apreciou a Impugnação e em decisão consubstanciada no Acórdão nº **16.11.408**, de 26/10/2006 (fls. 957/978), considerou **parcialmente procedente** o lançamento, para excluir da tributação os depósitos bancários cujas origens foram justificadas, pois, sendo decorrentes de duplicatas que haviam sido objeto de desconto bancário, já haviam sido considerados por meio das correspondentes NF. Da seguinte forma assentou a decisão:

- a ausência de anexação do relatório circunstanciado elaborado pela Fiscalização nos autos, não é motivo de nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que o contribuinte tomou ciência dos motivos da emissão das RMFs através do Termo de Constatação Fiscal;

- arbitramento: a pessoa jurídica que deixa de apresentar os livros e documentos contábeis e fiscais obrigatórios deve ter o seu lucro calculado pelo método arbitrado;

- a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- Multa de Ofício Qualificada: a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada quando o procedimento fiscal evidenciar que o contribuinte adotou práticas que visaram impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A multa de ofício será agravada em metade quando o contribuinte não atender no prazo determinado as intimações expedidas;

- lançamentos decorrentes: o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ, implica os lançamentos da contribuição para o PIS, da COFINS e da CSLL.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o Recurso Voluntário (fls. 991/1.055), onde rebateu a cada argumentação da primeira instância, além de reiterar novamente os mesmos pedidos, conforme abaixo sintetizado:

- é nula a decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, vez que deveria ter permitido a sua participação na sessão de julgamento de sua Impugnação;
- que as RMFs seriam nulas, face a ausência do Relatório circunstanciado;
- que não basta afirmar que ela tomou conhecimento dos motivos que levaram à emissão das Requisições, pois a questão é da inexistência dos requisitos legais para tal;
- que o Termo de Constatação Fiscal, documento por meio do qual lhe foi dada ciência das razões que levaram às RMFs, só foi elaborado ao final dos trabalhos fiscais, enquanto as referidas requisições foram formalizadas no curso da ação fiscal;
- houve lançamento em duplicidade, vez que o Fisco considerou como receita créditos bancários decorrentes de obtenção de recursos realizada por desconto de duplicatas;
- que a Fiscalização tributou, ainda, as contribuições para o PIS e a COFINS em duplicidade, pois não abateu os valores pagos e apurados na DIPJ;
- que, igualmente, na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, em 2002, considerou recursos recebidos em 03 de janeiro de 2002 que são originários de receitas de competência do ano anterior, no montante de R\$ 176.804,75;
- que a receita só constitui fato gerador da COFINS e do PIS, mas não do IRPJ e da CSLL, cuja matriz constitucional é o lucro, nos termos do art. 195, inciso I, letra c, da CF;
- que os valores informados por instituições financeiras (RMFs) correspondem, sempre, à movimentação do dinheiro, permitindo que um mesmo valor seja informado por mais de um banco, se tiver sido movimentado entre diversas instituições financeiras; e
- que em momento algum houve prova para justificar a qualificação da multa de ofício, fundamentada, apenas, no não atendimento às intimações; que a multa qualificada fixada no patamar de 225% tem efeito confiscatório e que a incidência da Taxa SELIC sobre o débito exigido não encontra respaldo jurídico.

Decisão do CARE

O recurso voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1301-00.126**, de 17/06/2009 (fls. 1.092/1.105), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da **Primeira** Seção de julgamento/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, *para reduzir a multa majorada de 225% para o patamar de 150%*. Nessa decisão o Colegiado assentou que:

- as sessões realizadas no âmbito das DRJs, ocorrem em recinto fechado, não existindo norma que autorize a participação do contribuinte;
- da nulidade: constatado que o motivo esposado em Termo integrante da peça acusatória autoriza o acesso à movimentação financeira (via as RMFs), descabe falar em nulidade do lançamento em razão de inobservância de requisito legal;
- as simples alegações de que o lançamento foi efetuado em duplicidade por não terem sido subtraídos da incidência os montantes declarados e pagos espontaneamente, não têm

o condão de afastar a parcela da exigência questionada se o contribuinte, não cuida de aportar aos autos os elementos de prova embasadores de sua pretensão;

- a partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

- Multa de Ofício: confisco, exorbita à competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis;

- Multa Qualificada: se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- Multa Agravada: a leitura da norma que impõe o agravamento da penalidade aplicada, na hipótese do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. No caso vertente, em que as circunstâncias indicam um prazo relativamente reduzido para atendimento, e os efeitos representam o próprio motivo que levou a autoridade fiscal a arbitrar o lucro, o agravamento não deve subsistir;

- Juros, Taxa Selic: a partir de 01/04/1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 1301-00.126, de 17/06/2009, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 1.109/ 1.115), apontando divergência com relação à seguinte matéria: **“do agravamento da penalidade nos casos de não atendimento de Intimação** para prestar os esclarecimentos exigidos pela autoridade fiscal”.

Requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformular em parte o Acórdão recorrido, restabelecendo-se o agravamento da Multa de Ofício.

Visando comprovar a divergência, indicou como paradigma o Acórdão nº 102-47.663, de 21/06/2006, alegando que:

- no **Acórdão recorrido**, assentou que ainda que se possa identificar Intimações posteriores não atendidas pela Contribuinte, considerado, especificamente, o Termo justificador do agravamento (Termo de Embarço a Fiscalização), releva observar que entre o início da ação fiscal (08/11/2005) e o encerramento do prazo para que a contribuinte apresentasse a documentação (30/11/2005) decorreram, aproximadamente, vinte e oito dias, sendo que, dois dias depois, em 02/12/2005, a contribuinte, mesmo que de forma insatisfatória, apresentou resposta a intimação.

- no **paradigma** trazido pela Recorrente, traz o entendimento no sentido inverso, qual seja, de que as intimações enviadas pela Fiscalização devem ser atendidas tempestivamente ou, na hipótese de justificado impedimento, cabe ao contribuinte promover os necessários esclarecimentos e, se for o caso, requerer prazo suplementar para o cumprimento da Intimação.

Em sede de análise de admissibilidade, verificou-se que do cotejo dos arestos (Acórdãos, recorrido e paradigmas), as conclusões sobre a matéria examinadas, revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pela PGFN.

Com tais considerações, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recuso Especial de fls. 1.124/1.126 e 1.306/1.308, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 1301-00.126, de 17/06/2009, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 1.137/1.146, que, em seu pedido, requer **seja negado conhecimento** ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, ou, caso assim não entendam, requer que seja **negado seu provimento**, tendo em vista que, ao contrário do fundamentado, na realidade a multa deveria ser excluída, ou ao menos reduzida para o percentual de 75%, e não agravada.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 1301-00.126, de 17/06/2009, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de fls.1.149/1.168, apontando divergência em relação a duas matérias, quais sejam, (1) **Aplicação da multa no percentual qualificado de 150%** e, (2) do **arbitramento dos lucros**.

Requer que **seja conhecido e provido** o Recurso Especial. Visando comprovar a divergência, indicou como paradigmas os seguintes Acórdãos: para matéria **(1)** Aplicação da multa no percentual qualificado de 150%, apresenta os Acórdãos n.ºs 103-19.619, 103-21.082, 106-10.071, 106-10273, 106-10410. Na matéria **(2)** Do Arbitramento dos lucros, reproduz na íntegra as ementas dos Acórdãos de n.ºs 105-16.883, 105-15.819, 101-96527 e 105-12.342.

Em sede de Análise de Admissibilidade do Recurso Especial, verificou-se que do cotejo dos arestos (Acórdão recorrido e paradigmas), tratam-se de situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, concluiu-se pela **não caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

Com tais considerações, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recuso Especial de fls. 1.314/1.320, **negou seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Regularmente cientificado do Despacho que negou seguimento ao seu Recurso Especial **não houve** apresentação de **Agravo** pelo Sujeito Passivo.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF n.º 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de julgamento de fls. 1.314/1.320, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Muito embora em suas contrarrazões o Contribuinte faz o cotejamento entre os Acórdãos (paradigma e recorrido) para reforçar seus argumentos pelo seu não conhecimento asseverando que, (fl.1.139): “(...) *o próprio paradigma trazido pela Recorrente, sequer é aplicável ao caso, tendo em vista que o mesmo trata de aplicação de multa agravada em caso onde efetivamente comprovou-se a existência de fraude, no caso.*” Alega que no presente caso não houve qualquer caracterização do intuito de fraude, muito menos a apresentação de qualquer documento adulterado ou irregular. Assim, não se assemelham os casos confrontados, motivo pelo qual o Recurso Especial sequer deveria ser acolhido.

No entanto, não assiste razão à Contribuinte. Explico. Veja-se a ementa do Acórdão recorrido, relativamente à matéria que interessa ao presente exame:

“(…)

MULTA AGRAVADA - A leitura da norma que impõe o agravamento da penalidade aplicada, na hipótese do não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. No caso vertente, em que as circunstâncias indicam um prazo relativamente reduzido para atendimento, e os efeitos representam o próprio motivo que levou a autoridade fiscal a arbitrar o lucro, o agravamento não deve subsistir.” (Grifei)

Vejamos a ementa do Acórdão **paradigma n.º 102-47.663**, nos seguintes termos:

MULTA AGRAVADA INTIMAÇÃO NÃO ATENDIDA - **As intimações enviadas pela autoridade fiscal devem ser atendidas tempestivamente** ou, na hipótese de justificado impedimento, cabe ao contribuinte promover os necessários esclarecimentos e, se for o caso, requerer prazo suplementar para o cumprimento da ordem fiscal, **sob pena de aplicação de multa agravada.** (Grifei)

Como se vê, da simples contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos Acórdãos (paradigma e recorrido), evidencia-se que a Fazenda Nacional logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial - divergência de interpretação de lei tributária (art. 44, inciso I, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996), pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas para o agravamento da mesma multa aplicada.

Ressalto ainda que, em que pese o Acórdão paradigma apresentado nº 102-47.663, de 21/06/2006, ser anterior à Súmula CARF nº 96 (aprovada em 2013), destaca-se que o Recurso Especial foi protocolado em 2009, portanto, anterior à referida Súmula que rechaça sua aplicação em casos de desídia ou descaso, que impliquem embaraço à fiscalização.

Diante do acima exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **“a aplicação (ou não) do agravamento da multa – majoração de 150% para 225%”**.

Em resumo, a lide tem como escopo exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e a COFINS, do ano-calendário de 2002, lançadas contra a Contribuinte, referentes a infração de omissões de receitas, calculadas sob a modalidade do Lucro Arbitrado, acompanhadas de multa de ofício agravada pela ausência de apresentação de documentos, igualmente qualificada.

Na fundamentação do Acórdão recorrido, quanto à decisão de reduzir o percentual da multa **de 225% para 150%**, assentou que (fl. 1.103):

“Entendo que a leitura da norma que impõe o agravamento da penalidade aplicada, na hipótese aqui tratada (não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos), não pode ser feita desprezando-se as circunstâncias e os efeitos do não atendimento. No caso vertente, as circunstâncias indicam um prazo relativamente reduzido para atendimento, enquanto os efeitos representam o próprio motivo que levou a autoridade fiscal a arbitrar o lucro, vez que não foram apresentados os livros e documentos requisitados. Sou, pois, pela redução da multa para o patamar de 150%”.

Ou seja, o colegiado assentou que a falta de atendimento à Intimação para apresentação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, por autorizar o arbitramento do lucro, não justificaria a aplicação da multa em seu percentual majorado.

De outro lado, a Fazenda Nacional aduz que, não foi só a omissão do Contribuinte, embora reiteradamente intimado, em apresentar livros e documentos da escrituração fiscal e comercial, mas também a falta de apresentação de extratos bancários, que justificaram a aplicação da multa no percentual majorado para 225%, detalhado no TVCF.

Como se vê, a Fiscalização aplicou multa de ofício qualificada de 150%, agravada em 50% pelo não atendimento a Intimação para apresentação de documentos, conforme previsto no art. 44, inciso I, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Pois bem. Quanto a aplicação da multa qualificada no patamar de 150% (que não está sob discussão), encontram-se nos autos todos os elementos probantes a justificarem sua manutenção, vez que a realidade fática foi bastante para constar, nos limites da legalidade e da tipicidade, notadamente, o evidente intuito do vício social da sonegação apontado pelo Fisco.

Como se vê, não se trata de aplicação de multa qualificada em razão da ausência de respostas às intimações formalizadas, mas, sim, de prova direta de omissão de receitas, cuja sanção não poderia ser outra senão a então prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Quanto ao agravamento da penalidade para o percentual de 225%, a sua majoração (em 50%) foi justificada da seguinte forma pela Fiscalização (47, do TVCF, à fl. 60):

“Não obstante, regularmente notificado dos termos mencionados acima, conforme comprovam os avisos de recebimento do serviço postal, **deixou a fiscalizada de atender a todas intimações da fiscalização, fato este, que foi relatado no TERMO DE EMBARAÇO A FISCALIZAÇÃO, lavrado em 05/12/2005.**

Diante da recusa injustificada em atender a fiscalização, seja por meio de intimação fiscal ou por contato telefônico, procedemos junto às instituições financeiras em que a fiscalizada operava, A requisição da movimentação bancária do período de 01/01/2002 a 31/12/2002”

“A ausência de manifestação, por parte da fiscalizada, no atendimento das intimações e a consequente falta de comprovação dos registros contábeis e fiscais de suas operações, evidenciam os valores apurados pela fiscalização, discriminados no item III — DO VALOR TRIBUTÁVEL, adiante, como OMISSÃO DE RECEITAS e sujeito à constituição do crédito tributário pela falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ nos períodos considerados. Fica o procedimento também, sujeito ao agravamento da multa de acordo com o art. 44, inciso I, parágrafo 2º da Lei nº 9.430/96”. (Grifei)

Cabe ressaltar que a multa agravada teve por base o TERMO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO de fls. 73/74. Conforme consignou o Acórdão recorrido, no referido Termo constam as seguintes informações:

(i) em 08 de novembro de 2005: ciência pessoal, na repartição fiscal, do Mandado de Procedimento Fiscal e do Termo de Início de Fiscalização, no qual foi estabelecido o prazo de cinco dias para apresentar a documentação assinalada;

(ii) em 22 de novembro de 2005: Termo de Intimação Fiscal, encaminhado por via postal (recebimento em 24.11.2005);

(iii) assinala a Fiscalização que, antes da re-intimação, o responsável pela escrituração da contribuinte (escritório de contabilidade) agendou, por duas vezes (08 e 21/11/2005), a entrega dos documentos, mas, não o fez. Registra, também, que foram realizadas tentativas de contato por telefone (escritório de contabilidade e responsável pela empresa) e, da mesma forma, não se logrou êxito;

- em 28/11/2005: lavra-se o Termo de Constatação, Termo de Instrução e o Termo de Intimação Definitiva, por meio do qual foi assinalado o prazo até 30/11/2005 para que a Contribuinte apresentasse a documentação (de acordo com o Aviso de Recebimento de fls. 63, a contribuinte tomou ciência do referido Termo em 29/11/2005).

Pode ser verificado no Relatório da Fiscalização que diante da recusa injustificada em atender a Fiscalização, seja por meio de intimação fiscal ou por contato telefônico, procedeu-se junto às instituições financeiras em que a Contribuinte operava, à requisição da movimentação bancária (RMFs) do período de 01/01/2002 a 31/12/2002. Também, objetivando obter a confirmação de parte do montante de vendas realizadas pela mesma no ano-calendário de 2002, elaborou-se correspondências às 11 (onze) empresas que informaram em suas DIPJs a realização de operação de compra com a fiscalizada.

As respostas obtidas junto aos clientes/compradores, identificaram um montante de R\$ 8.972.243,65 em notas fiscais de vendas emitidas e comprovados pelas cópias das respectivas notas fiscais e liquidação das mesmas por meio de depósito bancário em nome da fiscalizada. Os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, por sua vez, informam uma movimentação financeira no ano-calendário fiscalizado de R\$ 12.232.072,77 (aproximadamente 20 vezes o valor da receita de vendas declarada na DIPJ).

De posse dos extratos bancários e das respostas obtidas junto aos clientes/compradores, após cotejamento da movimentação financeira, a Fiscalização constatou figurar omissão de receitas, que, em que pesem os argumentos do Contribuinte, restou comprovada a hipótese clássica do antecedente da norma dispositiva no tipo previsto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, integrante do enquadramento legal, de sorte que todos os sujeitos passivos se sujeitassem ao seu consequente, a caracterização de omissão de receitas:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Como se vê do dispositivo acima, não há dúvidas de que é relativa a presunção legal encerrada naquele tipo, portanto, passível de ser afastada pelo Contribuinte. Não obstante, há inerente nela também o ônus, de suas responsabilidades, de que haja comprovação da origem dos recursos depositados/creditados naquelas contas correntes, com o gravame de que o seja mediante documentação hábil e idônea.

No caso, diante do que consta nos autos, verifica-se que o contribuinte, de fato, não atendeu às intimações, e quando se manifestou, após reiteração, estava intempestivo quanto ao prazo dado pela Fiscalização. No entanto, muito embora não lhe tivesse sido proporcionado acesso à documentação completa que requereu, o Fisco procedeu ao lançamento, arbitrando o lucro, mediante a utilização de outros instrumentos disponíveis em outras fontes, que eram os

extratos bancários via a RMF (Requisição da Movimentação Financeira) e a circularização de informações junto aos seus clientes/compradores informado na DIPJ.

Nesse contexto, é importante apontar a existência da Súmula CARF nº 96, a qual reza:

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.** (Grifei)

Cabe, então, esclarecer as situações em que a citada Súmula CARF nº 96 é aplicável. Sobre esse tema, a Jurisprudência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é clara, no seguinte sentido:

- aplica-se a Súmula, afastando-se o agravamento da penalidade, quando os fatos que deram origem ao agravamento já tiverem sido base para o próprio arbitramento dos lucro, conforme consta do acórdão 9101-004.431, de 08 de outubro de 2019;

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCROS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício quando os fatos indicados como base para a exasperação da penalidade já foram base para o arbitramento dos lucros.

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.

- deixa-se de aplicar a Súmula, mantendo-se o agravamento da penalidade, quando ele for decorrente de omissão distinta daquela que motivou o arbitramento dos lucros, conforme acórdão 9101-004.452, de 09 de outubro de 2019.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA AGRAVADA.

A falta de atendimento a intimação cujo objeto é distinto da apresentação de livros e documentos que motivou o arbitramento dos lucros justifica o agravamento da multa de ofício.

Para aplicação do racional acima ao caso dos presentes autos, resta definir se a falta de apresentação de documentos bancários pela fiscalizada e dos livros e documentos fiscais, que implicou a necessidade de busca de documentação com terceiros, mediante RMF é, ou não, fato separado da falta de apresentação de livros fiscais, que implicou o arbitramento do lucro.

Em uma primeira análise, me pareceu serem dois fatos separados, porque caso os livros tivessem sido apresentados, a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários identificados pela Fiscalização, em face da RMF, ensejaria o lançamento da mesma omissão presumida de receitas, porém sem o arbitramento do lucro.

Entretanto, uma análise mais aprofundada dos Acórdãos precedentes, que ensejaram justamente a edição da Súmula CARF nº 96, indica a existência de decisões em que a infração foi exatamente aquela relativa a depósitos bancários de origem não comprovada e que o agravamento da multa por falta de apresentação de esclarecimentos, livros ou documentos, foi afastado:

Acórdão	Matéria
103-23.005	depósitos bancários
1301-001.202	depósitos bancários

Cumprе referir que:

(a) as Súmulas CARF representam a jurisprudência consolidada do Órgão;

(b) a Súmula CARF nº 96 teve por precedentes Acórdãos nos quais a multa agravada foi afastada, em sede de lançamento de omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada, em que – devidamente intimado – o sujeito passivo deixou de apresentar esclarecimentos, livros e documentos; e

(c) as Súmulas são de observação obrigatória pelos conselheiros.

Finalizando a discussão, a recente Súmula CARF nº 133, que também afasta o agravamento da multa, quando decorrente da falta de atendimento para prestar esclarecimentos, na situação em que essa conduta tenha motivado presunção de omissão de receitas

“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”.

Portanto, aplicando as Súmulas CARF 96 e 133, entendo que não deva prevalecer, neste caso, o agravamento (majoração da multa qualificada de 150% para 225%) da multa de ofício, razão pela qual voto por confirmar o disposto no Acórdão recorrido nº **Acórdão nº 1301-00.126**, de 17/06/2009.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional no tocante ao agravamento da multa, mantendo-se a mesma qualificada no patamar de 150%.

Conclusão

Considerando todo o acima exposto, voto por conhecer e no mérito **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se hígido o Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos