



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

Processo nº 19515.002412/2005-25
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.016 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA RITA ESPER CURIATI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - CABIMENTO.

Cabível a aplicação da multa agravada sempre que o contribuinte deixar de, nos prazos estipulados, prestar esclarecimentos em resposta a intimações da autoridade fiscal realizadas consoante o permissivo legal.

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, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), 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 Ana Cecília Lustosa da Cruz (Suplente convocada).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2202-002.803, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 14 de maio de 2014 (e-fls. 567 a 579). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

*QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI
COMPLEMENTAR Nº105/2001.*

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

*NULIDADE CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL
INEXISTÊNCIA*

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NULIDADE DO
PROCESSO FISCAL*

Se foi concedida, durante a fase de defesa, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, bem como se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE
ORIGEM NÃO COMPROVADA ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430,
de 1996*

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS DO ÔNUS DA PROVA

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF no.26).

MULTA AGRAVADA

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.

Rejeitar as preliminares

Recurso parcialmente provido.

Decisão: QUANTO A PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: Por maioria de votos, rejeitar a preliminar. Vencidos os Conselheiros RAFAEL PANDOLFO e JIMIR DONIAK JUNIOR (Suplente convocado), que acolhem a preliminar. QUANTO AS DEMAIS PRELIMINARES: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. QUANTO AO MÉRITO: Por unanimidade de votos, dar provimento parcial para desagravar a multa ofício reduzindo-a ao percentual de 75%.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 14/10/2014 (e-fl. 580) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra aquela, sua Procuradoria apresenta, em 31/10/2014 (e-fl. 588), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 581 a 587).

O recurso foi regularmente admitido pelos despachos de e-fls. 589 a 594, dizendo respeito exclusivamente à redução do agravamento da multa ao percentual de 75%.

Quanto à matéria, alega-se divergência em relação ao decidido, em 17/08/2006, no Acórdão 104-21.835, de lavra da 4ª. Câmara do então 1º. Conselho de Contribuintes, bem como ao decidido também pela 4ª. Câmara do referido 1º. Conselho, agora no Acórdão 104-22.117, prolatado em 24 de maio de 2007, de ementas e decisões a seguir transcritas.

Acórdão 104-21.835

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A dedução de despesas médicas está sujeita a comprovação, por parte do contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÃO - DEPENDENTES - DIREITO DO DETENTOR JUDICIAL DA GUARDA - MANUTENÇÃO DA GLOSA - No caso de filhos de pais separados, o direito à dedução a título de

“dependentes” está resguardado, tão somente, ao detentor da guarda judicial do filho ao qual está relacionado o pleito.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCIDÊNCIA - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula nº 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa de ofício, em um percentual de 75%, sempre que o lançamento for realizado de ofício, salvo as hipóteses de multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa qualificada, em um percentual de 150%, sempre que ficar evidenciado o intuito de fraude, com a conseqüente redução do montante do imposto devido.

MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos.

Recurso negado.

Decisão: por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Acórdão 104-22.117

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE DE R\$ 80.000,00 - Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, somente não será considerado o crédito

de origem não comprovada de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, se o seu somatório não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Quando se tratar de conta conjunta, o limite anual de R\$ 80.000,00 é dirigido a cada um dos titulares.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - Em caso de conta conjunta é obrigatória a intimação de todos os correntistas para informarem a origem e a titularidade dos depósitos bancários. Impossibilidade de atribuir, de ofício, os valores como sendo renda exclusiva de um dos correntistas.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Depósitos bancários de origem não comprovada, objeto do mesmo lançamento e nos mesmos períodos em que foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, são disponibilidades que devem ser considerados como origem de recursos na apuração da variação patrimonial.

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, desde que a irregularidade apurada seja decorrente de matéria questionada na referida intimação, nos termos do artigo 44, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Recurso parcialmente provido.

Decisão: por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo dos depósitos bancários a parte referente à conta conjunta e excluir da exigência o item relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda:

a) A partir do relatório fiscal, constata-se que o contribuinte, por várias vezes, não observou o prazo estipulado no ato de comunicação processual, atendendo intempestivamente às solicitações formuladas. O dispositivo legal acima transcrito determina, expressamente, que as intimações enviadas pela autoridade fiscal devem ser atendidas tempestivamente. Não fixa condições outras. Apenas que o contribuinte responda às intimações, no prazo nelas fixado, sob pena de agravamento da multa de ofício a ele imputada;

b) O objetivo da norma ao instituir a necessidade de cumprimento do prazo marcado, sem dúvida alguma, era não permitir que o contribuinte protelasse, por tempo indeterminado, o atendimento às intimações emitidas pelo Fisco. Caso contrário, poderia ele, simplesmente, apresentar resposta em quinze, vinte ou trinta dias após o termo final do prazo estipulado pelo auditor fiscal para apresentar a documentação ou prestar esclarecimentos, por exemplo, e nenhuma penalidade lhe poderia ser imputada. Isso deixaria, em verdade, a critério do próprio sujeito passivo, na ocasião em que fosse de sua conveniência, o momento oportuno de apresentar a resposta para a solicitação feita;

c) Por certo, deve-se privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis. Em consonância com essa sistemática, observa-se que o dispositivo legal acima transcrito consigna, de forma categórica, como requisito a ser observado pelo sujeito passivo, a fim de não ser penalizado de maneira mais gravosa, não só a resposta a todas as intimações, mas também que essa resposta seja efetuada dentro do prazo marcado. Não se trata de interpretação extensiva ou conclusão a que se chega da análise de outras circunstâncias que não a letra fria da lei. Trata-se, pois, de disposição expressa e literal que exige, como critério essencial ao não agravamento da multa de ofício, a tempestividade da manifestação do contribuinte.

Neste diapasão, diferentemente da conclusão a que chegou a e. Câmara *a quo*, no sentido de que não cabe o agravamento da multa em decorrência da inobservância do prazo, constata-se que a lei exige o cumprimento do prazo. Entender o dispositivo legal de forma contrária, certamente equivaleria a lhe negar vigência.

Assim, merece reforma o r. acórdão recorrido, neste ponto, pois caso o legislador pretendesse agravar a penalidade aplicada somente nas hipóteses de não atendimento à intimação, não teria elegido também como requisito, que o cumprimento do referido ato se desse de forma tempestiva.

Requer, assim, que seja conhecido o recurso e, no mérito, seja-lhe dado provimento para que, reformando a decisão recorrida, seja restabelecido o agravamento da multa ao percentual de 112,5%.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 07/07/2016 (e-fl. 600), o contribuinte não apresentou Recurso Especial de sua iniciativa e/ou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma consistente e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Passo, assim, à análise de mérito.

Em análise, o art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº. 9.430, de 1996, em sua redação vigente à época do lançamento, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º. Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Como já tive oportunidade de me manifestar em outros feitos no âmbito deste CARF, entendo, com a devida vênica a posicionamentos diversos (que vinculam a caracterização do agravamento à existência ou não de possibilidade de obtenção pela Fiscalização dos elementos de interesse objeto de intimação e/ou à existência de prejuízo à

referida Fiscalização), que a correta aplicação do dispositivo acima é no sentido de que sempre que restar comprovado o não-atendimento de intimações por parte do contribuinte, uma vez realizadas as citadas intimações consoante o permissivo legal para tal, de se aplicar a multa agravada de 112,5%.

Entendo que a intenção do legislador, ao editar o referido dispositivo, foi o de reforçar o poder da autoridade fiscalizadora, no sentido de evitar que intimações sejam simplesmente "ignoradas", violando-se, assim, o dever de colaboração do contribuinte para com o Fisco, sem que tal fato conduzisse a sanção.

Em meu entendimento, independe a referida sanção do fato da Fiscalização, anteriormente ou posteriormente à prática da conduta expressamente descrita no dispositivo acima (no caso, em seu §2º, I, não prestar esclarecimentos no prazo marcado pela intimação), ter acesso aos elementos de interesse, seja por meios próprios, através de instrumentos alternativos instituídos pelo legislador tributário (tais como o RMF), seja por posterior entrega voluntária do contribuinte.

Ou seja, entendo que uma vez caracterizada, no curso da ação fiscal, a conduta prevista pelo dispositivo, de não prestação de esclarecimentos no prazo hábil, de se aplicar a penalidade. Assim, portanto, alinho-me à interpretação propugnada pela recorrente e pelos paradigmas colacionados aos autos.

Enxergo mesmo, no dispositivo tributário em comento, semelhanças com a formulação comumente empregada pelo legislador penal para a definição de tipos omissivos próprios, onde a prática da conduta (por definição, necessariamente volitiva) leva imediatamente à cominação de sanção, de forma que também é de se admitir, *in casu*, o afastamento da aplicação da referida penalidade tributária, caso se vislumbre ocorrência de motivo de força maior (com o consequente afastamento da conduta), afastando-se, nesta hipótese, a caracterização de omissão na prestação de esclarecimentos dentro do prazo.

Feita tal digressão, verifico, através da correta descrição constante do Termo de Constatação à e-fl. 175 e, ainda, ao compulsar os autos, que, no caso em questão, ficou devidamente caracterizada a não prestação de informações por parte da autuada, sem que se possa cogitar de força maior.

É responsabilidade do contribuinte manter seu endereço de cadastro permanentemente atualizado junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o qual, é expressamente definido na forma do art. 23, §4º. do Decreto nº. 70.235, de 1972, *verbis*:

§ 4º-Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

No caso em questão, verifica-se ter a autoridade tributária corretamente usado durante todo o curso do procedimento fiscal, para fins de intimações, o endereço cadastral mantido pelo contribuinte junto à RFB, seja como pessoa física, seja como sócio de pessoa

jurídica (vide elementos de e-fls. 11, 13 e 16), tendo restado inatendidos diversos termos recebidos, com AR, inclusive, assinados por terceiros, sem recusa (vide e-fls. 14, 19 e 23).

Assim, a autuada notadamente quedou inerte quanto ao fornecimento de quaisquer esclarecimentos ou justificativas para o não atendimento dos termos de e-fls. 07/08, 17/18 e 20 a 22, caracterizada, destarte, a prática da conduta determinada pelo art. 44, §2º, I, da Lei nº. 9.430, de 1996. Assim, de se manter o agravamento da multa no patamar de 112,5%.

Finalmente, quanto à argumentação do contribuinte de invalidade da intimação, por ineficácia da recepção quando realizada por prepostos presentes, repita-se, sempre no endereço cadastral eleito pela autuada como seu domicílio fiscal, a jurisprudência deste Conselho é uníssona no sentido de a considerar válida, tratando-se o tópico, inclusive, de matéria sumulada, na forma da Súmula CARF nº. 09, *expressis verbis*:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Destarte, diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a fim de que seja restabelecido o agravamento da multa lançada de 75% ao percentual de 112,5%.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior