



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

Processo n° 19515.003094/2007-81
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.296 – 1ª Turma
Sessão de 5 de abril de 2016
Matéria Multa agravada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado S. V. C. JARAGUA COMERCIAL LTDA - ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. ASPECTO OBJETIVO.

Ao contrário do tipo previsto na qualificação da multa de ofício, no qual cabe apreciação de aspecto subjetivo, a respeito do intuito doloso na conduta do agente, o tipo do agravamento da multa de ofício comporta apenas aspecto de ordem objetiva, expresso no diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer por unanimidade de votos do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar provimento por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Luis Flávio Neto (Relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Helio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro André Mendes Moura.

(assinatura digital)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinatura digital)

LUÍS FLÁVIO NETO - Relator.

(assinatura digital)

ANDRÉ MENDES DE MOURA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO, ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, HÉLIO EDUARDO DE PAIVA ARAÚJO (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente) e CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”) no processo n. 19515.003094/2007-81, em que é parte SVC JARAGUÁ COMERCIAL LTDA (doravante “**SVC**”, “**contribuinte**” ou “**recorrido**”), em face do acórdão n. 1103-00.363 (doravante “**acórdão a quo**”), proferido pela r. 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”), que afastou o agravamento da multa prescrito pelo art. 44 da Lei 9.430/96, § 2, “a”.

Em síntese, a ora recorrida deixou de atender sucessivas intimações da fiscalização para fim de prestar informações, entregar documentos e apresentar escriturações contábeis. Ao final do procedimento de fiscalização, foram identificados depósitos bancários não identificados, receitas declaradas a menor, vendas com cartão de crédito e débito não escrituradas e omissão de receitas financeiras. Foram lançados pela fiscalização IRPJ e CSL, bem como PIS e COFINS.

Além disso, em face do não atendimento às referidas intimações, a fiscalização aplicou a multa agravadas de 125% e 225%, prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/96, § 2, “a”, com a redação da época:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 2. As multas a que se referem os incisos I e II do **caput** passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

(...)

Em face aludida autuação, o contribuinte apresentou impugnação administrativa, cuja decisão, proferida pela DRJ manteve os valores lançados e, quanto à questão das multas, restou assim ementada:

FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. AGRAVAMENTO PARA OS PERCENTUAIS DE 112,5% E DE 225%.

A falta de atendimento, no prazo marcado, às intimações para prestar esclarecimentos à fiscalização, autorizam o agravamento dos percentuais da multa de ofício.

Nesse seguir, o contribuinte interpôs recurso voluntário, cujo julgamento restou assim ementado:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2002, 2003

DEPÓSITOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão. A falta de escrituração de contas correntes bancárias, por si só, não autoriza ao fisco proceder ao arbitramento do lucro, competindo-lhe demonstrar cabalmente, que essa falha na escrituração constitui vício insanável, que a torna imprestável para determinar o lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

PIS E COFINS RECEITA FINANCEIRA

Em face do STF ter declarado a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins, não se pode cobrar PIS e Cofins sobre receitas financeiras.

Note-se que a aludida ementa não retratou a matéria atinente ao agravamento da multa, o que é o objeto do recurso especial da PFN. No entanto, como se observa às fls. 5.213 e seg. do e-processo, o acórdão a quo efetivamente analisou a questão, decidindo, in verbis:

“Como vemos, a recorrente não atendeu no prazo marcado por diversas vezes para prestar esclarecimento incorrendo no § 2 do art. 4, contudo, a turma entendeu não estar demonstrado que o atendimento teve o intuito de procrastinar ou dificultar a fiscalização.

Assim, me curvo ao entendimento da turma para este caso específico.”

A PFN interpôs recurso especial (fls. 5.217 do e-processo), suscitando divergência em relação aos seguintes acórdãos:

Acórdão n. 104-21835 (Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte)

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.

Acórdão n. 108-08356 (Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte)

PAF - NULIDADES – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal. PAF – ABUSO DE PODER – No procedimento não restou comprovada a prática de qualquer ato processual com excesso, por isto não prospera o alegado “abuso de poder”. A ausência reiterada de respostas às intimações do fisco justificou o agravamento do percentual da multa aplicada. IRPJ – LANÇAMENTO COM BASE EM EXTRATO BANCÁRIO – POSSIBILIDADE LEGAL – O entendimento expresso na Súmula 182, do TFR, publicada no DJ de 70/10/1985, baseado em julgados publicados entre 1981 e 1984, e no Decreto-lei n.º 2.471, de 01/09/88, foi superado após a edição das Leis nº 7.713 de 1988 e 8.021 de 1990. Esta, em seu art. 6º, autorizou a constituição do crédito tributário com base nos extratos bancários, quando o procedimento estivesse revestido de certeza. A Lei nº 9.430/1996 avançou ao admitir, nesses casos, o lançamento com base nas presunções, invertendo o ônus da prova. IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado, seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável. PROVA ILÍCITA – UTILIZAÇÃO DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – A própria confissão da Recorrente sobre os atos por ela praticados torna sem efeito qualquer alegação de prova ilícita. **MULTA DE OFÍCIO – Nos lançamentos decorrentes de auditoria fiscal cabe a aplicação de multa de ofício. Havendo descumprimento de intimação fiscal, correto o agravamento do coeficiente aplicado, nos termos da letra ‘a’ do § 2º. do artigo 44 da Lei**

9430/1996. LANÇAMENTOS REFLEXOS – decisão sobre o processo matriz, faz coisa julgada para o decorrente. Recurso negado.

Em 17.09.2013, foi proferido despacho de admissibilidade, pelo qual o recurso especial foi admitido em face da divergência demonstrada por ambos os acórdãos paradigmas (fls. 5.174 do e-processo).

Em 18.12.2013, foi certificado nos autos o decurso do prazo para a apresentação de contrarrazões pelo contribuinte, tendo em vista que, em 03/12/2013, foi disponibilizado os correspondentes documentos em sua caixa postal.

Contudo, as contrarrazões do contribuinte foram de fato protocoladas, em 11.12.2013.

Em suas contrarrazões, a Recorrida pugna, inicialmente, pela nulidade do acórdão recorrido e da decisão da DRJ, tendo em vista não ter sido o advogado intimado dos aludidos julgamentos e, no mérito, pela manutenção da decisão recorrida.

Posteriormente, o contribuinte protocolou petições suscitando questões supostamente atinentes a matérias de ordem pública.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto

O recurso especial interposto pela PFN é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Inicialmente, contudo, faz-se necessário tratar de questões suscitadas pelo contribuinte em suas contrarrazões e em petições posteriormente protocoladas nos autos deste processo administrativo a título de *questões de ordem*, como nulidades processuais decorrentes da não intimação do advogado (embora o contribuinte tenha sido intimado) e matérias de defesa que, embora não tenham sido ventiladas em tempestivo recurso especial, tratar-se-iam de ordem pública.

Não há que se acolher o pedido de nulidade suscitado pela Recorrida, em razão da não intimação do **advogado**. Note-se que o Decreto n. 70.235/72, que tutela o procedimento administrativo fiscal no âmbito federal, prevê em seu art. 23 e seguintes a intimação do sujeito passivo, não fazendo menção, em nenhum de seus dispositivos, à intimação na pessoa do advogado constituído por este. Tendo em vista a efetiva intimação do contribuinte, conforme previsto pela legislação, resta cumprido o preenchimento do princípio da publicidade.

Também não deve ser conhecida matéria de defesa que não tenha sido ventilada em tempestivo recurso especial. Ocorre que, nos termos do art. 67 do atual RICARF, “**Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF**”. Significa dizer que a competência da CSRF é restrita às

hipóteses em que houver interposição de recurso especial tempestivo, com a demonstração de divergência de interpretação no âmbito de diferentes Turmas do CARF. Ausente o recurso competente para demonstração da divergência jurisprudencial, os membros da CSRF devem ser considerados incompetentes para decidir sobre a matéria, tornando-se definitiva administrativamente a decisão da Turma Ordinária.

Tratando-se de norma de atribuição de competência, as regras objetivamente prescritas pelo art. 67 do RICARF para a admissibilidade do recurso especial assumem crucial relevância ao devido processo legal. Ocorre que, como ensina ROQUE ANTONIO CARRAZZA¹, “toda atribuição de competência envolve, ao mesmo tempo, uma autorização e uma limitação”.

Nesse cenário, por força da vinculação deste Colegiado à execução do RICARF e às leis, compreendo que não devem ser acolhidas as referidas preliminares e questões de ordem.

Não obstante, também é por respeito ao RICARF e às leis que, no **mérito**, assiste razão ao contribuinte quanto à sua oposição ao recurso especial interposto pela PFN.

Conforme a norma do art. 44, §2, "a", da Lei n. 9.430/96, o fato que causa o agravamento da multa em 50% (a partir das multas de 75% ou 150%) é o *silêncio prejudicial* do sujeito passivo, o que pressupõe a presença de um **binômio fundamental: i) o silêncio**, pelo qual o sujeito passivo, quando intimado, nem apresenta esclarecimentos e documentos de guarda obrigatória e nem informa à autoridade fiscal quanto à sua inexistência ou imprestabilidade, deixando-lhe sem resposta; **ii) prejuízos** causados à Fazenda Nacional em razão de obstaculizações opostas por esse empecilho oposto pelo sujeito passivo.

Cumprida à CSRF a uniformização da jurisprudência quanto às situações fáticas semelhantes, que devem ser juridicizados da mesma forma em face de um conjunto normativo coincidente. E a 2ª Turma desta CSRF, ao cumprir essa missão, apresenta precedentes que dão ênfase à necessidade desse *binômio do silêncio prejudicial*:

Acórdão 9202-002.839, de 08.08.2013

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Exercício: 2002, 2003
MULTA AGRAVADA, INAPLICABILIDADE.

Esta 2ª Turma da CSRF firmou entendimento no sentido de que para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo no procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. Recurso especial negado.

Acórdão n. 9202-001.949, de 15.02.2012

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 1999
MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE. Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco

já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado.

Sendo defeso a esta CSRF a nova valoração dos fatos envolvidos no recurso especial interposto, é preciso assumir como verdade o seguinte dado fático presente no acórdão *a quo*: **não está demonstrado que a desídia no atendimento da fiscalização levada a termo pelo Recorrido teve o intuito de procrastinar ou dificultar a fiscalização, ou mesmo se efetivos prejuízos tenham sido gerados por esse agir.**

Esse dado fático foi efetivamente assentado pela decisão *a quo*, nos seguintes termos:

“Como vemos, a recorrente não atendeu no prazo marcado por diversas vezes para prestar esclarecimento incorrendo no § 2 do art. 4, contudo, a turma entendeu não estar demonstrado que o atendimento teve o intuito de procrastinar ou dificultar a fiscalização”.

Partindo do dado fático que **a desídia no atendimento da fiscalização NÃO procrastinou ou dificultou a fiscalização**, então não há o preenchimento do binômio fundamental ao agravamento da multa em mais 50%, notadamente pela ausência de prejuízos à Fazenda Nacional.

Nesse cenário, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PFN, para manter o acórdão *a quo* na parte em que afastou o agravamento das multas cobradas do sujeito passivo.

(assinatura digital)

Conselheiro Luís Flávio Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura.

Não obstante as considerações da I. Relator, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênias para **divergir** da matéria "agravamento da multa de ofício".

Isso porque entendo a análise do **agravamento** da multa de ofício comporta estritamente aspecto de ordem **objetiva**, expresso no diploma legal, enfoque diferente daquele adotado na apreciação da **qualificação** de multa de ofício, esse sim no qual se demanda perquirir também aspecto **subjetivo**, a respeito do intuito doloso na conduta do agente.

Vale transcrever a penalidade prevista pela redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, à época dos fatos, para se observar as situações tratadas pelo agravamento e pela qualificação da multa de ofício.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004):

(...)

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Verifica-se que a qualificação da multa de ofício, para 150%, encontra-se prevista no inciso II do *caput*, que faz remissão direta aos artigos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, no qual tratam de aspecto subjetivo da conduta (dolo).

Por outro lado, o tipo previsto no § 2º, que trata do agravamento da multa de ofício, é de ordem objetiva, não por acaso pela técnica do imperativo dos comandos normativos, ou seja, cabe a penalidade pelo não atendimento pelo sujeito passivo no prazo marcado para **prestar** esclarecimentos, **apresentar** arquivos ou sistemas ou **apresentar** documentação técnica.

E, no caso concreto, é fato incontroverso que, de fato, a Contribuinte, em diversas oportunidades, não atendeu às intimações.

Transcrevo constatação da decisão de primeira instância (e-fl. 902):

No caso em tela, e segundo detalhadamente descrito pelo agente fiscal no Termo de Verificação Fiscal, muitas intimações deixaram de ser atendidas, e muitos esclarecimentos solicitados não foram dados, mesmo após diversas prorrogações de prazos e re-intimações.

A decisão de segunda instância também apresentou a mesma constatação (e-fl. 5215):

Processo nº 19515.003094/2007-81
Acórdão n.º **9101-002.296**

CSRF-T1
Fl. 5.418

Como vemos, a recorrente não atendeu no prazo marcado por diversas vezes para prestar esclarecimentos incorrendo no § 2º do art. 4, contudo, a turma entendeu não estar demonstrado que o não atendimento teve o intuito de procrastinar ou dificultar a fiscalização.

Percebe-se que, da mesma maneira do que o ilustre relator, a decisão de segunda instância, apesar de constatar que a Contribuinte, de fato, não atendeu diversas vezes as intimações da Fiscalização, afastou a penalidade, por estender à hipótese de incidência da penalidade aspecto subjetivo, qual seja, de que não teria havido **intuito** de procrastinar ou dificultar a fiscalização.

Trata-se de posicionamento do qual peço vênia para divergir, por entender, como já dito, que o tipo previsto na penalidade de agravamento de multa comporta apenas incidência de aspecto objetivo, que restou demonstrado nos presentes autos.

Diante de todo o exposto, voto do sentido de dar provimento ao recurso especial da PGFN.

(Assinado Digitalmente)

André Mendes de Moura