



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003312/2004-35
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.018 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUCDEN DO BRASIL LTDA.

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

Ano-calendário: 1999

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO FUNDAMENTADO NA INÉRCIA DO CONTRIBUINTE. OMISSÃO DE RECEITA. CARÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não se justifica a aplicação da multa de ofício agravada quando o Contribuinte apresentou resposta às Intimações requisitadas pela Fiscalização, considerando que o agravamento se justifica pelo não atendimento às intimações no prazo assinalado, e não pelo fato de os esclarecimentos serem insuficientes. Nesse contexto, não dá ensejo, por si só, ao agravamento da multa de ofício em razão de falta de atendimento de intimações.

Inteligência da Súmula CARF nº 133, aplicável ao caso por analogia: 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: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1301-001.230**, de 12/06/2013 (fls. 2,181/2.203), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da **1ª Seção** de Julgamento/CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Do Auto de Infração

O processo trata de Autos de Infração (fls. 342/357), lavrado para exigência de **IRPJ** e Reflexos (**CSLL, PIS e COFINS**), alcançando fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, com imposição da multa agravada de 75% para 112,5%.

A fiscalização acusa o Contribuinte de ter omitido receita, representada por passivo fictício, caracterizado pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 337/341. As contas contábeis a que se refere o passivo imputado fictício subdividem-se em “financiamento a curto prazo” e “fornecedores”.

No TVF relata o Fisco que, a documentação e esclarecimentos solicitados ao Contribuinte, através de reiterados Termos lavrados, deveria ter sido entregue nos prazos mencionados nos respectivos Termos, os quais não foram observados pelo Contribuinte, para atendimento às solicitações e esclarecimentos, motivo pelo qual estaria sujeito aos termos do artigo 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com aplicação da multa de ofício de 112,5%.

Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificada dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação, conforme Petição de fls. 367/381, cujo teor a seguir se resume:

a) suscitou afronta aos princípios da motivação e da razoabilidade, pugnano pela nulidade dos Autos de infração; **b)** informa que junta documentação que comprovaria a inexistência do alegado passivo fictício. Quanto aos **financiamentos a curto prazo**, a documentação estaria representada por contratos (de câmbio de compra e venda tipo exportação), extratos do SISBACEN, NF relacionadas, Registros de Operação de Exportação (SISCOMEX), "Bill of landing", documentos comprobatórios de embarque de mercadoria, "comercial invoice", etc.; quanto aos **fornecedores**, informou que adquire de fornecedores diversos, para exportar, Açúcar Cristal (negociado na Bolsa de Londres), Açúcar Cristalizado (VHP) e o Açúcar Demerara (negociados pela Bolsa de Nova York), cujos contratos de compra e venda com as usinas estabelecem, prêmios/descontos a serem aplicados, quantidades fornecidas, previsão para descontos decorrentes de eventos de mercado financeiro, eventos que compõem o custo da mercadoria; **c)** requer diligência para comprovar as alegações suscitadas; **d)** por fim, contesta o agravamento da multa de 75% para 112%, alegando não ser razoável nem proporcional que a Fiscalização exija tamanha monta documental concedendo ao Contribuinte, prazos exíguos como de 10 (dez) dias e de 05 (cinco), ressaltando que houve toda a cooperação, e que apenas no Termo de Intimação de 06 de outubro é que a empresa necessitou de um tempo maior para entregar a resposta ao Fisco.

A **DRJ em Fortaleza (CE)**, ao apreciar a Impugnação, decidiu antes, converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização efetuasse diligência no estabelecimento da

empresa para confirmar a autenticidade dos documentos anexados aos autos e procedesse análise, elaborando Relatório. Às fls. 1.783/1.791, foi juntado o Relatório de Diligência, e às fls. 1.793/1.797, verifica-se a Manifestação do Contribuinte.

Em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 08-20.930**, de 20/05/2011 (fls. 1.836/1.861), rejeitou as preliminares e considerou **procedente em parte o lançamento**, reduzindo o valor tributável de R\$ 20.903.187,54 para R\$ 18.831.787,58 (considerou comprovado o passivo de R\$ 2.071.399,96) e reduziu o percentual da multa de ofício para 75%.

Nessa decisão, conforme ementa, a Turma entendeu que: **a)** tendo o contribuinte logrado comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que parte das obrigações somente foram liquidadas no ano-calendário subsequente ao da autuação, insubsistente a parcela do lançamento com base em passivo fictício, **b)** não se justifica a aplicação da multa agravada quando o contribuinte apresentou resposta a todas intimações no prazo originalmente estabelecido pela fiscalização. O fato de as respostas não terem sido satisfatórias, não é motivo, por si só, para justificar a aplicação da multa agravada.

Recurso de Ofício

Por força de recurso de Ofício necessário, a DRJ submeteu à apreciação deste Conselho, de acordo com o Decreto nº 70.235/72, art. 34 e Portaria MF nº 3/2008 (fl. 1.837).

Recurso Voluntário

Cientificados da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 1.894/1.912 (com aditamento de fls. 1.923/2.177), alegando, em síntese:

a) requer a nulidade do lançamento alegando preterição do direito de defesa, por não ter sido atendido o pedido de oficiar o Banco Central, para atestar a autenticidade dos contratos de câmbio apresentados por cópias simples, com o propósito de comprovar o passivo;

b) reeditou as explicações sobre a composição do saldo devedor junto aos fornecedores, disse que, para facilitar a compreensão dos Conselheiros, acostou aos autos, além da documentação pertinente, quadro explicativo para cada um dos passivos referentes aos fornecedores. Exemplifica com a conta 2.1.1.1.01.034 - Itamarati S/A., afirmando que não se sustenta a alegação fiscal que adverte da impossibilidade de se compatibilizar o saldo das notas e o saldo da conta; sobre a conta “Financiamento a Curto Prazo”, reitera que a documentação disponibilizada está representada por contratos, extratos do SISBACEN, notas fiscais relacionadas, registros no SISBACEN, “*Bill of landing*”, “*commercial invoice*”, entre outros;

c) repisa que os extratos bancários foram desconsiderados, pois a eles a Fiscalização sequer se referiu. Nas razões aditivas de recurso insiste em que não houve uma busca da verdade material. Por isso, faz acompanhar o aditamento ao recurso pela mesma prova, apresentando os extratos em referência, demonstrando, por consequência, o vínculo entre as operações, com o fito de comprovar a origem do saldo lançado contabilmente e a sua quitação no ano-calendário 2000, justificando assim a manutenção em conta do passivo em 31/12/1999.

Decisão do CARF

O Recurso Voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1301-001.230**, de 12/06/2013 (fls. 2,181/2.203), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento/CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e deu provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado. Nessa decisão o Colegiado assentou que: **(i)** não configurado omissão e de

cerceamento de defesa arguidos, mantém-se a decisão recorrida; **(ii)** tendo o Contribuinte logrado comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que parte das obrigações somente foram liquidadas no ano-calendário subsequente ao da autuação, insubsistente a parcela do correspondente lançamento a título de omissão de receita com base em passivo fictício; e **(iii)** não se justifica a aplicação da multa agravada quando o contribuinte apresentou resposta a todas as intimações no prazo originalmente estabelecido pela fiscalização, considerando que o agravamento se justifica pelo não atendimento às intimações no prazo assinalado, e não pelo fato de os esclarecimentos serem insuficientes.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 1301-001.230, de 12/06/2013, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 2.205/2.208), apontando divergência com relação à seguinte matéria: negativa de provimento do Recurso de Ofício, quanto o **desgravamento da multa de ofício**.

Visando comprovar a divergência, indicou como paradigma o **Acórdão nº 201-78.413**, de 18/05/2005, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, o Colegiado entendeu que o agravamento da penalidade é reservada aos casos em que o Contribuinte não atende à Intimação para prestar esclarecimentos, e não quando fornece resposta diferente da desejada pela Fiscalização.

No **Acórdão paradigma**, diferentemente do recorrido, firmou-se o entendimento no sentido de que o atendimento insuficiente da intimação, com prestação de informações que não se prestam às verificações pretendidas, representa não atendimento da intimação para efeito da majoração da multa de ofício prevista na lei.

Assim, em sede de Análise de Admissibilidade de Recurso Especial, concluiu-se que, tanto o Acórdão recorrido como o paradigma tinham como objeto o agravamento da multa com base no § 2º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996 na sua redação original e, sobre o mesmo assunto, decidiram de modo diverso, permitindo constatar, claramente, que foi demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. Com tais considerações, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial nº 1300-064 - 3ª Câmara, de 30/03/2015 (fls. 2.257/2.260), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Embargos de Declaração

Regularmente notificado do Acórdão nº 1301-001.230, de 12/06/2013, o Contribuinte opôs os Embargos de Declaração de fls. 2.224/2.233 e 2.274/2.284), alegando que o Colegiado foi **omisso** em relação a ponto de fundamental importância para o deslinde da controvérsia, mais precisamente quanto a análise da conta de nº 2.1.1.3.04.001 (Gecomol Ltda.), pois em seu entender a embargante comprova que em março de 2002 os valores tidos como omitidos foram devidamente transferidos para conta de resultado e, por sua vez, tributados. Aduz ainda que houve **omissão** quanto à análise de extratos do SISBACEN e da conta fornecedores.

Analizados os termos do recurso, o Presidente da Turma, com base no Despacho em Embargos de fls. 2.302/2.303, entendeu que foram preenchidos os requisitos estampados no art. 65 do RICARF e ADMITIU os Embargos submetendo à apreciação do Colegiado.

Examinado pela Turma, decidiu-se por acolher parcialmente os Embargos declaratórios opostos para eliminar a omissão, no entanto, sem efeitos infringentes, conforme consta do Acórdão (Embargos) nº 1301-002.520, de 25/07/2007 às fls. 2.305/2.311.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 1301-001.230, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas **contrarrazões** de fls. 2.287/2.294, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, pugnando pela manutenção da redução da multa de ofício de 112,5% para o percentual de 75%, considerando não haver justificativa para tal sanção.

Adesão ao Parcelamento - PERT

Em 14/11/2017, o Contribuinte informa que optou por incluir **parte** dos débitos combatidos no PERT- relativos ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS pertinentes a dezembro de 1999. Para tanto, peticionou nos autos informando a adesão ao programa de parcelamento e, por conseguinte, requerendo a desistência parcial da lide (fl. 2.318), isto é, correspondente às exigências do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS atinente tão-somente conta “fornecedores”. Diante do parcelamento realizado, foi aberta Representação de nº 08.180/099/2018, com o objetivo de segregar a parte incontroversa dos débitos, os quais foram transferidos para os autos de nº 16151-720.163/2018-56. No entanto, da análise do Despacho/CARF de fl. 2.359, identificou a Contribuinte a transferência integral dos débitos em discussão, quando a desistência por ela manejada se deu apenas de forma PARCIAL. Diante disso, peticionou nos presentes autos às fls. 2.336/2.342 e fls. 2.363/2.366, requerendo que fossem ajustados os débitos, no que foi atendida pela RFB, conforme extrato de fl. 2.370/2.371 e 2.382/2.383.

Esses são os fatos. Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 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 de Recurso Especial nº 1300-064 - 3ª Câmara, de 30/03/2015 (fls. 2.257/2.260), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à matéria: **Agravamento da multa de ofício, majorada para o percentual de 112,5%, por falta de atendimento à Intimação.**

Trata o presente processo de exigência dos créditos tributários referentes aos lançamentos dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano-calendário de 1999, decorrentes da infração: Omissão de Receitas - Passivo Fictício.

Além dos impostos exigidos, foi aplicada a multa de ofício (agravada) no percentual de 112,5%, com base o art. 44, inciso I e §2º, da Lei 9.430, de 1996.

A Contribuinte apresentou a Impugnação que foi julgada parcialmente procedente pela DRJ, reduzindo os valores de multa punitiva para 75%. Houve o necessário Recurso de Ofício ao CARF, que após analisado, a Turma decidiu negar provimento.

No recurso, a Fazenda Nacional requer que seja restabelecido o percentual de 112,5% para a multa aplicada, já que a conduta praticada enquadra-se na hipótese do art. 44, I, e §2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Como se vê, a Fiscalização aplicou multa de ofício agravada de 112,50%, agravada em 50% (pelo não atendimento a Intimação) pelo atraso no atendimento e não cumprimento dos prazos estabelecidos, para apresentação de documentos, capitulada no art. 44, inciso I, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996 (fl. 355, do AI). Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...).

§2º **Se o contribuinte não atender**, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão ser de **cento e doze inteiros e cinco décimos por cento** e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Posteriormente, esse artigo foi alterado pelo art.14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que manteve os mesmos percentuais de multa, como se vê a seguir:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(,,).

§ 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:

I - prestar esclarecimentos;

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; e

(...).

O Contribuinte alega em suas contrarrazões que a aplicação do agravamento da multa deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal. Entende que no presente, mesmo que não tenha atendido as intimações de forma satisfatória no prazo estabelecido (entendendo-se satisfatória como nos exatos moldes exigidos pela Fiscalização), tal dispositivo deve ser interpretado com cautelas, dirigindo-se apenas às situações de reiterado não atendimento às intimações feitas ao longo do procedimento fiscalizatório, o que não foi o caso.

Pois bem. Quanto ao agravamento da penalidade de 75% para o percentual de 112,50%, a sua majoração (em 50%) foi justificada da seguinte forma pela Fiscalização, pelos trechos abaixo reproduzido extraídos do Termo de Verificação Fiscal (fl. 341):

“IV— DA MULTA

10. Tendo em vista que a documentação e esclarecimentos solicitados ao contribuinte, através de reiterados Termos lavrados por esta fiscalização, **deveria ter sido entregue nos prazos mencionados nos respectivos Termos, os quais não foram observados pelo contribuinte, para atendimento às solicitações e esclarecimentos**, motivo pelo qual fica sujeito aos termos do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, com aplicação da multa de ofício de 112,5%”. (Grifei)

Em suas contrarrazões o Contribuinte entende que, em que pese a alteração da redação do dispositivo da legislação, continua em vigor o agravamento da multa, mas apenas para os casos em que o Contribuinte não atender as intimações no prazo marcado para a prestação dos esclarecimentos. E, argumenta que, conforme informado na Impugnação, todas as Intimações foram atendidas e, que da seguinte forma (cronologia) procedeu para o atendimento durante a Ação fiscal:

Data Intimação	Fls.	Prazo estabelecido	Data resposta	Fls.
18/03/2004	06	20 dias	08/04/2004	65
07/10/2004	72/75	10 dias	29/10/2004	76
24/11/2004	77/79	5 dias	24/11/2004	80/81
02/12/2004	82/83	3 dias	03/12/2004	84

Sobre o tema, verifica-se que o Acórdão DRJ assentou que, “Da primeira intimação, houve a resposta do Contribuinte juntando e fornecendo toda a documentação disponível ao Fisco, requerendo mais 30 dias acaso houvesse a necessidade de juntada de nova documentação. Deste pedido, restou a inércia do Fisco em praticamente 06 meses, o que levou o contribuinte a entender que a documentação fornecida satisfazia o intento da agente fiscal”.

E prossegue consignando que:

“Entretanto, a despeito dos demais Termos de Intimação, conforme já abordado preambularmente em sede de preliminar, não é razoável tampouco proporcional que a autoridade fiscal exija tamanha monta documental concedendo ao contribuinte, prazos exíguos como de 10 (dez) dias e de 05 (cinco) dias conforme se extrai das intimações de 06 de outubro de 2004, 22 de novembro de 2004 e de 02 de dezembro de 2004.

E ressalta-se que **houve toda a cooperação do contribuinte, respondendo e atendendo com a máxima prontidão disponível**, notando-se que na intimação de 22 de novembro houve a pronta resposta em 23 de novembro, e na de 02 de dezembro a resposta em 03 de dezembro.

Apenas na intimação de 06 de outubro é que a empresa necessitou de um tempo maior para a resposta ao Fisco. Não há obstaculização a atividade fiscal como pretende induzir a agente fiscal”. (Grifei)

E, conclui, “Pode ter havido um atendimento incompleto de informações, porém jamais uma sonegação delas, ou pior, o desatendimento dos prazos estabelecidos pela autoridade fiscalizatória, mormente quando estes prazos são manifestamente irrazoáveis”.

No meu entender, a aplicação do agravamento da multa, somente deve ocorrer quando a falta de cumprimento dos prazos das intimações por parte do Sujeito Passivo, impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho da Fiscalização, o que não ocorreu.

Observa-se que muito embora não lhe tivesse sido proporcionado dentro do prazo acesso à toda a documentação que requereu, a Fiscalização procedeu ao lançamento, mediante a utilização de outros instrumentos, disponíveis em outras fontes que foram disponibilizados pelo próprio Contribuinte ou de informações que encontrava-se de posse do Fisco.

No caso, foi lançada omissão de receita por passivo fictício, em face de – justamente – o sujeito passivo não ter comprovado documentalmente a existência e exigibilidade das obrigações registradas em sua escrituração. Ora, a falta de comprovação é o próprio fato presumitivo da infração. Assim, a informação exigida não se caracteriza como requisito necessário ao lançamento. Pelo contrário, sua falta é a própria confirmação da infração.

E dentro desse contexto, para finalizar a discussão, foi editada a recente **Súmula CARF nº 133**, de 2019, que 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. Confira-se:

“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”.

Salientando que este não é o caso de aplicação direta, entendo que a inteligência da Súmula CARF pode ser aqui utilizada – por analogia – como razão de decidir.

Desta forma, cumpre referir que: **(a)** as Súmulas CARF representam a jurisprudência consolidada do órgão; **(b)** a Súmula CARF nº 133, teve por precedentes Acórdãos nos quais a multa agravada foi afastada (9101-002.992, 9202-007.001, 9202-007.445, e outros), em sede de lançamento de omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada (fato indiciário da presunção legal), em que – devidamente intimado – o sujeito passivo deixou ou apresentou esclarecimentos incompletos, livros e documentos; e **(c)** as Súmulas são de observação obrigatória pelos Conselheiros do CARF.

Portanto, no caso apresenta-se como situação fática semelhante e considerando a Súmula CARF nº 133, entendo que não deva prevalecer o agravamento (majoração da multa de 75% para 112,5%) da multa de ofício, razão pela qual voto por confirmar o disposto no Acórdão recorrido nº **1301-001.230**, de 12/06/2013.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional no tocante à manutenção do agravamento da multa, mantendo-se a mesma no patamar de 75%.

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

