



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.004671/2010-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.108 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2017
Matéria Auto de Infração - COFINS
Recorrente AGRISUL AGRÍCOLA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006, 01/02/2007 a 31/12/2007

Ementa:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM DECLARAÇÃO.

A DCTF retificadora apresentada após o início de procedimento fiscal não têm o condão de provar suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado. O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA. PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. AUSÊNCIA. PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.

Uma vez não atendidas as intimações/reintimações para prestar esclarecimentos, resta autorizada a aplicação de penalidade com percentual majorado, notadamente quando o conteúdo das referidas intimações constitui fundamental importância na averiguação fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, parcialmente vencidos os Conselheiros Domingos de Sá e Walker Araújo, Relator, que reduziam a multa para o percentual de 75%; a Conselheira Lenisa Prado, que, além de reduzir a multa para o percentual de 75%, excluía a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e a Conselheira Sarah Linhares, que apenas excluía a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Designada para redigir o voto vencedor, a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar..

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

(assinado digitalmente)

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Redator designado.

EDITADO EM: 10/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança do crédito tributário no valor total de R\$ 11.933.644,49, incluindo-se tributo, multa e juros de mora, referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social COFINS dos meses de 06.2006 a 12.2006, e 02.2007 a 12.2007, com enquadramento legal exposto às fls. 94, 95 e 99.

No Termo de Verificação de fls. 85 a 89 a autoridade fiscal informa que:

i) Em 08/12/2009 foi lavrado Termo de Início de Fiscalização com a ciência na mesma data. Em 31/03/2010 o sujeito passivo foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal, a apresentar: "...1) Planilha(s) eletrônica(s), os valores contabilizados, no período compreendido entre 01/2005 a 12/2008, dos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS e IRRF. As referidas planilhas devem estar acompanhadas de cópias das folhas do livro razão correspondentes aos valores informados, as quais deverão estar autenticadas pelo representante legal da empresa; 2) Planilha eletrônica os códigos de recolhimento de todos os tributos e contribuições com a respectiva conta contábil (arquivo de relacionamento)...";

ii) Em 23/11/2010 o contribuinte forneceu o Razão da conta contábil nº 21116001e 21030106 (COFINS a Recolher);

iii) Do cotejo entre as informações do Razão e as constantes das DCTFs apresentadas, foram elaboradas planilhas apontando divergências entre os valores constantes de sua escrita contábil e os informados nas DCTFs. Tal fato foi submetido ao sujeito passivo através do Termo Intimação Fiscal, lavrado em 25/11/2010 a fim de que fossem apresentadas as devidas justificativas no prazo de 05 dias, contados da data da ciência desses termos, juntamente com documentos/elementos que lhe desse suporte;

iv) Em 14/12/2010 o contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos e informações sobre o não recolhimento de COFINS, solicitadas por meio do Termo de Intimação lavrado em 14/12/2010;

v) Em face da não manifestação por parte do sujeito passivo em resposta aos termos de início de fiscalização e demais termos de intimação fiscal o Auto de Infração foi lavrado com a multa agravada (art. 44 da lei nº 9.430/96, com as alterações promovidas pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007 c/c art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN);

vi) Assim, face à inexistência de outros elementos para subsidiar a auditoria foi utilizada a informação contida no histórico do lançamento do Razão, conforme demonstrativo de fls. 86/87.

Intimada do lançamento fiscal em 08.02.2011 (fls.101), a Recorrente apresentou impugnação em 03.03.2011 (fls.103-114), acompanhada dos documentos de fls. 115 a 325, pleiteando, em síntese: (i) realização de perícia; (ii) anulação do auto de infração; (iii) subsidiariamente, redução da multa aplicada.

Através do acórdão de fls. 330-346, a 9ª Turma da DRJ/SP julgou improcedente a impugnação para manter integralmente o lançamento objeto do presente processo, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006, 01/02/2007 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. Somente será considerado nulo o lançamento, se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

ATOS PRATICADOS APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE. Para fins de lançamento e aplicação de penalidade somente podem ser considerados pela fiscalização os atos praticados antes do início do procedimento fiscal, pois a partir daí é que o contribuinte tem sua espontaneidade excluída (art. 7º do Decreto n. 70.235/72 e art. 138 do CTN). A retificação de DCTF, DACON e a solicitação de inclusão em parcelamento, uma vez efetuadas no curso de procedimento fiscal, não são hábeis para infirmar o Auto de Infração.

IMPUGNAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. PROVAS. De acordo com a legislação, a impugnação mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para a revisão do lançamento.

MULTA AGRAVADA. CABIMENTO. De acordo com a legislação tributária, é cabível o agravamento da multa de ofício nos casos em que a intimação para prestar esclarecimentos não é atendida, entendida essa falta como o comportamento da contribuinte que não explica, não elucida, não torna claro ou compreensível o motivo do não atendimento daquilo que é solicitado na intimação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Intimada em 11.05.2012 (fls. 352), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 06.06.2012 (fls. 353-370), requerendo, em sede preliminar, a nulidade do acórdão de primeira instância por cerceamento de defesa, considerando o indeferimento da perícia solicitada pelo contribuinte e, no mérito, apresentou os seguintes argumentos:

i) em respeito ao princípio da verdade material, o fato da retificação da declaração ter sido apresentada após o início do procedimento fiscal não pode servir como argumento para a fiscalização deixar de analisar todos os fatos e documentos apresentados na demanda;

ii) que o contribuinte está submetido ao regime da não-cumulatividade ao PIS e a COFINS e, bem por isso, possui o direito de abatimento do valor devido, diante do direito ao aproveitamento de créditos. Dessa forma, para apuração efetiva do fato gerador, há que serem verificados todos os insumos utilizados na atividade da Recorrente, o que não foi efetuado pela autoridade fiscal, em total desacordo com o artigo 142, do CTN;

iii) não cabe agravamento da multa, sob o argumento de que não houve atendimento às intimações fiscais, vez que, a própria decisão reconhece que o contribuinte ofereceu resposta apresentando as declarações DACON e DCTF do período requerido; e

iv) a incidência de juros sobre multa não deve subsistir, conforme entendimento reiterado deste Tribunal, por falta de previsão legal; (cita decisões).

Em 29 de janeiro de 2013, por meio da resolução nº 3302-000275, foi determinada a conversão do julgamento em diligência para que fosse prestado esclarecimentos acerca dos seguintes questionamentos:

a) se, em relação às informações apresentadas nas DCTFs e DACONs retificadoras, existe documentação contábil que comprove sua veracidade;

b) a correção dos créditos apontados nas declarações retificadoras;

c) o efetivo parcelamento, nos termos da Lei 11.941/09, dos débitos apontados;

Por fim, para que a DRF de origem opine, considerando o acima exposto, sobre a manutenção do auto de infração ora analisado.

Por fim, deve ser dada ciência para apresentação de manifestação sobre o resultado da diligência proposta ao Recorrente.

Atendendo a solicitação, a autoridade fiscal prestou esclarecimentos (fls. 731-742) e juntou documentos às folhas 404-730, informando inicialmente a título de consideração que o sujeito passivo não adquiriu espontaneidade, posto que a fiscalização não ficou inerte em prazo superior a 60 (sessenta) dias, conforme demonstra o histórico de atos processuais por ela realizados.

Já em relação aos questionamentos solicitados pelo antigo Relator, a autoridade fiscal informou o seguinte:

a) Em relação às informações apresentadas nas DCTFs e DACONs, retificadoras, verificamos que não se deve analisar as informações apresentadas após o início do procedimento fiscal, conforme determina o inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 10º da IN 482/2004 c/c com o art. 7º do Decreto 70.235/72, em razão dos Termos de Intimação lavrados durante o curso da ação fiscal, abaixo:

IN 482/2004

“Art. 10. Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º ...

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração do saldo; ou

II - cujos valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União; ou

III - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal.

Decreto 70.235/72.

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade de do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

O sujeito passivo foi intimado e reintimado durante o procedimento fiscal a justificar as divergências apontadas na planilha de fls. 82 e 83, e a apresentar a contabilidade, conforme Termo de Verificação de fls. 87.

Como o sujeito passivo não apresentou e não esclareceu as divergências apuradas através da contabilidade, durante o procedimento fiscal, esta fiscalização efetuou o lançamento de ofício com base nos valores encontrados.

b) Fica prejudicada a análise do item “b”, fls. 396, em razão da falta de exclusão da espontaneidade apontado nas declarações retificadoras.

c) Com relação ao parcelamento da Lei 11.941/09, durante o curso da fiscalização, verificamos que o sujeito passivo estava habilitado, mas a consolidação dos débitos não havia sido realizada pela RFB até o termino do procedimento fiscal, conforme extrato apresentado pelo sujeito passivo.

As DTFCs retificadas, durante o procedimento fiscal, não foram consideradas pela fiscalização e o crédito tributário foi lançado de ofício conforme Termo de Verificação.

Solicitamos os extratos, atualizados, dos parcelamentos da Lei 11.941, do sujeito passivo e verificamos que todos os pedidos efetuados pela empresa foram rejeitados na consolidação, conforme extrato de parcelamentos em anexo ao PAF nº 19515.004671/2010-58.

Portanto ficou prejudicada a análise deste item em razão do exposto acima.

3- Da Conclusão:

Em decorrência das informações solicitadas pelo CARF, no despacho de fls 396, e em razão da Informação Fiscal e anexos elaborados durante este processo de diligência fiscal, encaminho o presente processo ao CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS -CARF, terceira seção de julgamento, 3ª Câmara/ 2º Turma Ordinária para análise e julgamento.

Diante da ausência de intimação da Recorrente acerca do resultado da diligência, o processo foi novamente convertido em diligência para sanar tal irregularidade. A recorrente foi intimada do resultado da diligência em 11.07.2016 (fls.762) e não apresentou manifestação sobre as informações prestadas pela fiscalização.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso 08.02.2011 e protocolou Recurso Voluntário em 03.03.2011, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

II - Questões preliminares

II.1 - Cerceamento de defesa

Neste ponto, em síntese, alega a Recorrente que a decisão de piso ao indeferir o pedido de realização perícia sem a devida análise dos documentos juntados autos, constitui cerceamento de defesa, vez que o contribuinte ficou prejudicado pela falta de análise apurada de seus documentos.

Alega, ainda, que os documentos solicitados pela fiscalização não foram carreados em sua totalidade, posto trata-se de um grande volume de documentos, motivo pelo qual deixou de atender as intimações.

Todavia, entendo que o pedido de perícia solicitado pela Recorrente também deve ser totalmente negado, considerando que os documentos por ela carreados, o qual destacou Livro Razão, DCTF e DACON, é deveras suficiente para dirimir as questões sob análise.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Data do fato gerador: 09/08/1994 a 02/09/1994

PROVA PERICIAL

A prova pericial deve ser indeferida quando os autos processuais já contiverem elementos suficientes e demonstrarem ser desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção para a decisão.(...) - (Acórdão 3202-00.112)

Além disso, todos os documentos carreados pela Recorrente, seja em sede de procedimento fiscal que antecedeu a lavratura do auto de infração, seja em sede de impugnação, foram devidamente analisados pela autoridade fiscal e pelos julgadores "a quo".

Ressalta-se, por oportuno, que a Recorrente foi intimada diversas vezes à prestar informações relativas as divergência contábeis apuradas pela fiscalização; teve ciência de todo procedimento fiscal; bem como foi dado o amplo contraditória na fase de impugnação com vista à todos os documentos carreados aos autos, sendo totalmente incoerente alegar cerceamento de defesa pelo simples fato da decisão de piso ter confirmado o lançamento fiscal e, conseqüentemente indeferido o pedido de perícia.

Ora, o fato da Recorrente não ter demonstrado a origem do crédito relativo a COFINS, diga-se, por total desídia de sua parte, não pode servir de fundamento plausível para modificar a decisão de piso, que ao analisar os documentos carreados pelo contribuinte concluiu pela procedência do lançamento fiscal.

Portanto, a conversão do julgamento em diligência para realização perícia técnica é totalmente desnecessária no presente caso, na medida em que as provas juntadas pela Recorrente se prestam para dirimir a controversa relativa a divergência de lançamento contábil existente entre o Livro Razão, DCTF e DACON.

Ressalta-se, por oportuno, que nos termos do artigo 18, do Decreto nº 70.235/72², a autoridade julgadora é livre para decidir sobre pedidos de perícia ou diligência, podendo indeferi-los quando considerar tais procedimentos prescindíveis.

Assim, fica mantida a decisão de piso que indeferiu o pedido de perícia realizado pela Recorrente.

III - Mérito

III.1 - Divergência entre Livro Razão X DCTF X DACON

É incontroverso que a Recorrente cometeu diversas irregularidades no preenchimento do DACON e da DCTF e, que a retificação dos referidos documentos fora realizada somente após o início do procedimento fiscal.

Também é incontroverso, que a Recorrente não adquiriu espontaneidade prevista na súmula CARF nº 75³, na medida em que não houve inoperância da autoridade fiscal em prazo superior a 60 (sessenta) dias, conforme demonstram os documentos carreados às fls. 404-728, bem assim o relatório de diligência de fls. 731-742.

Deste modo, a teor do previsto no artigo 138⁴, do Código Tributário Nacional e do artigo 7º, do Decreto nº 70.235/72⁵, as DCTF's e DACON's retificadoras após o início do procedimento não devem ser consideradas pela fiscalização, sendo correta a decisão de primeira instância que afastou a aplicação da denúncia espontânea.

Contudo, ainda que admite-se as declarações retificadoras apresentadas pela Recorrente para o fim de analisar a existência de crédito contabilizado, deveria o contribuinte ter comprovado documentalmente a origem dos créditos, o que de fato não foi realizado pela Recorrente.

Com efeito, a DCTF e o DACON contêm dados e informações declarados pelo próprio contribuinte que devem ser lastreados com a correspondente documentação fiscal que comprove os lançamentos contábeis. A simples apresentação de cópias das referidas

² Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

³ Súmula CARF nº 75: A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo.

⁴ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁵ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

declarações são insuficientes para comprovar o origem do pretense crédito almejado pela Recorrente, inviabilizando a confirmação dos valores registrados nas declarações.

Não bastasse isso, a Recorrente deveria ter apresentado argumentos mais robustos para comprovar seu direito e não simplesmente apresentar suposições sobre a existência de eventual direito creditório. É o que se extrai do recurso apresentado pela Recorrente:

"...cumpre destacar que o contribuinte está submetido ao regime da não-cumulatividade nas contribuições ao PIS e a COFINS, e, bem por isso, possui o direito de abatimento do valor devido, diante do direito ao aproveitamento de créditos.

Dessa forma, para apuração efetiva do fato gerador, há que serem verificados todos os insumos utilizados na atividade da Recorrente, o que não foi efetuado pela auditoria fiscal.

Nesse contexto, cumpre consignar que o cálculo de tributo não cumulativo deve considerar os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos artigos 290 e 299 do RIR/99.

Esses cálculos são inerentes à atividade da Recorrente, bem como a forma de apuração das contribuições, sendo certo que o lançamento está em desacordo com o artigo 142 do CTN, tendo em vista que a exigência não foi apurada da forma prescrita em lei.

Bem por isso, a apuração está irregular, vez que não considera o princípio da não-cumulatividade na sua operação, nem tampouco apresenta as peculiaridades consideradas, tal como alíquota e base de cálculo."

Com todo respeito, os argumentos apresentados pela Recorrente não fazem prova de crédito algum, sequer demonstram qual a composição e/ou origem do crédito que ela alegar possuir. Mais uma vez, repita-se, que é necessário que sejam colacionados aos autos excertos da escrituração contábil e fiscal do contribuinte, lastreados em documentação idônea que dê suporte a tais lançamentos.

Diante deste cenário, entendo que o lançamento fiscal relativo a cobrança da Cofins deve ser mantido na forma inicialmente instaurada.

III.2 - Agravamento da Multa

Sobre esta matéria, entendo que a manutenção da multa agravada não pode persistir. Isto porque, não houve desrespeito a norma prevista no inciso I, do §2º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, considerando que (i) a Recorrente prestou informações à fiscalização, ainda que forma parcial; e (ii) o atendimento a fiscalização, ainda que de forma parcial, não obsteu a lavratura do auto de infração, bem como não acarretou prejuízo ao procedimento fiscal.

Outro não é o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no sentido de que a simples não apresentação de documentos requeridos pela Fiscalização, quando não impedem seu trabalho, não justifica o agravamento da multa, *in verbis*:

AGRAVAMENTO O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quanto

efetivamente demonstrada a recusa ou efetivo prejuízo ao procedimento fiscal. 1º CC. / 3ª Câmara / ACÓRDÃO 10323.566 em 17.09.2008. Publicado no DOU: 20.01.2009.

IMPOSSIBILIDADE MATERIAL. AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO
A impossibilidade material do contribuinte em cumprir a intimação da fiscalização para apresentar documentos não autoriza o agravamento da multa de ofício. 1º CC. / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 10196.675 em 17.04.2008. Publicado no DOU em: 06.11.2008.

MULTA AGRAVADA Não deve ser aplicada a multa agravada de 112,5% se não fica demonstrada ação ou omissão do contribuinte com o objetivo de retardar ou impedir a atividade de fiscalização. CARF 1ª Seção 2ª Turma da 3ª Câmara / ACÓRDÃO 130200.302 em 21.05.2010. Publicado no DOU em: 24.01.2011

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento à intimação para apresentação dessas informações. Recurso Voluntário Provido em Parte. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF 1ª Seção 1ª Turma da 3ª Câmara / ACÓRDÃO 130100.270 em 29.01.2010.

Assim, entendo não ser cabível o agravamento da multa.

III.3 - Juros sobre a Multa

A cobrança dos juros moratórios sobre débito decorrente de tributos e contribuições encontra-se prevista no art. 61, § 3º, enquanto que a cobrança do referido gravame sobre multa isolada encontra-se estabelecida no parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal, a seguir transcritos:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...).

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Trata-se de preceitos legais constantes do mesmo diploma legal, o que demonstra que o legislador, deliberada e intencionalmente, conferiu tratamento distinto para ambas as situações, mas com o objetivo de conferir tratamento isonômico, ou seja, cobrança dos juros moratórios em ambas os casos.

E a justificativa para esse tratamento isonômico está no fato de a multa de ofício incidir sobre o valor do tributo devido, acrescido dos juros moratórios. Assim, na data do pagamento, tal gravame, automaticamente, também integrará o valor da multa de ofício, calculada proporcionalmente ao valor do tributo devido. Dito de outra forma: não são os juros moratórios que incidem sobre a multa de ofício, mas a multa que incide sobre o crédito tributário acrescido de juros moratórios.

Logo, no âmbito do lançamento de ofício, por força do disposto no art. 44 da Lei 9.430/1996, com as alterações posteriores, os juros moratórios sempre comporão o valor da multa ofício, qualificada ou não, cujo valor é calculado proporcionalmente ao “valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido”, acrescido do valor dos juros moratórios.

De toda sorte, independente da cobrança da multa ser feita de forma isolada ou proporcional ao valor do imposto, os juros moratórios sempre serão devidos. No primeiro caso, o valor dos juros é calculado de forma direta, mediante aplicação do percentual dos juros sobre o valor da multa aplicada, enquanto que no segundo caso, o valor dos juros é calculado de forma indireta, mediante aplicação do percentual da multa sobre o valor do tributo devido, acrescido da dos juros moratórios.

No mesmo sentido, o entendimento explicitado no enunciado da ementa do julgado que segue transcrito:

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido. Não procede ao argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário, Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa. (CARF. 1ª Seção. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária, Ac. 1401-00.155, j. 28.01.2010, rel. Alexandre Antônio Alcemim Teixeira).

IV - Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para apenas excluir o agravamento da multa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Redatora Designada

Inicialmente cabe esclarecer com a devida vênia ao ilustre Relator, que a divergência a seguir explicitada cinge-se à matéria referente ao agravamento da multa de ofício, conforme fundamentos a seguir.

Da multa agravada

Insurge-se o Recorrente contra o agravamento da multa, cominada sob o fundamento de que não houve atendimento às intimações fiscais, arguindo que [...*a própria decisão reconhece que o contribuinte ofereceu resposta apresentando as declarações DACON e DCTF do período requerido...*].

Para melhor compreensão da situação fática, transcreve-se a seguir excertos do Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls.85/89:

Em 08/12/2009, foi lavrado Termo de Início de Fiscalização com a ciência pessoal na mesma data, dada ao procurador da empresa Sr. Ivanildo Cardoso Almeida, CPF nº 180.061.208-70, RG nº 25.620.190-0 - SSP/SP.(grifei).

Em abril de 2010, conforme carimbo da unidade da RFB no canto direito superior, cujo dígito correspondente ao dia do mês está ilegível, o contribuinte peticiona nos seguintes termos:

(...) requerer a dilatação do prazo por mais 25 dias, para que a requerida apresente os arquivos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal emitido em 26/06/2009:(grifei).

Continua o TVF:

Em 31/03/2010, o sujeito passivo foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal, a apresentar:

1) Planilha(s) eletrônica(s), os valores contabilizados, no período compreendido entre 01/2005 a 12/2008, dos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, CONTRIBUIÇÕES PREVIDÊNCIA RIAS e IRRF. As referidas planilhas devem estar acompanhadas de cópias das folhas do livro razão correspondentes aos valores informados, as quais deverão estar autenticadas pelo representante legal da empresa;

2) Planilha eletrônica os códigos de recolhimento de todos os tributos e contribuições com a respectiva conta contábil (arquivo de relacionamento)..."¹

Em 20/10/2010, o contribuinte foi reintimado a apresentar as planilhas e informações solicitadas por meio do Termo de Intimação lavrado em 31/03/2010.

Em 23/11/2010, o contribuinte forneceu o Razão da conta contábil nº 21116001 (COFINS a Recolher) e 21030106 (COFINS a Recolher).

(...)

Do cotejo entre as informações do Razão e as constantes das DCTFs apresentadas, foram elaboradas planilhas apontando divergências entre os valores constantes de sua escrita contábil e os informados nas DCTFs.

Tal fato foi submetido ao sujeito passivo através do Termo Intimação Fiscal, lavrado em 25/11/2010 a fim de que fossem apresentadas as devidas justificativas no prazo de 05 (cinco) dias, contados da data da ciência desses termos, juntamente com documentos/elementos que lhe dessem suporte.

Em 14/12/2010, o contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos e informações sobre o não recolhimento do COFINS, solicitadas por meio do Termo de Intimação lavrado em 14/12/2010.

Em face da não manifestação por parte do sujeito passivo em resposta aos termos de início de fiscalização e demais termos de intimação fiscal, o Auto de Infração ora lavrado terá multa agravada com base no Art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações promovidas pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007, c/c art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.(grifei).

Cumpre salientar que em decorrência da Resolução CARF nº 3302-000.275, de 29/01/2013, foram acostados aos autos os anexos I, fls.404/471 e II, fls.472/728, com todos os Termos de Intimação efetuados durante a ação, sendo de relevo destacar os seguintes excertos da Informação Fiscal de fls. 731/742:

Durante o procedimento fiscal foram emitidos outros Termos de Intimação e Reintimação, que seguem em anexo junto a esta Informação Fiscal para comprovação do não restabelecimento da espontaneidade do sujeito passivo.

No dossiê de ação fiscal e no processo nº 19515.000884/2011-91, referente a Contribuições Previdenciárias, foram anexados outros Termos de Intimação evitando que o sujeito passivo adquirisse a espontaneidade com a entrega da DCTF, conforme anexo I e II.(grifei).

Analizando todos os Termos lavrados, no dossiê de ação fiscal e no processo 19515.000884/2011-91, durante o procedimento fiscal verificamos que:

O sujeito passivo também foi intimado em 03/02/2010, antes da DCTF retificadora, em 18/03/2010, em 31/03/2010, em 14/04/2010, em 10/06/2010, em 06/08/2010, em 08/09/2014, em 27/09/2010, em 18/10/2010, em 20/10/2010, em 05/11/2010, em 25/11/2010, em 09/12/2010, em 14/12/2010, em 22/12/2010.(grifei).

Após os esclarecimentos e a identificação em ordem cronológica de todos os Termos de Intimação efetuados no decorrer da ação fiscal, conclui a referida Informação Fiscal:

O sujeito passivo foi intimado e reintimado durante o procedimento fiscal a justificar as divergências apontadas na planilha de fls. 82 e 83, e a apresentar a contabilidade, conforme Termo de Verificação de fls. 87.

Como o sujeito passivo não apresentou e não esclareceu as divergências apuradas através da contabilidade, durante o procedimento fiscal, esta fiscalização efetuou o lançamento de ofício com base nos valores encontrados.(grifei).

Cabe então perquirir acerca da base legal adotada para a cominação da penalidade objeto da presente exigência.

Tendo em vista que os fatos compreendidos na ação fiscal **correspondem ao período de junho/2006 a dezembro de 2007** e em face de sucessivas alterações promovidas no artigo 44 e §§ da Lei nº 9.430, de 1996, explicita-se a seguir a evolução histórica da base legal utilizada pela fiscalização, na parte de interesse:

Dispôs a **Lei nº 9.532**, de 10 de dezembro de 1997:

"Art. 70. Os dispositivos abaixo enumerados, da Lei nº 9.430, de 1996, passam a vigorar com a seguinte redação:

I - o § 2º do art. 44:

*"§ 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:***

*a) **prestar esclarecimentos;**(grifei)*

*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;***

*c) **apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38."***

Por último, dispôs a **Lei nº 11.488**, de 15 de junho de 2007, conforme a seguir transcrito, redação ainda hoje vigente:

"Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a,b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º (...)

*§ 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;”

Após as alterações acima destacadas, verifica-se que permaneceu incólume o núcleo infracional, que ora se examina, nesse mister, para subsidiar a análise, é pertinente uma visita aos ensinamentos de Geraldo Ataliba em Hipótese de Incidência Tributária – Coleção Estudos de Direito Tributário, 5ª edição, 6ª tiragem, 1997, pág.63: ”*Subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei*”.

Com efeito estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do ⁶inciso V do artigo 97 do Código Tributário Nacional - CTN, sendo exigível para a espécie, lei em sentido material e formal, significa que somente nas hipóteses expressamente delineadas no tipo legal pode ser aplicável uma penalidade.

Cabe então analisar os enunciados normativos contemplados no dispositivo legal adotado pela fiscalização:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

*I - **prestar esclarecimentos**; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

A interpretação do dispositivo em apreço imposta pela sua própria literalidade aponta para os seguintes núcleos normativos: **não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação** para: **I - prestar esclarecimentos**.

Com efeito, pela sequência fática já destacada, com ênfase nas intimações e reintimações efetuadas no decorrer do procedimento fiscal antes da ciência do lançamento, em 08/02/2011, fl.100, restando demonstrado pela fiscalização no TVF fls.85/89 e ratificado na

⁶ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - (omissis);

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

Informação Fiscal de fls. 731/742 que o contribuinte **não apresentou e não esclareceu as divergências apuradas através da contabilidade, durante o procedimento fiscal**, ensejando portanto o lançamento que ora se discute, infere-se à luz do núcleo infracional delineado no comando legal do art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996 e da interpretação jurídica conferida pela fiscalização, que os fatos se subsumem perfeitamente aos seus preceitos normativos. Diz-se portanto que há tipicidade, ou seja há a conformação do fato à norma.

Nesse diapasão, transcreve-se a seguir excertos da decisão de piso, pela pertinência dos fundamentos apresentados:

*A multa lançada foi agravada de acordo com o § 2º do art.44 da lei nº 9.430/96, por falta de atendimento às informações requisitadas pela fiscalização, conforme consignado Termo de Verificação Fiscal (fls. 86). **Deve-se entender por não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos o comportamento do contribuinte que não explica, não elucida, não torna claro ou compreensível o motivo do não atendimento daquilo que é solicitado na intimação.**(grifei).*

(...)

*Assim, tendo em vista que **o lançamento em comento se deu por falta de recolhimento da COFINS**, detectado em procedimento fiscal junto ao estabelecimento da interessada, e que **o contribuinte não prestou os esclarecimentos solicitados pela fiscalização**, verifica-se que não há razão para entendimento diverso daquele que teve a autoridade fiscal quando da lavratura do presente.(grifei).*

Ante os fundamentos acima explicitados conclui-se que não há reparos no feito fiscal quanto ao agravamento do percentual da multa no presente lançamento.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário quanto à matéria em destaque.

(assinado digitalmente)

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Redatora Designada