



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10240.721895/2015-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.747 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SOCIEDADE DE PESQUISA EDUCACAO E CULTURA, DR. APARICIO CARVALHO DE MORAES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE – AUSÊNCIA DE NULIDADE – SÚMULA CARF Nº 6

É legítima a lavratura do auto de infração no local em que constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. Aplicação da Súmula CARF nº 6.

AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO SOBRE PRORROGAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE – SÚMULA CARF Nº 171

A ausência de entrega formal do demonstrativo de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não acarreta nulidade do lançamento. Aplicação da Súmula CARF nº 171.

INTERREGNO SUPERIOR A 60 DIAS ENTRE ATOS FISCAIS – RESTABELECIMENTO DA ESPONTANEIDADE – ART. 7º, §2º DO DECRETO Nº 70.235/1972 – NÃO CONFIGURAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A inatividade da fiscalização por mais de 60 dias restabelece a espontaneidade do contribuinte, nos termos do art. 7º, §2º, do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, a ausência de atos corretivos dentro desse período afasta os efeitos da denúncia espontânea.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA (225%) – INAPLICABILIDADE – AUSÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO – INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA – SÚMULAS CARF Nº 96 E 133

A aplicação da multa de ofício agravada exige demonstração inequívoca de embaraço à fiscalização, dolo ou omissão dolosa do contribuinte. A simples ausência de resposta à intimação, quando não compromete os trabalhos fiscais, não justifica a majoração da penalidade. Aplicação das Súmulas

CARF nº 96 (“A não apresentação de livros e documentos não justifica o agravamento da multa de ofício, quando tal omissão levou ao arbitramento”) e 133 (“A falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, a majoração da multa de ofício”).

**ERRO MATERIAL – ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE – INEXISTÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA – DESCABIMENTO DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**

Não demonstrado o alegado erro material mediante documentos ou registros contábeis válidos, não se admite a retificação das informações prestadas em GFIP. Alegar sem provar é o mesmo que não alegar.

**INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO OBSERVADOS – REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO**

A ausência de vício formal ou material relevante no lançamento afasta a alegação de nulidade. Inexistente cerceamento de defesa quando a empresa foi devidamente cientificada dos atos e teve oportunidade de se manifestar. Recurso voluntário conhecido, rejeitadas as preliminares e, no mérito, provido parcialmente para afastar a multa agravada de 225%.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício ao patamar básico de 75%, relativamente ao DEBCAD nº 51.040.762-5. Apresentou declaração de voto o conselheiro Cleberon Alex Friess.

*Assinado Digitalmente*

**YENDIS RODRIGUES COSTA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CLEBERSON ALEX FRIESS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto integral), Yendis

Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleberson Alex Friess (Presidente). Ausente o conselheiro José Márcio Bittes, substituído pelo conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

## RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de aplicação de Autos de Infração, fls. 158 a 201, em decorrência das conclusões do Relatório Fiscal de fls. 8 a 24, merecendo destaque os seguintes trechos de referido relatório:

1. Este Relatório Fiscal é parte integrante dos Autos de Infração DEBCAD(s) 51.040.760-9, 51.040.761-7, 51.040.762-5, 51.040.763-3 e 51.040.764-1, referente ao lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes às seguintes contribuições:

- Contribuições sociais da empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais;
- Glosa de dedução indevida do Salário-Família e Salário-Maternidade;
- Contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados.

[...]

26. Finalizada a instrução do procedimento fiscal, passamos à análise dos documentos coletados e concluímos, ao final, que a SOCIEDADE DE PESQUISA EDUCAÇÃO E CULTURA DR. APARECIO CARVALHO DE MORAES não declarou em GFIPs todas as remunerações dos segurados a seu serviço, efetuando as deduções do salário-família e salário-maternidade em valores superiores aos constantes em folhas de pagamento.

27. Do batimento entre as remunerações dos segurados empregados constantes nas folhas de pagamentos (Manad) com as remunerações informadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), constatamos a existência de segurados empregados com remunerações total ou parcialmente não declaradas em GFIP(s). As remunerações declaradas e não declaradas estão relacionadas, por competência, no Anexo I deste Relatório Fiscal.

28. No período fiscalizado, o Contribuinte informou nas GFIP(s) deduções de Salário-Família e Salário-Maternidade em valores maiores que os constantes em folhas de pagamento. Intimado para prestar esclarecimentos a respeito das diferenças, através do Termo de Intimação Fiscal 005/2015, o contribuinte não se manifestou. Portanto, as diferenças entre os valores constantes em folhas de pagamento e os informados em GFIP(s) foram glosados pela fiscalização por dedução de Salário-Família e Salário-Maternidade indevida.

[...]

31. Sobre a totalidade ou diferença de contribuição social dos segurados empregados não declarada e não recolhida, aplicou-se a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), conforme determina o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Sobre a totalidade de contribuição social dos segurados contribuintes individuais apurada pela escrituração contábil da empresa, aplicou-se a multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determina o inciso I e §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Já sobre as glosas de deduções indevidas do Salário-Família e Salário-Maternidade informadas em GFIP(s), aplicou-se a multa de ofício agravada e qualificada (225%), conforme determina o inciso I e §§ 1º e 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

2. Na fl. 332, consta Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF, com indicação da emissão dos Autos de Infração:

Resultado do Procedimento Fiscal

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	01/2011	12/2011	510407609	15/12/2015	885.981,07
AI	01/2011	12/2011	510407617	15/12/2015	536.465,62
AI	01/2011	12/2011	510407625	15/12/2015	2.996.459,44
AI	01/2011	12/2011	510407633	15/12/2015	194.483,67
AI	12/2015	12/2015	510407641	15/12/2015	19.257,83

3. A empresa contribuinte interpôs impugnação, fls. 338 a 349, alegando a matéria já sintetizada no âmbito do Acórdão de fls. 382 a 391, nos seguintes termos:

Inicialmente alega que não foi cientificada do objeto da auditoria apesar de ter recebido o Termo de Início de Fiscalização.

Questiona o critério de ter sido eleita para ser selecionada para ser fiscalizada. Informa que não recebeu atos relativos às prorrogações do procedimento fiscal previstos na Portaria SRF 3.007/2001 e que a ação fiscal, iniciada em 2/9/2014, passou longos períodos sem demonstrar continuidade.

Assim, todo o ato de fiscalização teria de ser invalidado.

Alega que o trabalho foi realizado fora da sede da empresa e que se assim tivesse sido, todas as informações necessárias teriam sido obtidas para compreensão da fiscalização. Todos esses fatos, portanto, lhe cercearam o direito de contraditório e ampla defesa, causando-lhe prejuízo. Em seguida, alega que as causas motivadoras da autuação foram devidas a erro material praticado pelos supervisores do contador responsável.

A administração da empresa não participa ou tem conhecimentos técnicos para verificar o trabalho de apuração das contribuições em pauta. Entende que a falta de proximidade da fiscalização prejudicou a busca da verdade material, tendo em vista os erros constatados.

Esclarece que todas as impropriedades que deram causa ao lançamento poderiam ter sido sanadas de pronto pela empresa, se esta tivesse sido alertada quanto às divergências.

Alega que os lançamentos são relativamente pequenos quando comparados aos recolhimentos mensais efetuados.

Não haveria de se falar em agravamento ou qualificação da multa em virtude de erros materiais praticados pelos empregados que a confeccionam. E não há que se justificar o agravamento pelo motivo lançado pelo autuante, uma vez que disponibilizou toda documentação requerida. Também não se justifica qualificação na medida em que todos os fatos geradores estava devidamente escriturados em sua contabilidade.

Não houve comprovação de que teria havido sorrateira busca em esconder em contabilidade e demais documentos os fatos geradores, o que, aí sim, caracterizaria dolo. Ao final, pede nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, por decurso dos prazos, ou cancelada por se tratar de mero erro material, ou, por último, seja aplicada multa menos gravosa.

4. A partir de referida impugnação, adveio o Acórdão DRJ/JFA nº 09-59.402, fls. 382 a 391, datado de 27/04/2016, cujo dispositivo considerou procedente em parte a referida impugnação interposta pelo sujeito passivo, nos termos assim ementados:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

**NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. ESPONTANEIDADE. MULTA.**

Não há nulidade na ação fiscal efetuada fora da sede da empresa atuada. A fase de coleta de provas para eventual lavratura fiscal é essencialmente inquisitiva e não contraditória.

Há recuperação de espontaneidade na inação da administração tributária pelo decurso de tempo. A espontaneidade recuperada, não seguida de correção das desconformidades, não impede o lançamento.

As multas qualificada e agravada têm lugar quando os fatos encontrados subsumem-se aos requisitos para sua imposição. O lançamento com base na escrituração contábil não caracteriza hipótese de qualificação de multa, em princípio.

**Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte**

5. Cinte do Acórdão de Impugnação, proferido pela DRJ, na data de 11/08/2016, fl. 394, a empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 09/09/2016, fl. 395, no âmbito do qual adota a seguinte estrutura de tópicos e respectivos argumentos, em síntese:

- a) **em sede de preliminar**, a recorrente defende a ocorrência de cerceamento de defesa, por entender que os pedidos de intimação de documentos não eram claramente delimitados (fls. 397), questionando ainda qual seria o objetivo da ação fiscal, indicando que “todos os documentos que lhe foram requisitados foram apresentados”; e que não teria recebido os documentos relativos à prorrogação do procedimento fiscal; e que a fiscalização teria sido omissa em não anexar qualquer termo ou documento entre o período de 02/09/2014 a 18/12/2015, devendo-se observar o art. 7º, §2º, do Decreto Federal nº 70.235/1972, e implicar o resgate do seu direito à espontaneidade (fl. 398); e que a auditoria teria sido realizada fora das dependências da empresa, a qual somente teve conhecimento do seu resultado, o que violaria o art. 10, do Decreto Federal nº 70.235/1972;
- b) **quanto ao mérito**, a recorrente defende que, por se tratar de erro material, haveria de lhe ter sido oportunizada a possibilidade de retificação em 1ª instância; e, da necessidade de redução da multa para patamar menos gravoso.

6. Ao fim de seu Recurso Voluntário (fl. 405), a empresa contribuinte pede o acolhimento de suas preliminares e o cancelamento dos autos de infração, e caso persistam os crédito tributários, que lhe seja aplicada a multa menos gravosa, por ausência de dolo.

7. É o relatório, no que interessa ao feito.

**VOTO**

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Relator

**Juízo de admissibilidade**

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto na data de 09/09/2016 (fl. 395), em decorrência da ciência da intimação ocorrida na data de 11/08/2016 (fl. 394).

9. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

**Preliminares*****Da alegação de cerceamento de defesa em virtude de ausência de objetivo da ação fiscal e de falta de clareza quanto à sua delimitação***

10. A recorrente defende a ocorrência de cerceamento de defesa, por entender que os pedidos de intimação de documentos não eram claramente delimitados (fls. 397), questionando ainda qual seria o objetivo da ação fiscal, indicando que “todos os documentos que lhe foram requisitados foram apresentados”.

11. Relativamente à presente preliminar, necessário considerar que o Termo do Início do Procedimento Fiscal, fls. 203 e 204, indica claramente a que se propõe o procedimento fiscal, especialmente quanto ao período (01/01/2011 a 31/12/2011) objeto de fiscalização e o tributo (contribuições previdenciárias) objeto de fiscalização.

12. Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada, nesse tocante.

***Da alegação de omissão quanto à não anexação de documentos por um período superior a 60 dias.***

13. A recorrente entende que a fiscalização teria sido omissa em não anexar qualquer termo ou documento entre o período de 02/09/2014 a 18/12/2015, devendo-se observar o art. 7º, §2º, do Decreto Federal nº 70.235/1972, e implicar o resgate do seu direito à espontaneidade (fl. 398).

14. Nesse tocante, relevante mencionar trechos do Acórdão recorrido, que se encontram assim dispostos:

Aduz que nunca recebeu Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, determinado pela Portaria SRF 3.007/2001.

A esse respeito, vê-se que, realmente, o art. 13, §2º da Portaria SRF 3.007/2001 determinava a entrega do citado documento, contendo informações sobre o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) emitido e as prorrogações efetuadas.

Ocorre que a Portaria RFB 4.328/2005 revogou a portaria citada, tendo sido revogada pela Portaria SRF 6.087/2005 que, por sua vez, foi revogada pela

Portaria RFB 4.066/2007. Todas, no entanto, mantiveram em seus artigos 13, §2º, a exigência da entrega do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF.

A Portaria RFB 11.371/2007, revogando a anterior, no entanto, deixou de estabelecer a necessidade da entrega do citado documento e a Portaria RFB 3.014/2011, em vigor na época da ação fiscal e até o presente, da mesma maneira que a anterior que revogou, não condicionou a continuidade da ação com a entrega do Demonstrativo.

Dessa maneira, não há o vício inquinado pelo sujeito passivo.

Quanto ao prazo de 60 dias de demonstração da continuidade da ação fiscal, de acordo com a previsão do art. 7º, §2º do Decreto 70.235/1972, verifica-se que os termos cientificados ao sujeito passivo foram os seguintes:

Termo de Início de Procedimento Fiscal	2/9/2014
Termo de Intimação Fiscal (TIF) 01	9/10/2014
TIF 02	6/11/2014
TIF 03	9/12/2014
TIF 1/2015	20/2/2015
TIF 2/2015	26/3/2015
TIF 3/2015	27/5/2015
Termo de Continuação de Proc. Fiscal	24/7/2015
TIF 4/2015	10/9/2015
TIF 5/2015	23/9/2015
TIF 6/2015	3/11/2015
Termo de Encerramento de Ação Fiscal	18/12/2015

Assim, a partir do dia 7/2/2015, não tendo a auditoria-fiscal cumprido a determinação de indicar expressamente a continuação dos trabalhos, teve o sujeito passivo a recuperação de sua espontaneidade até 20/2/2015, data de sua nova intimação.

Não há, apenas pelo efeito da ausência de comunicação da autoridade lançadora, nulidade no procedimento. Mas haveria a espontaneidade recuperada pelo sujeito passivo com todos os efeitos daí resultantes.

Não consta dos autos, no entanto, nenhum fato praticado pelo impugnante até a data de 20/2/2015 que devesse ser levada em consideração para avaliar a ocorrência de denúncia espontânea, prevista no art. 1381 do CTN.

15. Acerca da denúncia espontânea, assim dispõe o Código Tributário Nacional – CTN:

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.

16. De fato, tendo havido interregno de 73 dias, superior a 60 dias, é possível crer que houve atraso na prorrogação do procedimento, o que não significa sugerir a sua nulidade, embora conceda o direito à espontaneidade, enquanto não fosse regularizada a prorrogação.

17. A respeito, veja-se o seguinte precedente do CARF:

ESPONTANEIDADE READQUIRIDA.

A espontaneidade é readquirida após escoado o prazo de 60 dias, previsto no art. 7º § 2º do Decreto nº 70.235, de 1972, sem que outro ato escrito indique prosseguimento dos trabalhos.

(Acórdão nº **1301002.058 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 09 de junho de 2016**)

18. Isso se deve ao fato de que o art. 7º, §2º, do Decreto Federal nº 70.235/1972, não indica se tratar de nulidade em caso de não prorrogação tempestiva, mas sim de interregno de tempo associado à espontaneidade, ressaltando-se ainda que o art. 59 de referido Decreto, que trata das nulidades, não se demonstra aplicável ao presente caso concreto, por não veicular qualquer uma de suas hipóteses.

19. Por todo o exposto, e, considerando o não exercício da espontaneidade por parte da empresa contribuinte, no âmbito do presente processo, rejeita-se a preliminar suscitada nesse tocante.

***Da alegação de omissão quanto à não comunicação à empresa acerca das prorrogações***

20. A recorrente argumenta pela ocorrência de cerceamento por não ter havido comunicação à empresa acerca das prorrogações da fiscalização.

21. No entanto, tal comunicação acerca das prorrogações era exigível somente até 2007, vez que a Portaria SRF nº 6.087/2005 revogou tal exigência anteriormente contida na Portaria SRF nº 3.007/2001.

22. Por sua vez, a Portaria SRF nº 4.066/2007 revogou a Portaria SRF nº 6.087/2005, e, de igual modo, não exigiu a apresentação à empresa de comunicação de prorrogação de procedimento fiscal, de acordo com a Súmula 171 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) determina que irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não resultam na nulidade do lançamento.

23. Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada, nesse tocante.

***Da alegação de que a auditoria teria sido realizada fora das dependências da empresa e que somente tomou conhecimento do seu resultado.***

24. A recorrente busca defender que o fato de auditoria ter sido realizada fora das dependências da empresa, implicaria nulidade dos autos, sobre a qual somente teve conhecimento do seu resultado, o que violaria o art. 10, do Decreto Federal nº 70.235/1972, que assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, **no local da verificação da falta**, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;  
VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

25. A recorrente interpretou referidos dispositivos como sendo obrigatória a lavratura da infração na sede da empresa, em que pese não seja essa a literalidade da norma.

26. Referido dispositivo deve ser interpretado à luz da Súmula nº 6 do CARF, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

27. Disso decorre que local e estabelecimento são institutos diversos, estando o local associado ao domicílio em que se encontre o estabelecimento, o que afasta a argumentação da recorrente no sentido de que a lavratura deva se dar no estabelecimento do contribuinte.

28. Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada, nesse tocante.

## Mérito

### ***Da alegação de erro material e da possibilidade de retificação de obrigações acessórias***

29. A recorrente alega que o caso concreto deveria ser tratado como erro material, fl. 404.

30. Precedentes do CARF indicam a possibilidade de retificação de obrigações acessórias, quando comprovado erro material, a exemplo do Acórdão CARF nº 1003-001.445, que tratou de erro de preenchimento de obrigações acessórias.

31. No entanto, apesar de ter alegado “erro material”, a empresa contribuinte não apresentou documentação e/ou escrituração hábil e apta à comprovação do erro material, o que, caso tivesse sido comprovado, ensejaria a possibilidade de retificação das obrigações acessórias.

32. Assim, argumentar e não provar, é o mesmo que não argumentar, à luz dos precedentes do CARF, a exemplo dos seguintes:

“Alegar e não provar, sem trazer nada para contrariar o trabalho existente é o mesmo que não alegar.”

Acórdão nº 2202-01.673 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 15 de maio de 2012

\*\*\*

“Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.”

Acórdão nº 2202-008.151 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 08 de abril de 2021

\*\*\*

“Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.”

Acórdão nº 2202-009.741 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 04 de abril de 2023

33. Não merece provimento, portanto, o argumento de a exação decorrer de erro material por parte da empresa contribuinte.

***Da alegação da necessidade de imposição de multa menos gravosa***

34. A empresa alega a necessidade de afastamento da multa agravada, por ausência de intenção no cometimento da infração (fl. 404), nos seguintes termos:

Está claro no próprio texto que embasou a j Auditor, para lançar a Multa de Ofício Agravada e Qualificada, que se sustenta em uma análise comparativa singela entre os valores mensalmente pagos pela empresa à época, com as deduções que deram origem ao lançamento suplementar, quando diz:

**"A multa agravada justifica-se pelo fato de que foi deixado de prestar esclarecimentos a respeito da diferença entre a dedução de família e Salário Maternidade informados em Guia de Recolhimento de Informações à Previdência Social GFIP e os valores pagos em Folha de Pagamento (Manad), conforme Termo de Intimação n. 005/2015."**

É totalmente fantasiosa a justificativa do Sr. Auditor para embasar o agravamento da multa de ofício, o simples fato de que a empresa intimada não esclareceu o que o mesmo já tinha conhecimento, relatórios, folhas de pagamento e arquivos solicitados, contendo informações, sempre que solicitados, foram atendidas pela empresa.

A multa de ofício tem o caráter educativo/punitivo, não concordando com o percentual aplicado sobre o imposto devido. Nesse caso, como ficou demonstrado, houve apenas erro material.

Está demonstrado documentalmente que a empresa teve acesso a todos os documentos e informações necessários para o trabalho, sem nenhum embaraço por parte da empresa, aliás, sempre com cordialidade e presteza nas informações.

Nessa mesma linha, não há o que se falar em multa qualificada, pois não está demonstrada inequivocadamente que houve má-fé ou intenção de suprimir contribuição previdenciária, o fato de não ter sido recolhido as contribuições dos autônomos, como assim consignado pelo auditor:

"Multa qualificada pela comprovação da ação dolosa do contribuinte, ao deixar de declarar nas GFIPs as remunerações dos autônomos prestadores de serviços e, quando intimado, deixou de apresentar os pagamentos e/ou recibos de pagamentos..."

35. No entanto, o DEBCADs nº 51.040.761-7, com multa qualificada em 150%, fora reduzida para 75% conforme decisão da DRJ, posicionamento na qual mantenho a sua integralidade, em assertivo julgado.

36. No tocante ao Auto de Infração correspondente ao DEBCAD nº 51.040.762-5, no qual foi aplicada multa de ofício qualificada e agravada no percentual de 225%, sob o fundamento de que a contribuinte teria deixado de atender a intimações da autoridade fiscal, impõe-se a reanálise crítica da penalidade, em face da ausência dos pressupostos fáticos e jurídicos exigidos para a sua imposição.

37. Consoante disposição do art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/96, a majoração da multa de ofício de 75% para 112,5% ou 225% pressupõem o não atendimento, no prazo legal, de intimação fiscal para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos, arquivos digitais e sistemas de que trata a legislação aplicável. Trata-se de norma sancionatória de natureza excepcional, cuja interpretação deve ser restritiva, conforme impõe o art. 112 do Código Tributário Nacional, especialmente no que se refere à extensão dos efeitos do comportamento imputado ao sujeito passivo e à natureza da penalidade cominada.

38. No caso concreto, **verifica-se que a inércia da contribuinte quanto ao cumprimento das intimações não implicou embaraço à constituição do crédito tributário, tampouco obstruiu ou frustrou os trabalhos da fiscalização.** Pelo contrário, o Relatório Fiscal demonstra que a apuração foi realizada com base em elementos colhidos pela própria autoridade administrativa, a partir de fontes acessórias e cruzamento de informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal, sem prejuízo da atividade fiscalizatória. **Logo, a ausência de resposta às intimações não gerou qualquer comprometimento do procedimento fiscal, o que retira a justificativa fático-normativa necessária à aplicação da penalidade agravada.**

39. Cabe rememorar que o exercício do poder sancionador do Estado no campo tributário deve observar os princípios constitucionais da legalidade estrita, da proporcionalidade e da vedação ao confisco (art. 150, inciso IV, da CF/88), de modo que o arbitramento de penalidades não pode ser utilizado como mecanismo de punição desmedida, tampouco de intimidação indireta ao contribuinte. A aplicação desarrazoada da multa qualificada e agravada transborda os limites da razoabilidade e compromete a finalidade pedagógica da sanção, degenerando em viés punitivista incompatível com o regime jurídico-tributário nacional.

40. Ainda nesse sentido, é oportuno registrar o recente posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 2.150.276/SP, de relatoria do

Ministro Francisco Falcão, em que se reiterou a necessidade de motivação adequada e individualizada para a imposição de penalidades qualificadas, bem como a impossibilidade de sua aplicação simultânea com outros agravantes, na ausência de fatos autônomos e específicos que a justifiquem.

41. Portanto, ausente qualquer substrato fático que demonstre dolo, fraude ou evidente embaraço à fiscalização por parte da contribuinte, mostra-se indevida a majoração da multa de ofício para 225%, devendo ser reconhecida sua aplicação indevida, preservando-se, assim, a coerência do sistema sancionatório e o respeito aos direitos fundamentais do contribuinte.

42. Destaco a importantes súmulas do CARF 133 e 96, para não ter equívoco do que foi alegado acima, vejamos:

**A Súmula 133 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) estabelece que a falta de atendimento a uma intimação para prestar esclarecimentos não justifica o agravamento de uma multa de ofício**

**A Súmula 96 do CARF estabelece que a falta de apresentação de livros e documentos não justifica o aumento da multa de ofício, quando essa omissão levou ao arbitramento dos lucros**

38. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para manutenção do DEBCADs nº 51.040.761-7 no patamar de 75% multa e afastamento integralmente a aplicabilidade da multa de 225% no DEBCAD nº 51.040.762-5.

*Assinado Digitalmente*

Yendis Rodrigues Costa

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**

Convém dizer breves palavras sobre as razões pelas quais acompanhei o voto do I. Relator.

Quanto à multa de ofício, a fiscalização majorou a penalidade em duas situações:

(i) Al nº 51.040.761-7: referente às remunerações de contribuintes individuais apuradas na escrita contábil (multa de 150%); e

(ii) Al nº 51.040.762-5: relativo à glosa de deduções indevidas de salário família e salário maternidade (225%).

Extrai-se as justificativas do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, segundo o qual (fls. 21):

(...)

32. **A multa agravada** justifica-se pelo fato de a empresa ter deixado de prestar esclarecimentos a respeito da diferença entre a dedução do salário-família e Salário Maternidade informados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP(s) e os valores pagos em Folhas de Pagamento (Manad), conforme Termo de Intimação Fiscal nº 005/2015, e, **qualificada** pela comprovação da ação dolosa do contribuinte, ao deixar de declarar nas GFIP(s) as remunerações dos contribuintes individuais apuradas pela fiscalização através da conta contábil 4.1.1.01.023 – prestação de Serviços autônomos, e quando intimada deixou de apresentar as Folhas de Pagamento e/ou recibos de pagamento e, ainda, ao inserir em GFIP's deduções indevidas do Salário-família e Salário Maternidade reduziu, deliberadamente, o valor devido e o subsequente recolhimento de sua obrigação tributária para com a Seguridade Social, o que configura a conduta ilegal do mesmo.

(...)

(Destaque do Original)

O acórdão de primeira instância reduziu para 75% o percentual da multa de ofício do AI nº 51.040.761-7, em razão do fundamento fático apontado pela fiscalização não justificar a imposição da multa qualificada. Por outro lado, manteve a penalidade de 225% no AI nº 51.040.762-5 (fls. 389/391).

Pois bem.

Quanto ao agravamento da penalidade, decorreu da falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca das diferenças identificadas entre os valores das deduções de salário família e de salário maternidade constantes das folhas de pagamento e aqueles informados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Todavia, em relação ao art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a interpretação literal não se mostra a mais adequada.

Com efeito, o aumento de metade de percentual da multa é justificado quando a falta de atendimento pelo sujeito passivo à intimação para prestar esclarecimentos tem como consequência algo que vai além do próprio lançamento de ofício das contribuições devidas, sobre o qual a lei já impõe a aplicação de penalidade.

No caso em apreço, a falta de esclarecimentos sobre os valores de salário família e salário maternidade motivou, por si só, o lançamento fiscal, visto que não restaram comprovadas as deduções em GFIP.

A propósito, cuida-se de hipótese semelhante àquela do enunciado da Súmula CARF nº 96:

**Súmula CARF nº 96**

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Relativamente à qualificação da multa, a autoridade fiscal se limitou a dizer que o contribuinte inseriu deduções indevidas de salário família e salário maternidade em GFIP, com o propósito deliberado de reduzir o montante devido a título de contribuição previdenciária. Nada mais.

A autoridade fiscal não se referiu às diferenças expressivas no montante dos benefícios previdenciários, quando comparados os valores da folha de pagamento e GFIP. Realmente, a diferença de dedução mensal do salário maternidade não é significativa, ao contrário das deduções de salário família. No entanto, em ambos os casos, a fiscalização aplicou a penalidade em seu grau máximo, indistintamente (fls. 390).

Disso tudo, é de se concluir que a motivação fiscal para a imposição da multa qualificada foi tão somente a dedução indevida de valores em GFIP e, dessa maneira, insuficiente para justificar a exacerbação do percentual da penalidade.

Em síntese, cabe dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício ao patamar básico de 75%, relativamente ao lançamento nº 51.040.762-5.

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess**