



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.726400/2014-72
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.777 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELEFONICA BRASIL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. MOTIVAÇÃO. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO. INOCORRÊNCIA.

Resta inaplicável o agravamento da multa, pela falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que o lançamento tenha sido efetuado sem a necessidade de buscar informações junto a terceiros, o que indica que todos os esclarecimentos necessários ao lançamento já estavam à disposição da autoridade tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA AGRAVADA. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, pois ambos os lançamentos recaem sobre idêntica situação fática.

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 Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.777 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10314.726400/2014-72

Relatório

Tratam-se de Recursos Especial de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.431**, de 23/05/2019 (fls. 14.394/14.405), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário, apresentados.

Dos Autos de Infração

Este processo trata de Autos de Infração (fls. 4.302/4.312), para exigência das Contribuição para o **PIS** e à **COFINS**, regime cumulativo, acrescidos da multa de ofício agravada (112,5%) e juros moratórios à Taxa SELIC, referente a fatos tributários mensais ocorridos no ano-calendário de 2010.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 4.314/4.340, o contribuinte incorreu na infração de omissão de receitas submetidas à incidência das Contribuições, ao deixar de oferecer à tributação na DACON receitas de prestação de serviços de telecomunicações, seja por declará-las isentas, seja por não declará-las, conforme planilha de fl. 4.339 (art. 8º, VIII, da Lei nº 10.637, de 2002; art. 10, VIII, da Lei nº 10.833, de 2003). A infração foi apurada por meio do exame da escrituração contábil digital, DACON, DIPJ, memória de cálculo e explicações dadas pelo contribuinte em resposta às intimações fiscais.

Relata que a Multa de Ofício foi agravada em 50% (de 75% para 112,5%) porque o Contribuinte intencionalmente obstruía os trabalhos da Fiscalização, na medida em que, por quase um ano, não se desincumbira das Intimações fiscais emitidas, tendo sido, inclusive, lavrado “Termo de Embaraço à Fiscalização”, conforme detalhado às fls. 4.336 a 4.338 do TVE.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de (fls. 1.519/1.527), instruída com documentos (cópia dos DACONs e memórias de cálculo apresentado), contrapondo-se aos lançamentos, conforme argumentos sintetizados, a seguir:

- requer a nulidade do Auto de infração, por não descreve claramente a infração cometida, em que é acusado de não incluir determinadas receitas na base de cálculo das Contribuições que foram, reconhecidas no TVE como tendo sido informadas no DACON;

- afirma que, uma parte das receitas computadas refere-se à recuperação de créditos baixados como perda (art. 3º, §2º, II, da Lei nº 9.718/98), motivo pelo qual não podem compor a base de cálculo das Contribuições, tendo sido, por isso, declaradas isentas; a outra parte das receitas, tidas como omissas, foi devidamente informada no DACON, centrando-se a discussão apenas no campo da declaração em que prestada;

- quanto à aplicação da multa agravada (112,5%), aduz que a mesma somente se justifica se o contribuinte deliberadamente se nega a responder às intimações apresentadas pelas autoridades fiscais, o que não ocorreu no caso; que sempre apresentou resposta a todas as intimações recebidas; se os esclarecimentos/informações prestados foram julgados insuficientes pela Fiscalização, isso não significa que houve embaraço à Fiscalização;

- que devem ser excluídos os juros Selic incidentes sobre a multa de ofício, uma vez que esta é penalidade e não tem natureza tributária.

A **DRJ em Fortaleza (CE)**, apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **08-34.378**, de 25/08/2015 (fls. 9.352/9.365), considerou a Impugnação procedente em parte, para: **(i) não integrar** a base de cálculo da Contribuição a receita decorrente da recuperação de créditos anteriormente baixados como perda, que não represente o ingresso de novas receitas, **(ii) reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%**, uma vez que se os esclarecimentos e documentos foram insuficientes ou insatisfatórios para justificar a não inclusão de determinadas receitas na base de cálculo das contribuições, a conduta do contribuinte autorizou a autoridade fiscal a tributá-las, não se gerando prejuízo à fiscalização ou à apuração da matéria tributável, **(iii) manter integralmente os demais valores lançados de ofício**, e **(iv) que, é legítima a incidência de juros de mora sobre multa de ofício**.

Recursos de Ofício

Muito embora não localizado na decisão da DRJ o recurso de ofício, no entanto, essa matéria foi submetida à apreciação do Conselho Administrativo, de acordo com o art. 70 do Decreto n.º 7.574, de 2011, por força do recurso necessário, conforme trecho reproduzido do Voto condutor do Acórdão recorrido à fl. 14.403: “(...) *Por fim, há que se examinar **Recurso de Ofício** interposto nos autos.*”

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 9.387/9.397, anexando cópia dos DACONs do período e outros documentos, reiterando os argumentos de defesa apresentados na Impugnação no que refere à parcela do crédito tributário mantida. Reforça que, toda a discussão diz respeito à análise da apuração do contribuinte, com base nos dados informados em DACONs e documentos contábeis do contribuinte e destaca no Recurso Voluntário que a DRJ não efetuou uma análise robusta documentação apresentada, o que comprovariam a correção na apuração da contribuinte.

Resolução/Diligência

O recurso veio ao CARF e, em primeiro exame do feito, a Turma Julgadora deliberou pela conversão do feito em Diligência, para manifestação expressa da Autoridade Preparadora acerca dos documentos apresentados pela Contribuinte, sendo os quesitos a serem respondidos exclusivamente com base nos documentos juntados em sede de Impugnação, tudo conforme consta da **Resolução n.º 3201-000.901**, de 27/06/2017 (fls. 13.691/13.696). Em resposta à Diligência solicitada pelo CARF, a Fiscalização apresentou a Informação Fiscal de fls.14.052/14.067, do exame solicitado, concluindo pela manutenção do lançamento.

Acórdão CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-005.431**, de 23/05/2019 (fls. 14.394/14.405), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário, apresentados. Nessa decisão, o Colegiado assentou que:

- não é nulo a decisão recorrida por supostamente não ter examinado a totalidade dos documentos acostados aos autos pela Recorrente;

- ônus da prova: tendo sido o lançamento fundamentado nas próprias declarações prestadas pelo Contribuinte, a sua desconstituição imprescinde da apresentação de provas pelo Contribuinte (documentos fiscais e contábeis, tais como livros de apuração, notas fiscais,

contratos, dentre outros), não se prestando para tanto meras alegações suportadas em simples planilhas e memórias de cálculo;

- o desagravamento da multa de ofício, decorreu de ausência de conduta dolosa visando embaraço à fiscalização; assenta que a fundamentação apresentada pela DRJ é precisa e objetiva. Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do Auto de infração, o que não ocorreu no presente caso. A multa majorada de 112,5% foi reduzida para 75%, em razão da ausência de conduta dolosa visando embaraço à fiscalização.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 3201-005.431, de 23/05/2019, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 14.409/14.425), apontando divergência com relação à seguinte matéria: **1 – Afastamento do agravamento da multa de ofício.**

Para comprovar a divergência, apresentou como paradigmas, os Acórdãos nº 9101-001.456 e 9101-002.997, alegando que:

- no **Acórdão recorrido**, a Turma entendeu que tal multa somente deveria ser aplicada quando restar caracterizada a intenção de criar embaraço ao andamento da fiscalização, prejudicando a apuração da matéria tributável.

- nos **Acórdãos paradigmas** (9101-001.456 e 9101-002.997), trazidos pela Contribuinte, as respectivas Turmas julgadoras entenderam que o agravamento é resultante de condições objetivas, sendo desnecessário comprovar se o não atendimento a intimação resultou em embaraço ou prejuízo a fiscalização.

Desta forma, no Exame de Admissibilidade restou claro que ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas. Assim, com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, de 29/11/2018, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 14.428/14.432), deu seguimento ao Recurso Especial interposto.

Contrarrazões do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 3201-005.431, de 23/05/2019 e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (que foi dado seguimento), o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 14.607/14.618, requerendo que seja negado seu provimento, para que seja mantido o Acórdão recorrido, no tocante à parcela da decisão que reduziu a multa aplicada de 112,5% para 75%.

Alega que conforme posição já pacificada pela jurisprudência do CARF, esse agravamento de multa somente pode ser aplicado em caso de comprovada intenção de embaraço à fiscalização, o que evidentemente não ocorreu no presente caso.

Recurso Especial do Contribuinte

Notificado do Acórdão nº 3201-005.431, de 23/05/2019, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do seu seguimento, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de fls. 14.444/1.835/14.463, apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1)** nulidade do Acórdão recorrido (fundamento da ausência do exame das provas apresentadas); **2)** apresentação e análise de informações e documentos em qualquer fase do processo; **3)** impossibilidade da incidência de juros à Taxa Selic sobre a multa de ofício.

Para a matéria 1, não foi apresentado paradigma; para a matéria 2, indicou como paradigmas os Acórdãos nº CSRF/03-04.194, nº 03-04.371, e nº 9101-002.506 e para a matéria 3, trata-se de matéria sumulada pelo CARF, nos termos da Súmula Vinculante nº 108.

Analisado o Recurso Especial e com base nas considerações e fundamentos tecidos no Despacho de Admissibilidade de RE - 2ª **Câmara**, de 04/05/2020 - fls. 14.735/14.738, o Presidente da 2ª Câmara concluiu que nenhuma das divergências suscitadas pelo Contribuinte foram comprovadas e negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

Inconformado com o Despacho acima, a Contribuinte interpôs o **Agravo** de fls. 14.751/14.757, contra o Despacho proferido pelo Presidente da 2ª Câmara, requerendo o conhecimento integral do Recurso Especial. No entanto, conforme Despacho em Agravo de fls. 14.842/14.850, o recurso foi conhecido, no entanto, a Presidente da CSRF, rejeitou o Agravo e confirmou a negativa de seguimento ao Recurso Especial expresso pela 2ª Câmara.

Requerimento do Contribuinte

Em 18/12/2020, a Contribuinte apresenta Petição denominado "Embargos de Declaração" (fls. 14.858/ 14.859), em face do Despacho de Exame de Agravo (fls. 14.842/ 14.850) que confirmou integralmente a negativa de seguimento de Recurso Especial proferida pelo Presidente da 2ª Câmara. No entanto, pelas razões expostas no Despacho em Requerimento – CSRF, 3ª Turma, de 19/02/2021 (fls. 14.915/14.916), o requerimento não foi conhecido.

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 do Recurso Especial, de 29/11/2018, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 14.428/14.432), 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 seguinte matéria: **Agravamento da multa de ofício (de 75% para 112,5%)**, previsto no art. 44, §2º, "I", da Lei nº 9.430, de 1996.

Conforme relata a Fiscalização, o contribuinte incorreu na infração de omissão de receitas submetidas à incidência das Contribuições, ao deixar de oferecer à tributação na DACON, receitas de prestação de serviços de telecomunicações, seja por declará-las isentas, seja por não declará-las (art. 8º, VIII, da Lei nº 10.637, de 2002; art. 10, VIII, da Lei nº 10.833, de

2003). A multa, então, foi agravada por obstrução à fiscalização, uma vez que, por quase um ano não se desincumbira das intimações fiscais (conforme termo de embaraço à fiscalização).

No **Acórdão recorrido** o Colegiado assentou que para a imputação da penalidade agravada é necessário que o Sujeito Passivo ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional (dolo do contribuinte) e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do Auto de Infração, o que não teria ocorrido no presente caso. Assentou que, “(...) *Sucede, todavia, que não restou comprovada a intenção do contribuinte em obstruir e prejudicar a fiscalização*”.

A Fazenda Nacional alega que, a natureza punitiva da norma é flagrante, não constando em seu conteúdo qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever do sujeito passivo de colaborar com a Administração Tributária. Ou seja, defende que o agravamento é decorrente de situação objetiva e que, falta de esclarecimento, independe de dolo.

De pronto, afasto o elemento volitivo, como condição para o agravamento da penalidade. Esclareço que o elemento volitivo é condição para a qualificação da multa e não para o agravamento. Para o agravamento, resta necessário verificar se houve, ou não, o atendimento à intimação para prestação de esclarecimento.

Feitos os esclarecimentos iniciais, passo à apresentação do critério que entendo adequado para enfrentar a questão posta. O critério que utilizo como razão de decidir quanto à ocorrência - ou não - da situação ensejadora do agravamento, está relacionado à infração imputada ao Contribuinte no lançamento.

Com efeito, caso tenha sido necessário buscar, junto a terceiros, informações necessárias ao lançamento, que fossem passíveis de apresentação pelo contribuinte, conclui-se pelo não atendimento à intimação para **prestar esclarecimentos** e, assim, resta correto e necessário o agravamento. Por outro lado, caso o lançamento tenha sido efetuado sem a necessidade de buscar informações junto a terceiros, conclui-se que todos os esclarecimentos necessários ao lançamento já estavam à disposição da autoridade tributária e, assim, o agravamento resta inaplicável.

Um exemplo claro de não atendimento à intimação que não enseja falta de prestação de entendimento seria o da intimação para informar a origem de depósitos bancários identificados. A ausência dessa informação não demanda sua busca junto a terceiros, mas tão somente confirma a infração.

Isto posto, vejamos o caso dos autos.

De acordo com o descrito no TVF de fls. 4.314 a 4.340, a aplicação da multa agravada, se deu porque o Sujeito Passivo, intencionalmente obstruíra os trabalhos da Fiscalização, na medida em que, por quase um ano, não se desincumbira das Intimações fiscais emitidas. Já, o contribuinte alega que, se os esclarecimentos/informações prestados foram considerados insuficientes pelas autoridades fiscais, isso não significaria embaraço à fiscalização, defendendo que o agravamento da multa só se justificaria se o Contribuinte deliberadamente se nega a responder as intimações apresentadas pelas autoridades fiscais.

Pois bem, na decisão de primeira instância, entendeu-se que a ausência de documentos não revelou um real obstáculo à lavratura do Auto de Infração. Ao contrário, os esclarecimentos e documentos apresentados foram insatisfatórios para justificar a exclusão de

determinadas receitas da base de cálculo. Portanto, a insuficiência de esclarecimentos apenas confirmou a infração imputada ao Contribuinte.

Confira-se trechos reproduzidos da decisão da DRJ:

“49. Recolhidos esses elementos, **cumpr**e inicialmente observar que os esclarecimentos e documentos foram prestados parcialmente e alguns deles, fora do prazo de intimação (20 dias), como sucedeu, p.ex., em relação às solicitações dos Termos de Intimação Fiscal nº 1 e 7. **Os prestados em parte foram considerados insuficientes para justificar a não inclusão de certas receitas na base de cálculo das contribuições.**

50. Sucede, todavia, que não restou comprovada a intenção do Contribuinte em obstruir e prejudicar a fiscalização.

51. Com efeito, o contribuinte buscou atender à Fiscalização na primeira intimação ou em intimações subsequentes, ainda que de forma parcial e insatisfatória para a autoridade fiscal, **o que afasta a intenção de criar empecos ao bom andamento da fiscalização.**

52. Se os esclarecimentos e documentos foram insuficientes ou insatisfatórios para justificar a não inclusão de determinadas receitas na base de cálculo das contribuições, a conduta do contribuinte autorizou a autoridade fiscal a tributá-las, não se gerando prejuízo à fiscalização ou à apuração da matéria tributável.

53. Do exposto, reduz-se a multa de ofício de 112,5% para 75%”. (Grifei)

Na mesma direção concluiu o Acórdão recorrido (fl. 14.405):

“Com efeito, a **fundamentação apresentada pela DRJ é precisa e objetiva**. Por concordar integralmente com esta, faço parte integrante da presente decisão”. (Grifei)

Deste modo, entendo correta a decisão recorrida. Como o agravamento da multa é aplicável quando a Fiscalização tem a necessidade de buscar, junto a terceiros, informações necessárias ao lançamento, que fossem passíveis de apresentação pelo Contribuinte, e, como não se verifica neste processo tal situação, não se justifica o agravamento da multa por falta de “prestar esclarecimentos” à Fiscalização, prevista no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, entendo que não assista razão à Fazenda Nacional e que deva ser mantida a decisão que reduziu a multa aplicada (agravada) de 112,5% para 75%.

Conclusão

Ante ao acima exposto, voto para conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, **negar-lhe** provimento, mantendo-se hígido o Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-011.777 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10314.726400/2014-72