



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10380.722333/2010-08</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2102-003.736 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 9 de maio de 2025                                    |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | CEARA SEGURANCA DE VALORES LTDA                      |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

VÍNCULO EMPREGATÍCIO. COMPROVAÇÃO POR ELEMENTOS MATERIAIS. AUTUAÇÃO FISCAL MANTIDA.

Caracteriza-se vínculo empregatício quando restam demonstradas subordinação, habitualidade, pessoalidade e onerosidade na relação entre o trabalhador e a empresa. No caso concreto, a fiscalização constatou que o Sr. Valdo Soares do Nascimento exercia funções típicas de empregado, conforme evidências documentais e testemunhais. A alegação de que seria consultor autônomo não encontra respaldo nos autos, sendo legítima a inclusão do segurado na folha de pagamento para fins previdenciários.

ÔNUS DA PROVA. EXTRAVIO DE DOCUMENTOS. ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

A alegação de extravio de documentos pela fiscalização municipal não foi acompanhada de qualquer prova que corroborasse a impossibilidade de apresentação das notas fiscais lançadas na contabilidade. O ônus da prova incumbe ao contribuinte, conforme disposto no art. 373 do Código de Processo Civil, não sendo suficiente a mera alegação desacompanhada de elementos concretos que demonstrem o alegado extravio.

SALÁRIO-FAMÍLIA. OBRIGATORIEDADE DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. AUSÊNCIA DE ORGANIZAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS.

A concessão do salário-família exige a apresentação de documentação comprobatória específica, conforme previsto na legislação previdenciária. A empresa alegou ter apresentado tais documentos, mas não os organizou de maneira que permitisse a correlação direta entre cada funcionário e os respectivos comprovantes, inviabilizando a análise e comprometendo a comprovação do cumprimento da obrigação acessória.

BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA. AUTUAÇÕES DISTINTAS PARA FATOS GERADORES DIFERENTES.

A aplicação de penalidades decorrentes do mesmo procedimento fiscal não configura bis in idem quando se trata de fatos geradores distintos, tributos diferentes e períodos de apuração diversos. Não há duplicidade de penalização quando as infrações apuradas possuem naturezas jurídicas diversas e decorrem de exigências normativas próprias.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se-á não impugnada, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Yendis Rodrigues Costa (relator), que deu parcial provimento para excluir a agravante da infração. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

*Assinado Digitalmente*

**YENDIS RODRIGUES COSTA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CLEBERSON ALEX FRIESS** – Presidente e Redator

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 Auto de Infração DEBCAD nº 37.257.054-2, fls. 2-7, merecendo destaque os seguintes trechos (fl. 6):

1. O contribuinte deixou de apresentar à auditoria-fiscal os documentos, relacionados abaixo, infringindo o disposto no artigo 33, §§ 20 e 30, com redação da Medida Provisória nº 449, de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o arts. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

Não foram exibidos os seguintes documentos correspondentes ao período de 01/2007 a 12/2007:

- Registro de empregado (Ficha de Registro do Coordenador de Pessoal- Valdo Soares do Nascimento);
- Documentos referentes aos lançamentos contábeis, relacionados em anexo, constantes nas contas 342020010
- Conservação e Manutenção e 322020006- Despesas c/ Veículos;
- Documentos referentes às cotas de salário-família pagas aos empregados: termos de responsabilidade, cópias de certidões de nascimento, carteiras de vacinação e comprovantes de frequência escolar de filhos ou equiparados, conforme planilha em anexo.

2. Os referidos documentos foram solicitados através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, emitido em 29/01/2010 e Termo de Intimação Fiscal nº 02, de 20/05/2010.

3. Foram configuradas circunstâncias agravantes previstas no artigo 290, inciso V do Regulamento da Previdência Social- RPS aprovado pelo Decreto 3.048, de 06.05.99, tendo em vista que o contribuinte foi autuado em fiscalizações anteriores.

4. Em fiscalização anterior foi lavrado contra o contribuinte o auto de infração debcad no 35.710.846-9, considerado procedente com decisão administrativa condenatória definitiva em 24/08/2004.

5. Este procedimento fiscal foi realizado com objetivo atender o Mandado de Procedimento Fiscal- MPF nº 03.10.100.2009.01483-3.

2. Vale ressaltar que, em decorrência do mesmo procedimento fiscal, houve a imposição dos seguintes autos de infração, os quais foram veiculados em DEBCADs e processos administrativos diversos entre si (fl. 48):

| Documento | Período |         | Número       | Data       | Valor      |
|-----------|---------|---------|--------------|------------|------------|
| AI        | 01/2007 | 12/2007 | 37.257.059-3 | 28/06/2010 | 55.836,56  |
| AI        | 01/2007 | 06/2008 | 37.257.060-7 | 28/06/2010 | 218.940,49 |
| AI        | 01/2007 | 12/2007 | 37.257.061-5 | 28/06/2010 | 21.198,14  |
| AI        | 01/2007 | 11/2007 | 37.257.056-9 | 28/06/2010 | 7.448,71   |
| AI        | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.052-6 | 28/06/2010 | 2.821,58   |
| AI        | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.053-4 | 28/06/2010 | 28.215,54  |
| AI        | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.054-2 | 28/06/2010 | 42.323,31  |
| AI        | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.058-5 | 28/06/2010 | 6.000,00   |

3. A empresa contribuinte interpôs impugnação, fls. 818 a 823, alegando que: a) que o Sr. VALDO SOARES DO NASCIMENTO não é empregado da empresa Ceará Segurança e que o mesmo era Consultor no setor de recursos humanos, não devendo haver apontamentos do

mesmo na condição de empregado; b) que os documentos fiscais comprobatórios dos pagamentos de contribuintes individuais teriam sido extraviados; e, c) que não teria havido pagamentos indevidos de salários-famílias.

4. Sobre referida impugnação, adveio o Acórdão DRJ nº 10-51.528, prolatado pela 6ª Turma da DRJ/POA (fls. 1947-1954), datado de 27/08/2014, cujo dispositivo considerou improcedente a referida impugnação interposta pelo sujeito passivo, nos termos assim ementados:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ENDEREÇO PARA INTIMAÇÕES.

As intimações por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via no âmbito da RFB devem ser encaminhadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, conforme previsto na legislação que rege o processo administrativo fiscal federal.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AI - Debcd nº 37.257.054-2

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DEIXAR A EMPRESA DE EXIBIR QUALQUER DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A falta de exibição de documentos relacionados com as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária, punível com multa.

Tendo se consumado a infração à legislação previdenciária de não exibir os documentos que foram requeridos pela fiscalização no prazo determinado nos termos de intimação, não é possível o cancelamento da autuação, por inexistência de permissivo legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Cinte do Acórdão proferido pela DRJ, na data de 26/11/2014, fl. 1959, a empresa contribuinte interpôs Recurso Voluntário, em 22/12/2024, fls. 1962-1973, no âmbito do qual adota a seguinte estrutura de tópicos e respectivos argumentos, em síntese:

- **DO MÉRITO:**
- **REGISTRO DO SUPOSTO EMPREGADO VALDO SOARES DO NASCIMENTO:** a empresa contribuinte defende que o Sr. Valdo Soares do Nascimento era consultor, e não empregado da empresa Ceará Segurança;
- **DOCUMENTOS REFERENTES AOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS CONSTANTES NAS CONTAS 342020010 (CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO) E 322020006 (DESPESAS COM VEÍCULOS):** a empresa contribuinte defende que as documentações requeridas pela fiscalização teriam sido extraviadas quando foram objeto de fiscalização por parte da Prefeitura, em transporte desta;
- **DA NULIDADE DA MULTA APLICADA. INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE AGRAVANTE:** a recorrente defende que não teria deixado de fazer os lançamentos mensalmente e discriminadamente, e que os “dados constantes nos arquivos estão claramente discriminados” (fl. 1969), o que afastaria a multa aplicada; defende ainda que a agravante de reincidência não seria aplicável;

- **DA IMPOSSIBILIDADE DE IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE EM DUPLICIDADE, NA MESMA ESFERA DE DIREITO, PARA O MESMO FATO JURÍDICO:** a empresa contribuinte entende ter havido autuações diversas para um mesmo fato, o que não seria devido, segundo seu entendimento, merecendo destaque os seguintes trechos do Recurso Voluntário (fl. 1971):
  - De acordo com as folhas de rosto dos Autos de Infração em discussão, a Defendente teve imputada em seu desfavor multa prevista nos arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91, combinado com os arts. 283, II, e 373 do RP.
  - Acontece que os mesmos FATOS GERADORES levados a efeito pelos Fiscais para lavratura dos presentes Autos de Infração serviram também de base para lavratura de vários outros Autos de Infração concernentes à mesma fiscalização, onde, além de exigirem o crédito principal acrescido de juros moratórios, cominou-se também MULTA DE OFÍCIO.
  - Ou seja, para o mesmo FATO GERADOR imputou-se multa punitiva (de ofício e acessória) através de diversos Autos de Infração, numa verdadeira punição em duplicidade (bis in idem).
- **IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE EM DECORRÊNCIA DE LAVRATURA DE OUTROS AUTOS DE INFRAÇÃO:** a empresa contribuinte argumenta que, caso as justificativas anteriores não sejam suficientes para o cancelamento da autuação, o julgamento deste Auto de Infração objeto do presente processo administrativo fiscal deve estar vinculado à decisão dos demais autos lavrados na mesma fiscalização, por meio de decisão conjunta, evitando contradições ou duplicidades na imposição de penalidades.

6. Ao fim de seu Recurso Voluntário (fl. 1973), além de pedidos de natureza processual relativos ao reconhecimento da tempestividade e à determinação da suspensão da exigibilidade do tributo, a empresa contribuinte requer, quanto ao mérito, o acolhimento de suas razões e o provimento do Recurso Voluntário.

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

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Yendis Rodrigues Costa**, Relator

### Juízo de admissibilidade

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto em 22/12/2014 (fl. 1962), em decorrência da ciência do Acórdão recorrido, ocorrida em 26/11/2014 (fl. 1959).

9. Necessário considerar que, diante do pedido formulado pela empresa contribuinte de natureza processual para a determinação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, verifica-se que não houve afronta a tal suspensão, na medida em que ausentes quaisquer apontamentos nesse sentido, no âmbito do presente processo.

10. Adicionalmente, registre-se que o presente processo será julgado juntamente com os demais processos resultantes do mesmo procedimento fiscal.

11. Diante disso, presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, passando-se à análise de mérito.

### **Mérito**

#### ***Da alegação de que o Sr. Valdo Soares do Nascimento não era empregado da empresa contribuinte.***

12. A empresa argumenta que o Sr. Valdo Soares do Nascimento não era empregado, mas sim um consultor autônomo de Recursos Humanos, prestando serviços tanto para a impugnante quanto para outra empresa. Sustenta ainda a recorrente que não haveria vínculo empregatício entre a empresa Ceará Segurança e Valdo Soares do Nascimento, pois ele não estava subordinado à empresa, não possuía horário controlado e não recebia salário fixo.

13. No entanto, segundo as provas dos autos conexos aos presentes autos, para os quais a própria empresa recorrente requer julgamento conjunto, verificou-se que o Sr. Valdo Soares do Nascimento desempenhava funções típicas de um empregado, conforme demonstrado por diversas evidências contidas na fl. 30 do processo administrativo nº 10380.722337/2010-88, conexo ao presente processo, merecendo destaque os seguintes trechos:

13. A fiscalização verificou também que o contribuinte deixou de inserir, no período de 01/2007 a 12/2007, nas folhas de pagamento e GFIP, o segurado empregado (Sr. Valdo Soares do Nascimento), que se apresentou como Coordenador do Setor Pessoal, conforme documentos apresentados em anexo.

14. Em entrevista realizada com o segurado, Sr. Valdo Soares do Nascimento, revelou à auditoria-fiscal que exerce a função de coordenador de pessoal e que presta serviços a empresa desde 09/2006 com a remuneração mensal no valor de R\$ 3.292,00 (três mil duzentos e noventa e dois reais).

15. Pode-se comprovar a prestação de serviços pelo segurado empregado (Sr. Valdo Soares do Nascimento) no período fiscalizado através das Atas de Conciliação- Justiça do Trabalho e com pagamento de benefício, em 06/02/2007, relativo à educação a favor do segurado, constante na escrituração contábil, na conta 342020040 — Bolsa de Estudo, conforme documentação em anexo.

16. Diante do exposto nos itens 8, 11, 12, 13, 14 e 15, constatou-se que a documentação foi apresentada de forma deficiente ensejando o lançamento do crédito previdenciário relativo ao coordenador de pessoal (Sr. Valdo Soares do Nascimento) por arbitramento, conforme está previsto no artigo 33, §3º da Lei 8.212/91, redação dada pela Lei 11.941, de 2009. Foi considerado como base de cálculo o valor da remuneração declarada em entrevista pelo próprio segurado empregado.

14. Nas fls. 181 a 184, do processo administrativo nº 10380.722337/2010-88, é possível verificar ainda que o Sr. Valdo exerceu atribuições de preposto no âmbito do Poder Judiciário Trabalhista.



15. Em razão disso, tais evidências cabais afastam a alegação da empresa contribuinte de que o Sr. Valdo seria mero consultor, o qual, em síntese, demonstra-se como empregado, na medida em que:

- o próprio segurado se apresentou à fiscalização como Coordenador do Setor Pessoal, declarando que prestava serviços à empresa desde 2006, recebendo remuneração mensal de R\$ 3.292,00;
- assinou termos de intimação da fiscalização em papel timbrado da empresa, identificando-se como Coordenador de Pessoal;
- atuou como preposto da empresa em audiências trabalhistas, o que, conforme a Súmula 377 do TST, exige vínculo empregatício;
- recebeu bolsa de estudos custeada pela empresa, o que reforça a tese de vínculo empregatício.

16. Dessa forma, não merece provimento o presente argumento da recorrente, pois restou demonstrado que o Sr. Valdo Soares do Nascimento possuía vínculo empregatício com a empresa.

***Da alegação de extravio de documentos que justificassem lançamentos nas contas contábeis 342020010 (CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO) E 322020006 (DESPESAS COM VEÍCULOS)***

17. Relativamente ao argumento da recorrente de que os documentos (notas fiscais), lançados em escrituração, comprobatórios de pagamentos a contribuintes individuais, teriam sido extraviados, a empresa contribuinte formula ilações sem comprovações, na medida em que, no âmbito do presente processo não faz qualquer comprovação da existência de que teria havido uma fiscalização por parte da Prefeitura e que esta teria extraviado a documentação da empresa, não havendo verossimilhança as suas alegações de que não poderia apresentar as notas fiscais em decorrência de extravio.

18. Ademais, apresenta nas fls. 204 do processo 10380.722336/2010-33, conexo ao presente processo, documentação de conclusão de fiscalização por parte da Prefeitura Municipal de Fortaleza, tendo como período fiscalizado o compreendido entre 2003 a 2008, ocasião em que a conclusão da fiscalização por parte de referida Prefeitura impõe multa à empresa Ceará Segurança pela não apresentação de documentos fiscais, ressaltando-se que entre 2005 a 2008 a própria empresa contribuinte teria indicado não possuir movimento naquela Prefeitura, sem qualquer menção a documentos extraviados, não sendo verossímeis, igualmente, as alegações da recorrente de que teria tido documentos extraviados por parte da Prefeitura de Fortaleza.

19. Relevante mencionar ainda dispositivos do Novo Código de Processo Civil, diploma esse aplicado de forma suplementar (supletiva) e subsidiária ao processo

administrativo tributário, que disciplina o ônus de provar seu direito alicerçado em documentos hábeis à comprovação:

Art. 319. A petição inicial indicará:

[...]

VI - as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados;

[...]

Art. 336. Incumbe ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir.

[...]

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

20. Dessa forma, as alegações da recorrente, desacompanhadas de meios de prova, não demonstram equívoco da fiscalização quanto à infração constatada.

21. Diversos são os precedentes do CARF no sentido de que alegar e não provar é o mesmo que não alegar, a exemplo do seguinte:

#### ALEGAÇÕES SEM PROVA. DESCONSIDERAÇÃO.

Oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio*, quase non *allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar. Sem provas do alegado equívoco do lançamento quanto à inclusão de verbas indenizatórias o argumento não pode prosperar.

Acórdão CARF nº 230102.337 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

22. Não merece acolhimento, portanto, o argumento da recorrente desprovido da devida comprovação.

#### ***Da alegação de legalidade de pagamento do salário família.***

23. A recorrente aduz que os pagamentos de salário-família teriam sido realizados de forma legal e de forma amparada na documentação necessária apta à demonstração da legalidade, nos seguintes termos do Recurso Voluntário:

Para o recebimento do salário família, em suma, são necessários 04 documentos, senão vejamos:

1. Termo de Responsabilidade do empregado.
2. Certidão de Nascimento do(s) filho(s).
3. Caderneta de Vacinação do(s) filho(s) com idade de 00 a 07 anos.
4. Comprovante Escolar do(s) filho(s) com idade de 07 a 14 anos.

Ocorre V. Sas., que o Sr. Auditor-Fiscal Arsenito Teixeira Aragão procedeu à indevida autuação sem realizar a completa análise dos documentos em poder da autuada (Ceará Segurança), e com isto, foi gerado o presente e malsinado auto de infração.

No intuito de bem comprovar o que fora dito em linhas pretéritas, qual seja, de que em tempo algum fora pago pela Ceará Segurança salários famílias indevidos, juntamos toda documentação referente aos salários famílias pagos aos funcionários da autuada, por ser de direito.

24. Assim, a empresa aduz que teria juntado a documentação referente aos salários-família pagos aos funcionários da autuada; no entanto, não promoveu a



recorrente a devida correlação entre cada funcionário e os respectivos meios de prova supostamente apresentados.

25. A título de exemplo, ao se identificar qualquer documento faltante, indicado nas fls. 25 a 39, verifica-se, ao se buscar o documento faltante, que a documentação sequer se encontra organizada em ordem alfabética considerando o nome do colaborador, inviabilizando, inclusive, qualquer mínimo teste amostral.

26. Assim, não basta alegar a matéria de direito desacompanhada da matéria fática devidamente sistematizada, referenciada e organizada, não assistindo razão de direito, à empresa contribuinte, que, apesar de mencionar o direito aplicável supostamente regular, não identifica os respectivos documentos relativos a cada um dos funcionários nas fls. 25 a 39.

27. A precariedade da demonstração se deve ao fato de que a empresa contribuinte se limitar a indicar que teria apresentado os documentos, sem que os tenha referenciado, de forma que possam ser examinados.

28. Veja-se o seguinte precedente do CARF acerca da disponibilização pelo contribuinte de forma não detalhada e organizada dos meios de prova:

Acórdão CARF nº 2301-004.832

Número do Processo: 10880.721251/2012-69

Data de Publicação: 10/10/2016

Contribuinte: RAIZEN ENERGIA S.A

Relator(a): FABIO PIOVESAN BOZZA

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 PRODUÇÃO DA PROVA. Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o “animus” de convencimento.

[...]

Dessa forma, deixando de especificar e detalhar os valores supostamente integrantes do total de imposto de renda na fonte que entende lhe ser de direito, inviável o reconhecimento do crédito pretendido.

29. Dessa forma, além de não observar o princípio processual da cooperação, por ausência de disponibilização sistemática e referenciada dos meios de prova que alega possuir, deixa precluir o seu direito de apresentar as provas supostamente existentes e alegadas.

30. Necessário considerar ainda que argumentar e não provar é o mesmo que não alegar, merecendo destaque, ainda, os seguintes precedentes do CARF:

“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

31. Alegar a existência da prova, sem evidenciá-la adequadamente no processo, quando lhe incumbe legalmente não somente evidenciá-la, mas também organizá-la e sistematizá-la, portanto, enseja a preclusão relativamente à apresentação desse meio de prova, sem a qual, implica a não demonstração do direito aludido, não merecendo acolhimento, portanto, o argumento da recorrente nesse sentido.

***Da alegação de nulidade da multa aplicada em decorrência de inexistência de infração e de inexistência de agravante.***

32. A empresa defende que não houve infração, sob a alegativa de que os fatos geradores previdenciários foram devidamente lançados na contabilidade (fl. 1968), e que a fiscalização aplicou indevidamente uma penalidade agravada, sem comprovação de reincidência.

33. Apesar disso, vale reiterar que a fiscalização identificou que a empresa descumpriu a obrigação prevista no art. 33, §§2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, pois não apresentou as informações exigidas pela fiscalização, conforme se depreende de trechos constantes na fl. 6, a saber:

1. O contribuinte deixou de apresentar à auditoria-fiscal os documentos, relacionados abaixo, infringindo o disposto no artigo 33, §§ 2º e 3º, com redação da Medida Provisória no 449, de 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o arts. 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

Não foram exibidos os seguintes documentos correspondentes ao período de 01/2007 a 12/2007:

-Registro de empregado (Ficha de Registro do Coordenador de Pessoal- Valdo Soares do Nascimento);

-Documentos referentes aos lançamentos contábeis, relacionados em anexo, constantes nas contas

34. Assim, a infração foi constatada e fundamentada nos autos, sendo a penalidade aplicada da seguinte forma (fl. 6):

4. Em fiscalização anterior foi lavrado contra o contribuinte o auto de infração debcad no 35.710.846-9, considerado procedente com decisão administrativa condenatória definitiva em 24/08/2004.

35. Na fl. 7, por sua vez, consta que a multa teria sido elevada por 3 vezes a sua base:

1. Em decorrência da infração praticada, está sendo aplicada a multa base cabível, nos termos da Lei 8.212, de 24.07.91, art.92 e 102 e do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06.05.99, art. 283, inciso II, alínea "j" e art. 373, no valor de R\$ 14.107,77 (quatorze mil cento e sete reais e setenta e sete centavos).

2. Em face da ocorrência de reincidência no mesmo tipo de infração (específica), ou **seja, o contribuinte infringiu o mesmo dispositivo legal, a multa base fica elevada em três vezes**, perfazendo-se o total de R\$ 42.323,31 (quarenta e dois mil trezentos e vinte e três reais e trinta e um centavos), conforme está previsto no art. 292, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 06/05/1999.

3. A auditoria-fiscal considerou na aplicação do valor da multa o previsto na Portaria Interministerial MPS/MF no 350, de 30.12.2009.

36. Na fl. 7, por sua vez, consta o seguinte:

3. Em face da ocorrência de reincidência em tipo de infração diferente (genérica), ou seja, o contribuinte infringiu dispositivo legal diverso, a multa base fica elevada em duas vezes, perfazendo-se o total de R\$ 2.821,58 (dois mil oitocentos e vinte e um reais e cinquenta e oito centavos), conforme está previsto no art. 292, inciso IV do

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3,048, de 06/05/1999.

4. A auditoria-fiscal considerou na aplicação do valor da multa o previsto na Portaria Interministerial MPS/MF no 350, de 30.12.2009.

37. A legislação que trata da agravante por reincidência assim dispõe:

#### DECRETO FEDERAL Nº 3.048/1999

##### CAPÍTULO IV

##### DAS CIRCUNSTÂNCIAS AGRAVANTES DA PENALIDADE

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

[...]

V - incorrido em reincidência.

[...]

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

[...]

IV - a agravante do inciso V do art. 290 **eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração**, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso; e

37.1 No entanto, o Debcad nº 37.257.053-4 somente foi constituído em 28/06/2010 (fl. 2), ou seja, 5 anos depois da constituição definitiva do Debcad nº 35.710.846-9, quando este não mais não poderia ser considerado como precedente, dado o decurso de mais de 5 anos.

37.2 Ao interpretar o lapso temporal da reincidência, tenho como convicção a hipótese de incidência para regra matriz sancionatória a data que transitou em julgado o

processo administrativo infrator decisão administrativa condenatória definitiva em 24/08/2004, pois a obscuridade legislativa e a interpretação dupla do lapso temporal faz crer em 2 linhas a serem seguidas, (i) a data do trânsito em julgado até o lançamento da nova multa se transcorreu ou não os 5 anos, ou (ii) da data do novo fato gerador tributário, na qual a segunda não me filio, semelhante o que foi decidido pela no acórdão 9202-008.267 – CSRF / 2ª Turma.

37.3 A razão pela qual a interpretação faz crer, é que o Direito Tributário é um ramo do direito que estudamos interdisciplinarmente, figura da reincidência é daquelas pertencentes ao Direito em geral, ao invés de se revelar exclusiva de um ramo qualquer (p.ex., do direito penal, muito lembrado quando se trata da matéria). Em Direito, a reincidência é a prática de nova infração posteriormente à conclusão de processo em que punida outra infração de mesma natureza, cometida pelo mesmo sujeito.

37.4 Ao ponto de considerarmos o fato gerador como a hipótese de incidência da Regra Matriz sancionatória, haveríamos uma extensão típica do direito de lançar o que não prevalece no direito brasileiro a sensação “ad eternum”, pois temos critérios estabelecidos dos 5 anos a partir da condenação que reconheceu a primeira conduta delitiva.

38 Por amor ao debate e de cunho exemplificativo ainda estamos no campo de emprestar conhecimentos para elucidação e essas foram as razões deste conselheiro decidir, a Lei 14.689/2023, que trata das multas punitivas tributárias, ao dizer sobre reincidência considera especificadamente 02 anos da ação ou omissão, em seu artigo 44;

“Art. 44.

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30

de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões”

39 Nesse tocante, as minhas claras convicções que não é razoável e nem proporcional princípios norteadores do Direito Tributário, considerar o ato 2007 fato gerador desde processo, e apenas no exercício de 2013 o livramento da condicional de reincidência com fez crer o acórdão citado acima.

40 O acórdão n. 2803-00.016 — 3 Turma Especial, dispõe semelhante a ideia na qual faço as razões por acolher a tese da Recorrente, e pela desqualificação da ocorrência da reincidência, o presente crédito deverá ser retificado.

***Da alegada imputação de penalidade em duplicidade, na mesma esfera, para um mesmo fato jurídico***

41. A empresa contribuinte argumenta ainda que houve autuações diversas para um mesmo fato gerador, o que configuraria *bis in idem* (fl. 1971).

42. No entanto, necessário considerar que os processos existentes decorrem de fatos geradores diversos, tributos/multas diversos e períodos diversos, não havendo identidade de todos esses fatores, nos tributos decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 03.10.100.2009.01483-3.

43. Referidos autos de infração, veiculados em processos administrativos distintos, apenas e tão-somente decorrem do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 03.10.100.2009.01483-3, sem identidade plena de fatos geradores, tributos/multas e períodos, conforme se depreende do seguinte resumo:

| Processo             | Período |         | Número       | Fato Gerador                                                                                                                                                                               | Tributos/Multa      |
|----------------------|---------|---------|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| 10380.722336/2010-33 | 01/2007 | 12/2007 | 37.257.059-3 | Contribuição dos segurados                                                                                                                                                                 | Contribuição Social |
| 10380.722337/2010-88 | 01/2007 | 06/2008 | 37.257.060-7 | Contribuição Patronal / Sat/Rat                                                                                                                                                            | Contribuição Social |
| 10380.722338/2010-22 | 01/2007 | 12/2007 | 37.257.061-5 | Contribuições Outras Entidades (devidas a terceiros): sal. Educação; Incra; Senac; Sesc; Sebrae                                                                                            | Contribuição Social |
| 10380.722335/2010-99 | 01/2007 | 11/2007 | 37.257.056-9 | Diferenças de crédito previdenciário correspondente a remunerações não declaradas em GFIP, em termos de rescisão de contrato de trabalho, em recibos de férias e na escrituração contábil. | Contribuição Social |

|                      |         |         |              |                                                                                            |       |
|----------------------|---------|---------|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 10380.722331/2010-19 | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.052-6 | Descumprimento de obrigações acessórias                                                    | Multa |
| 10380.722332/2010-55 | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.053-4 | Deixar de lançar fatos geradores das contribuições em contabilidade, de forma discriminada | Multa |
| 10380.722333/2010-08 | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.054-2 | Deixar de exibir documentos                                                                | Multa |
| 10380.722334/2010-44 | 06/2010 | 06/2010 | 37.257.058-5 | Apresentar declaração com informações incorretas ou omissas                                | Multa |

44. A empresa contribuinte busca fazer crer que imposição de mais de um auto no âmbito do mesmo procedimento haveria de se caracterizar como “*bis in idem*”, o que não prospera.

45. As exações, portanto, resultantes de referido MPF, possuem seus respectivos fatos geradores diversos, tributos diversos e períodos diversos entre si.

46. Em razão disso, não merece provimento a alegação da contribuinte nesse tocante.

47. Merece provimento parcial, portanto, o recurso voluntário, no intuito de ser mantido o Auto de infração, dele se excluindo a agravante de reincidência.

### Conclusão

48. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, somente no tocante da exclusão do agravante de reincidência da multa mantendo-se o Auto de Infração.

*Assinado Digitalmente*

Yendis Rodrigues Costa

### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, redator designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do seu voto, na parte em que excluiu o agravante de reincidência da infração.

Determina o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:



Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Após confrontar a impugnação e a decisão recorrida com o recurso voluntário, constata-se que a empresa autuada acrescenta novos argumentos de defesa para alegar a inexistência da circunstância agravante da infração, ou seja, que a prática de reincidência não restou comprovada pela autoridade lançadora (fls. 1968/1971).

Com efeito, a peça impugnatória contém tão somente alegações quanto à apresentação da documentação solicitada na auditoria fiscal, relacionadas aos fatos descritos no relatório fiscal da infração. A impugnação nada menciona sobre a circunstância agravante da penalidade, que elevou o valor da multa em três vezes, nos termos do art. 292, inciso IV, do Regulamento da Previdência Social - RPS (fls. 818/823).

O órgão julgador de primeira instância sequer debateu a questão, conforme se extrai da decisão recorrida (fls. 1947/1954).

A toda a evidência, o apelo recursal introduz matéria de defesa e, portanto, resta evidente que descumpre as regras do rito processual do Decreto nº 70.235.

Em outras palavras, ao não contestar expressamente a matéria, em sede de impugnação, é vedado ao colegiado apreciar a alegação recursal de inocorrência da reincidência, no mesmo tipo de infração, para configurar a circunstância agravante que influenciou a gradação da multa aplicada.

De modo algum, se trata de matéria de ordem pública, tampouco as circunstâncias nas quais houve o cometimento da infração se confundem com as circunstâncias agravantes do valor da penalidade, previstas no texto legal, para considerar uma impugnação conjunta.

A matéria não impugnada no momento processual oportuno está fora dos limites do litígio, motivo pelo qual se opera a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

Quanto às demais questões decididas, acompanho o voto do I. Relator.

## Conclusão

Diante do exposto, voto para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess**