



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



**Processo nº** 10380.722851/2009-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.011 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2021  
**Recorrente** IRMANDADE BENEF DA SANTA CASA DA MISERICÓRDIA DE FORT  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MULTA CONFISCATÓRIA. PENA PREVISTA EM LEI. SÚMULA CARF N. 2

O julgador administrativo não pode aplicar pena diferente da prevista em lei. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXISTÊNCIA DE SANÇÃO ESPECÍFICA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO

Identificado nexos de dependência entre condutas, a penalidade relativa ao delito fim absorve a punição que seria devida em face do delito meio. Não constatada a existência de cominação de outra penalidade específica, mantém-se a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 49

Há perda da espontaneidade quando os recolhimentos das contribuições retidas são feitos após o início da ação fiscal. No caso, as contribuições não haviam sido declaradas em GFIP. O CARF tem entendimento de que a denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração (Súmula CARF nº 49).

TAXA SELIC. CUMULAÇÃO COM JUROS MORATÓRIOS

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF n. 108). Quanto a dizer que houve aplicação cumulada de taxa Selic com os juros de mora, na forma cobrada pelo INSS, sequer o contribuinte demonstra que tal aplicação fora feita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto de Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata o processo administrativo tributário do **Auto de Infração DEBCAD 37.246.933-7**, lavrado por a empresa ter deixado de preparar folhas de pagamento das remunerações de todos os segurados a seu serviço. Consta no Relatório Fiscal da Infração (fls. 305) que o sujeito passivo deixou de prestar à Receita Federal do Brasil, na forma estabelecida, todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis. Conforme consta no Relatório Fiscal da Infração, o contribuinte, que é uma entidade de assistência social com atuação na área da saúde, deixou de apresentar ao INSS o relatório circunstanciado de suas atividades no ano 2004. A infração resultou em multa de R\$ 13.291,66.

Inconformado com a Notificação de Lançamento da qual foi cientificado em 25/11/2009, o contribuinte apresentou Impugnação em 21/12/2009.

Na **Impugnação**, alega duplicidade da autuação, vez que a conduta objeto do lançamento também fora descrita em outros autos de infração. Ratifica o teor da defesa dos demais autos de infração lavrados na mesma ação fiscal. Alternativamente, requer fixação de multa pecuniária reduzida ao seu valor mínimo. Requer a oitiva dos empregados entrevistados, além da juntada posterior de documentos.

No **Relatório do Acórdão**, consta que, no auto de infração 37.246.929-4, a impugnante ora Recorrente utiliza o mesmo procedimento de remeter a defesa a lançamento fiscal, no Auto de Infração 37.246.935-5 (fls. 306), do qual consta que, pelo princípio da consunção previsto no Direito Penal, com base na jurisprudência dos tribunais superiores, o crime de sonegação absorve outros delitos – havendo unidade fática entre os diversos autos de infração, deveriam se resumir a apenas um. Defende que não houve dolo na não inclusão das informações em GFIP; que o sujeito passivo recuperou a espontaneidade e que, portanto, os recolhimentos efetuados não poderiam ser desconsiderados; multa confiscatória; inexigibilidade de taxa SELIC de forma concomitante aos juros de mora; afastamento da aplicação da legislação previdenciária, posto que as pessoas relacionadas nos relatórios de vínculos não receberam remuneração pelos serviços que prestaram.

No voto do **Acórdão 08-24.935 – 6ª Turma da DRJ/FOR, Sessão de 21 de fevereiro de 2013 (fls. 304 a 311)** julgou-se, por unanimidade, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário na sua integralidade. Entendeu-se que a impugnante não fundamentou a prorrogação do prazo para apresentação de provas e considerou-se prescindível a oitiva de empregados, dadas as provas documentais produzidas no procedimento fiscalizatório.

Sobre a existência de diversos autos, decidiu-se em 1ª instância que, no procedimento de fiscalização, foram lavrados outros sete autos de infração, tratando de obrigação principal e acessória, mas nenhum deles possui o mesmo objeto. Quanto à multa, decidiu-se que alegações de natureza constitucional devem ser dirigidas ao Judiciário. Sobre a incidência da Taxa SELIC, explicou-se que não há cumulatividade com os juros de mora, pois apenas após a lavratura do AI de obrigação acessória é que a penalidade é corrigida. Quanto à graduação da multa, não há sentido na aplicação do CPC, posta a relação de subsidiariedade. E em relação ao dolo, votou-se com base no art. 136 do CTN: a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável. Quanto à alegação de que as pessoas relacionadas no relatório de vínculo não receberam remuneração pelos serviços que prestaram, entendeu que foi feita de forma “bastante genérica”.

Cientificado em 17/10/2013, a contribuinte apresenta em 11/11/2013 **Recurso Voluntário** (fls. 317 a 329). Em apertada síntese, critica a alíquota da multa, alegando os princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Preliminarmente, conheço do Recurso Voluntário, dado o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, em especial a tempestividade. Passo a decidir.

### Princípio da consunção

Extrai-se da impugnação:

04. Portanto, tendo em vista que a omissão de informações em GFIP teria provocado a sonegação da [sic] contribuições previdenciárias respectivas, dentro do conjunto de irregularidades imputadas às autuadas, as outras condutas teriam sido o meio necessário ao descumprimento da obrigação de pagar o tributo, circunstância que obriga o reconhecimento da sua absorção pelo crime de sonegação. Na hipótese, dizer que as entidades estariam incidindo, concomitantemente à sonegação, à não declaração de informações e em outras infrações, é ver, numa única conduta, uma infração integral, e, ao mesmo tempo, outras informações que, entretanto, integram o tipo principal.

19. Portanto, a descrição das condutas impugnadas, aqui, não deixa dúvida quanto à sua unidade fática (a suposta não prestação de informações por parte das empresas ao INSS), sendo, pois, os vários autos de infração referidos pelo Fiscal repetitivos, razão porque indevidas as várias autuações, que deveriam se resumir a apenas uma.

Conforme afirmado em decisão de 1ª instância, foram lavrados outros autos de infração, sem que nenhum possua o mesmo objeto:

| PAF e DEBCAD              | Objeto                                                                                            | Valor do AI  | Infração                        |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------------------------|
| 10380.722.850/2<br>009-35 | 40 <i>Deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados</i> | R\$ 1.329,18 | Lei 8.212/91,<br>art. 92 e 102. |

|                                      |                                                                                                                                                                                                                              |                |                                                                               |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 37.246.932-9                         | <i>empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço (...) e/ou dos segurados contribuintes individuais.</i>                                                                                                                  |                | RPS, art. 283, <b>I</b> , alínea “g” e art. 373.                              |
| 10380.722851/2009-80<br>37.246.933-7 | <i>41 Deixar a empresa de prestar (...) todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis (...), bem como os esclarecimentos necessários a fiscalização (...).</i>                                                    | R\$ 13.291,66  | Lei n. 8.212/91, art. 92 e 102.<br><br>RPS, art. 283, <b>II</b> , “b” e 373.  |
| 10380.722845/2009-22<br>37.246.925-6 | <i>42 Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3 (...), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.</i> | R\$ 106.334,40 | Lei 8.212/91, art. 32, §5º<br><br>RPS, art. 284, <b>II</b> e art. 373         |
| 10380.722846/2009-77<br>37.246.929-9 | <i>43 Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, (...), com informações incorretas ou omissas.</i>                                                                   | R\$ 11.140,00  | Lei 8.212/91, art. 32-A, “caput”, inciso I e §§2º e 3º.                       |
| 37.246.931-0                         | <i>44 Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço (...).</i>                                                                               | R\$ 1.329,18   | Lei 8.212/91, art. 92 e 102.<br><br>RPS, art. 283, <b>I</b> , “a” e art. 373. |

Além destes, ainda consta no voto do Acórdão do Processo 10380.722850/2009-35 (fls. 335-336):

37.246.926-4: Apropriação indébita de contribuições descontadas dos segurados empregados não recolhidas nem declaradas em GFIP;

37.246.935-3: Contribuições arbitradas dos segurados empregados e contribuintes individuais não incluídos nas folhas de pagamento regulares nem declaradas em GFIP, e;

37.246.930-2: Diferenças de erros de acréscimos legais quando no recolhimento de contribuições em atraso.

Como visto, é possível diferir totalmente dos outros DEBCADs citados com o DEBCAD *sub judice*, posto que possuem descrição e multa diferentes uns dos outros.

Para que se aplique o princípio da consunção no Direito tributário é preciso que haja absorção de uma infração por outra, o que não é o caso. Todos os Autos de Infração que puderam ser visualizados tratam de obrigação principal e acessórias diferentes **do processo ora analisado**, sem que possuam o mesmo objeto.

Finalmente, não há falar em “ausência de dolo”, dado que a penalidade por infração independe do grau de culpabilidade (art. 136 do CTN: *Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*).

### **Multa confiscatória**

O contribuinte questionou, tanto na Impugnação quanto em Recurso Voluntário de forma direta, a aplicação da multa, alegando ser de caráter confiscatório. Aduz que multa acima de 8% transcende o limite da mera penalidade no adimplemento.

Todavia, não cabe ao CARF pronúncia sobre inconstitucionalidade de lei, conforme art. 26-A do Processo Administrativo Fiscal, e Súmula CARF nº 2:

Decreto 70.235/1972. Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Deve ser mantida, portanto, a multa em seu percentual aplicado, posto que de observância obrigatória pela autoridade fiscal, não podendo ser afastada pelo julgador administrativo.

### **Elisão da espontaneidade da denúncia**

Alega o contribuinte em sua Impugnação:

22. Decorre da interpretação da norma retrotranscrita a certeza de que “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária”, só terá eficácia, para o efeito da exclusão da espontaneidade, pelo prazo máximo de 120 dias, findos os quais restará devolvida a espontaneidade ao contribuinte.

23. (...) Iniciada a ação fiscal no dia 15 de janeiro de 2009, o ato de instauração deixou de existir, consoante a regra do citado §2º, no dia 05 de maio, uma terça-feira, razão porque o recolhimento feito pelas entidades não podia, e não pode, deixar de ser admitido como conduta espontânea (...).

No Acórdão, observo que o tema não foi enfrentado diretamente pelo voto de 1ª Instância, pois se entendeu que não guarda *correlação com o objeto do lançamento*.

Segue o que o Decreto 70.235/72 aduz sobre a espontaneidade da denúncia:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com

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

§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.

Há perda da espontaneidade quando os recolhimentos das contribuições retidas são feitos após o início da ação fiscal. No caso, as contribuições não haviam sido declaradas em GFIP. No mais, o CARF tem entendimento sumulado de que a denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração (Súmula CARF nº 49).

Assim, o improvimento do argumento é medida que se impõe.

### **Cumulação da Selic com os juros**

Extrai-se da impugnação:

41. Assim, não se mostra possível a cumulação da Selic com os juros na forma cobrada pelo INSS, de modo que se deve aplicar apenas a taxa Selic, com a exclusão de qualquer outro percentual, seja a título de juros ou correção monetária.

Pelo Acórdão, não cabe a discussão sobre incidência de juros de mora pela taxa SELIC no lançamento decorrente de infração à obrigação acessória, vez que os juros de mora *incidem apenas nos casos de infração à obrigação principal*.

O entendimento do CARF, sumulado, é de que incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF n. 108). Quanto a dizer que houve aplicação cumulada de taxa Selic com os juros de mora na forma cobrada pelo INSS, sequer o contribuinte demonstra que tal aplicação fora feita.

### **Trabalho voluntário e afastamento da aplicação da legislação previdenciária**

Também alega o contribuinte:

60. Por fim, esclareça-se que as pessoas relacionadas no já citado relatório de vínculo (os ilustres doutores Evandro Salgado Studart da Fonseca, Lívio Silva de França Luiz Gonzaga Nogueira Marques) não receberam e nem recebem remuneração pelos serviços que prestam. Consoante o Estatuto, ora junto, o seu trabalho é voluntário, situação que afasta a aplicação da legislação previdenciária.

Apesar de constarem as pessoas mencionadas no Relatório de Vínculos, tal circunstância não implicou em penalidade. O Auto de Infração não levou as pessoas relacionadas no relatório em consideração para a aplicação.

### **Oitiva dos empregados e juntada de provas**

Dispensa-se a necessidade de dilação probatória, juntada de provas ou oitiva dos empregados quando o julgador consegue formar sua convicção prescindido de novos documentos. Tal como constará na redação da Súmula 163 deste Conselho, ainda não publicada, o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

**Conclusão**

Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe o provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho