



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10783.720141/2012-88
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.534 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LITTIG ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Não restando suficientemente evidenciado que o contribuinte tenha pautado sua conduta com o dolo de sonegar, fraudar ou agir em conluio, descabe perseverar a qualificação da multa de ofício.

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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 2201-003.722, de recurso voluntário, complementado pelo acórdão de embargos de declaração 2201-004.770, aos quais não foram concedidos efeitos infringentes, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: qualificação da multa de ofício. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO.

Ausente a comprovação necessária da prática de sonegação, impõe-se a exclusão da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 75%.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o aproveitamento dos valores comprovadamente pagos e não apropriado pela Fiscalização. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, e Marcelo Milton da Silva Risso, que votaram por converter o julgamento em diligência para verificação da disponibilidade dos recolhimentos efetuados.

O sujeito passivo foi autuado por falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais e a multa foi qualificada para 150% diante da alegada prática de sonegação.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- conforme paradigmas 101-96.446 e 9303-004.666, em caso de omissão reiterada de fatos geradores e de declaração indevida, é cabível a incidência de multa de ofício de 150%.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais basicamente pediu o desprovimento do recurso.

Em face do impedimento da Conselheira a quem os autos foram inicialmente sorteados, os autos foram sorteados a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de divergência na interpretação da legislação tributária (art. 67, § 1º, do Regimento), de modo que deve ser conhecido.

2 Multa qualificada e decadência

Discute-se nos autos se é cabível a qualificação da multa de ofício.

Como exposto acima, o contribuinte foi autuado pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais. Quanto à qualificação da multa de ofício, assim se manifestou a autoridade fiscal:

17. A multa aplicada foi qualificada em virtude da prática de sonegação. A empresa possuía em torno de 200 empregados registrados, conforme consta em suas folhas de pagamentos e somente informou na GFIP, na maioria dos casos, a existência de apenas um ou dois trabalhadores, deixando de oferecer à tributação as remunerações dos demais.

18. Como já informado, a empresa emitiu, em média, cerca de 30 GFIPs por competência, e isto em todo o período abrangido pela ação fiscal, ou seja, de 01/2008 a 12/2009. E desde a GFIP original de cada competência a empresa deixou de informar a totalidade dos fatos geradores, informando apenas, na maioria dos casos, apenas um ou dois segurados, sendo que tinha no seu quadro de pessoal de 200 a 250 trabalhadores.

19. Por outro lado, em relação às competências de 01 a 10/2008, que foram abrangidas pelo parcelamento especial da Lei 11941/2009, o contribuinte, aí sim, declarou todos os fatos geradores relativos aos segurados empregados (faltaram os segurados contribuintes individuais) dentro do prazo estabelecido pela Lei, exatamente no último dia do prazo, em 30/11/2009, ainda que originalmente essas informações não tivessem sido prestadas.

20. Posteriormente, a empresa declarou os fatos geradores das demais competências, mas já no curso da ação fiscal, em 30 e 31/12/2011, quando já tinha perdido a espontaneidade;

21. A qualificação majora a multa em 100%. Assim sendo, a multa passa de 75% para 150%.

22. A qualificação fundamenta-se na Lei 9430/96, art. 44, § 1º, redação dada pela Lei 11488/2007.

Contrapondo-se à tal argumentação, a decisão recorrida afirmou que “*a narrativa [...] mais se confunde com a narrativa simples de um descumprimento de obrigação acessória pelo sujeito passivo, ao apresentar GFIP sem as informações de todos os fatos geradores*” e que não se vislumbra a descrição e comprovação adequada e suficiente para caracterizar a qualificação da multa aplicada; que se todo descumprimento de obrigação tributária ensejasse a qualificação da multa, esta não seria uma exceção, mas sim uma regra; que a finalidade buscada pela Lei 9430/96 foi a de penalizar administrativamente a prática de crimes tributários; e que, em razão da ausência de demonstração do dolo, a multa deve ser reduzida para 75%.

Com razão a decisão recorrida, devendo ser desprovido o apelo nobre fazendário.

A falta de declaração de fatos geradores em GFIP, se isoladamente considerada, tem penalidade específica prevista no art. 32-A da Lei 8212/91. Por outro lado, e em se tratando da falta de declaração de fatos geradores concomitantemente à falta de recolhimento das contribuições, a multa é estabelecida no art. 35-A da aludida Lei. É este o caso dos autos. O que se pretende demonstrar, de toda forma, é que não é a falta de declaração de fatos geradores que enseja a qualificação da multa, pois tal falta já é apenada pela Lei 8212/91 tanto na hipótese de descumprimento isolado da obrigação acessória, quanto no caso do descumprimento de tal obrigação em conjunto com o descumprimento da obrigação principal.

Além disso, e pela inteligência da Súmula CARF 14, não é a simples omissão de fatos geradores que enseja a duplicação da multa, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Analisando-se a peça acusatória, observa-se que a autoridade fiscal não empreendeu todos os esforços necessários para a duplicação da sanção pecuniária. A acusação fala basicamente em omissão reiterada de fatos geradores e descumprimento reiterado de obrigações acessórias, condutas estas já apenadas pela multa prevista no art. 35-A da Lei 8212/91.

O § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio. Em sendo assim, o inadimplemento doloso implica a possibilidade de constituição do crédito tributário, via lançamento, com o acréscimo da

qualificação da multa (o percentual da multa é duplicado), além dos juros igualmente devidos. Segundo Marco Aurélio Greco¹:

[...] o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 prevê como evento deflagrador da duplicação da multa, qualquer dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que, por sua vez, descrevem condutas dolosas igualmente atreladas à redução ou diferimento do pagamento de tributos, consistentes no impedir ou dificultar o conhecimento do fato gerador ou agir dolosamente para se eximir do respectivo pagamento.

Como se vê, a qualificação não pune a falta de recolhimento, mas sim as condutas utilizadas como instrumento para ocultar ao Fisco o conhecimento do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou do montante do tributo devido, bem como as circunstâncias pessoais do contribuinte, que possam afetar a obrigação tributária. E mais, as condutas que resultam na qualificação da multa de ofício igualmente ensejam penalidades criminais, como ressalva a parte final do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, o que exalta a importância de as autoridades administrativas da Receita Federal do Brasil terem cuidado na sua aplicação.

Com efeito, o dever de propor a aplicação da penalidade aplicável é da autoridade administrativa, conforme prevê, expressamente, a parte final do art. 142 do Código Tributário Nacional. De tal forma, e mediante linguagem clara e congruente, a autoridade lançadora tem a obrigação de descrever e de graduar a multa, demonstrando, sobretudo em se tratando de aplicação em dobro, as circunstâncias materiais que revelariam a existência de sonegação, fraude ou conluio. Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legais mencionados:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.

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

§ 1º O **percentual de multa** de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado 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.

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. **Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No mesmo sentido, e como já dito, a Súmula CARF 14 determina que não é a apuração de omissão de receita ou de rendimentos que autoriza a qualificação da multa, mas sim

¹ GRECO, Marco Aurélio. Tributação do ilícito : estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários - IET / coordenadores Pedro Augustin Adamy, Arthur M. Ferreira Neto ; André Folloni ... [et al.]. - São Paulo : Malheiros, 2018, p. 75.

a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, o que exprime a importância do elemento subjetivo dolo:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

A acusação fiscal parece ter centrado sua análise no mérito da discussão principal, sem ter, no entanto, relatado e demonstrado a existência de sonegação, fraude ou conluio como critérios ensejadores da duplicação da multa.

Destarte, o recurso fazendário deve ser desprovido, mantendo-se a decisão que desqualificou a sanção pecuniária.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci