



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.724090/2017-97
ACÓRDÃO	2301-011.506 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	03 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OPP INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. DOCUMENTAÇÃO PRÓPRIA. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao impugnante apresentar prova das suas alegações, especialmente quando referentes a informações contidas em documentos por ele elaborados e mantidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. REGISTROS CONTÁBEIS. RUBRICAS INDENIZATÓRIAS. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao impugnante demonstrar a existência de rubricas sem incidência de contribuições previdenciárias em relação a lançamento de ofício baseado em registros contábeis realizados em títulos inadequados pelo próprio contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

PENALIDADE TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO. LEI Nº 14.689, DE 2023.

Conforme dispõe o art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023, fica cancelada a parcela da multa que exceder 100% do montante do crédito tributário apurado.

MULTA DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO. PRESTAR ESCLARECIMENTOS. NÃO ATENDIMENTO. ALÍQUOTA AGRAVADA.

O não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos durante o procedimento fiscal, dificultando a sua plena realização, justifica a majoração da alíquota da multa de ofício em 50%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício para 150% (cento e cinquenta por cento), considerando a redução imposta pela Lei nº 14.689/2023 e a manutenção da multa agravada.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o presente momento, vejamos as razões do Relatório do Acórdão recorrido, que – a partir deste momento, compõe este Voto:

“Relatório

1 Autos de Infração

Trata-se de créditos tributários lançados em face do contribuinte acima identificado por meio dos Autos de Infração discriminados abaixo:

Tabela I – Discriminação dos Autos de Infração

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS: Contribuições patronais para outras entidades e fundos, incidentes sobre valores pagos ou creditados a empregados, não oferecidos à tributação.	
SESI Código Receita DAREF: 2323 Multa aplicada: 225%	103.210,64
SENAI Código Receita DAREF: 2317 Multa aplicada: 225%	68.807,06

DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR ORIGINAL
INCRA Código Receita DAREF: 2249 Multa aplicada: 225%	13.761,38
FNDE (Salário-Educação) Código Receita DAREF: 2164 Multa aplicada: 225%	172.017,77
SEBRAE Código Receita DAREF: 2369 Multa aplicada: 225%	41.284,24

Conforme consta do termo de verificação fiscal (fls. 17-25), durante procedimento fiscal realizado no contribuinte autuado, foram constatados lançamentos contábeis a título de folha de pagamento em contas de despesas cartorárias, não justificados pelo contribuinte autuado, apesar de formal e reiteradamente intimado para tal e posteriormente advertido sobre as consequências da não prestação dos esclarecimentos exigidos:

3.16. Dentre as "razões de fato", a Fiscalização, ao examinar os registros contábeis entregues pela autuada por meio do sistema SINCO, constatou que os lançamentos da "folha de salários" declarados em Guias do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP foram registrados nas seguintes contas: "Salários e Ordenados a pagar" em contrapartida a diversas contas de despesas, tais como "Salários e Ordenados, Comissões, Horas Extras, Férias, Aviso Prévio, 13 Salário", dentre outras. E daquelas em contrapartida com as contas contábeis "Caixa" e "Bancos".

3.17. Entretanto, observou-se que haviam lançamentos na conta-contábil "3.01.10.04.000000012 — Despesas Cartorárias" em contrapartida na conta "2.01.01.01.000059026 — OPPNUS Ind. Do Vest. Ltda" e desta em contrapartida a "Caixa" ou "Banco", cujos textos nos históricos se referiam a "FOLHA DE PAGAMENTO", levando ao indício de que se tratavam de remunerações "a latere" da "folha de salários".

3.18. A constatação fiscal foi objeto do "anexo I" das intimações 214-02/2017 e 214-03/2017, onde a Auditoria individualizou os lançamentos contábeis e requisitou esclarecimentos e apresentação de elementos documentais comprobatórios.

3.19. Considerando que a fiscalizada simplesmente ignorou as intimações e, apesar de ser advertida por meio do termo de constatação e de continuidade — número de ordem 4 (relatado nos parágrafos 3.7, 3.8 e 3.9, "c" supra), deixou de apresentar os esclarecimentos/documentos requisitados, foi realizada apuração das contribuições ora em debate por "aferição", com fundamento no § 3º, art. 33 da Lei 8.212/91: [...].

Foram, então, lançadas de ofício as contribuições para terceiros (SESI, SENAI, INCRA, FNDE e SEBRAE), constantes do procedimento administrativo fiscal ora sob julgamento.

As bases de cálculo das contribuições lançadas de ofício foram extraídas da escrita contábil do contribuinte autuado e discriminadas em planilhas constantes dos autos.

Aplicou-se a multa de ofício no percentual de 225%, com fulcro no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, e com o art. 71 da Lei nº 4.502/64:

3.24. Acima a Auditoria relatou sobre o descumprimento das intimações fiscais 214-02/2017 e 214-03/2017 e, no parágrafo 3.17 em especial, sobre a forma como a autuada realizou a contabilização de "fatos" relativos à "folha de salários" em conta contábil atípica, de forma a impedir ou retardar a apuração de contribuições sociais daí decorrentes.

[...]

3.26. Veja que a autuada utilizou contas de despesas típicas da contabilização da "folha de salários" ("Salários e Ordenados a pagar" em contrapartida a diversas contas de despesas, tais como "Salários e Ordenados, Comissões, Horas Extras, Férias, Aviso Prévio, 13 Salário") para contabilizar os "fatos geradores" declarados em GFIP.

3.27. No entanto, tentou omitir as remunerações "a latere" na conta-contábil "3.01.10.04.000000012— Despesas Cartorárias", o que se subsume à norma do art. 71 da Lei 4.502/64:

Durante o procedimento fiscal, foram também lavrados os autos de infração constantes do processo administrativo fiscal nº 10935.720081/2017-27 e, posteriormente, realizado lançamento complementar sob o procedimento administrativo fiscal nº 10935.726956/2018-85.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais tipificada nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/1990 (crime contra a ordem tributária) e no art. 330 do Código Penal(desobediência).

A empresa autuada foi cientificada do lançamento de ofício em 20/10/2017(fl. 853).

2 Impugnação

A autuada impugnou o lançamento em 17/11/2017 (fls. 865-921).

O impugnante deixou de juntar documentos probatórios e alegou o seguinte, em síntese:

☐ A impugnação é tempestiva;

☐ O Auto de Infração é nulo porque foi emitido por autoridade incompetente, pois o contribuinte autuado não foi notificado das ampliações do objeto do procedimento fiscal, em afronta ao art. 5º da Portaria RFB nº 1.687/2014;

☐ O art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 34/2015, “institui a possibilidade da vinculação de processos por conexão ou reflexão, no caso em que decorrerem do mesmo procedimento fiscal, tendo os mesmos elementos de prova, mas que se refiram a tributos distintos”.

☐ É insubsistente o “lançamento tributário sobre supostos ‘pagamentos’ a segurados empregados e contribuintes individuais, porquanto se tais valores foram considerados salário, não poderiam incidir sobre verbas tidas por indenizatórias”: auxílio-doença, auxílio-acidente, faltas justificadas, auxílio-alimentação, terço constitucional de férias gozadas, férias proporcionais e terço constitucional correspondente, abono assiduidade, salário-maternidade e aviso prévio indenizado;

☐ As contribuições para o INCRA e o SEBRAE são contribuições de intervenção no domínio econômico e, nos termos do art. 149, § 2º, inciso II, alínea “a”, é inconstitucional a sua incidência sobre a folha de pagamento das empresas;

☐ Não há “referibilidade entre a atividade da autora e a atuação do INCRA, o que impõe a declaração de inconstitucionalidade de sua exigência em relação a Autora”;

☐ A contribuição para o INCRA é vinculada ao custeio do Prorural, que foi extinto. “Configura-se, dessa forma, plenamente ilegal a exigência da contribuição ao INCRA a partir de então, em face de toda e qualquer empresa empregadora, seja urbana ou rural, incluindo-se aí a Autora”;

☐ A contribuição para o INCRA foi extinta com o advento da Lei nº 8.212/1991 porque ela “não mencionou o INCRA como beneficiário do custeio da nova ordem da seguridade social, revogando, desta forma, a contribuição aqui combatida”;

☐ A aplicação da multa qualificada (art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996) é incabível porque não houve comprovação de dolo e sonegação, fraude ou conluio, bem como “os valores tributados não se tratam de pagamento ou remuneração” e “o lançamento tributário se baseou em informações (notas fiscais eletrônicas e documentação contábil) cedidas pela própria impugnante [...] cientificadas à Receita Federal através da transmissão da informação em seus registros contábeis eletrônicos, frisa-se, informados direta e instantaneamente aos sistemas da Receita”;

☐ A aplicação da multa agravada (art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996) é incabível porque “a Recorrente não praticou qualquer ato de embaraço à fiscalização, tendo cooperado com essa em todas as fases do procedimento inquisitório, disponibilizando toda documentação solicitada que tinha a sua disposição”.

A impugnante pediu a nulidade, a improcedência ou a retificação do Auto de Infração e a reunião dos presentes autos aos do processo administrativo fiscal nº 10935.720081/2017-27, por serem conexos.

Em 28 de março de 2019, a 6ª Turma da DRJ/SDR, por intermédio do Acórdão nº 15-46.283, por unanimidade de votos, julgou a Impugnação improcedente, com a respectiva manutenção do crédito tributário constituído. É o que se depreende da Ementa abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. DOCUMENTAÇÃO PRÓPRIA. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao impugnante apresentar prova das suas alegações, especialmente quando referentes a informações contidas em documentos por ele elaborados e mantidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. REGISTROS CONTÁBEIS. RUBRICAS INDENIZATÓRIAS. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao impugnante demonstrar a existência de rubricas sem incidência de contribuições previdenciárias em relação a lançamento de ofício baseado em registros contábeis realizados em títulos inadequados pelo próprio contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

MULTA DE OFÍCIO. SIMULAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. ALÍQUOTA QUALIFICADA.

A alíquota da multa aplicada em lançamentos de ofício de créditos tributários deve ser duplicada nas hipóteses de comprovação da ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

MULTA DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO. PRESTAR ESCLARECIMENTOS. NÃO ATENDIMENTO. ALÍQUOTA AGRAVADA.

O não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos durante o procedimento fiscal, dificultando a sua plena realização, justifica a majoração da alíquota da multa de ofício em 50%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, tempestivamente, reiterando, contudo, as mesmas razões de fato e de direito já apresentadas em seu instrumento impugnatório (e já transcritas neste Relatório).

Não houve apresentação de contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade. Por isso, conheço-o para o deslinde do presente julgamento.

Em relação às preliminares e ao mérito expostas no instrumento recursal, trata-se de repetição daquelas já exposta em sua Impugnação, sem qualquer inovação relevante sobre o tema. Nessa senda, adoto as razões da precisa e clara decisão recorrida, a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF, a qual transcreverei logo abaixo.

“Voto

(...)

4 Preliminar de nulidade do lançamento

O Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, prescreve o seguinte sobre a nulidade dos atos em matéria tributária:

(...)

Assim sendo, o lançamento fiscal deve ser anulado quando for lavrado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso concreto, o sujeito passivo demonstrou inconformismo porque a autuada não foi notificada das ampliações do objeto do procedimento fiscal.

4.1 AMPLIAÇÃO DO OBJETO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Sob o argumento de que a Autoridade Tributária deixou de notificar as ampliações do objeto do procedimento fiscal ao contribuinte fiscalizado, o impugnante requereu a nulidade da autuação por ter sido lavrada por autoridade incompetente.

Ocorre que as ampliações do objeto do procedimento foram informadas ao contribuinte, conforme demonstram o termo de início do procedimento fiscal e os termos de continuidade, constantes das fls.76 e seguintes dos presentes autos, e o seguinte excerto do termo de verificação fiscal:

3.9. Inobstante a fiscalizada ter deixado de atender as intimações fiscais, o procedimento foi realizado fazendo-se necessárias as seguintes lavraturas:

a) termo de continuidade — número de ordem 1, recebido pela fiscalizada por meio do AR JS495881079BR em 28.09.2016, para informação da alteração do Auditor-Fiscal responsável pela realização do procedimento;

b) termos de continuidade — números de ordem 2 e 3, para manter a quebra da espontaneidade em razão do procedimento fiscal, encaminhados pelos ARs JS559441443BR e JS600045079BR e recebidos, respectivamente, em 30.11.2016 e 19.01.2017;

c) termo de constatação e de continuidade — número de ordem 4, por falta de respostas aos termos de intimação fiscal 214-02/2017 e 214-03/2017. O termo foi encaminhado pelo AR 870736315 e recebido em 14.08.2017;

d) termo de continuidade — número de ordem 5, recebido por meio do AR JS914094152BR em 29.09.2017, para comunicação de inclusão de novas operações no procedimento fiscal.

Mesmo que tais notificações não tivessem sido feitas, o contribuinte dispôs, desde o início do procedimento fiscal, de informações atualizadas sobre a abrangência da fiscalização, inclusive o seu objeto, mediante acesso ao site da RFB na internet, com o uso do código de acesso que lhe foi fornecido em todos os termos emitidos pelo Auditor-Fiscal. Tal fato pode ser constatado tanto nos documentos de fls. 76 e seguintes como na própria impugnação apresentada pelo contribuinte, que juntou trechos das informações constantes do site da RFB mediante consulta aos dados do procedimento fiscal com o código de acesso:

(...)

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, instituído pela Portaria SRF nº 1.265/1999, encontra-se atualmente revogado e foi substituído pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização – TDPF, criado pela Portaria RFB nº 1.687/2014, que dispôs sobre o planejamento das atividades fiscais e estabeleceu normas para a execução dos procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Consistia o MPF em uma ordem administrativa para que as autoridades fiscais executassem atividades

relacionadas à verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.

O MPF era um instrumento de controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB. Criado por ato infralegal, eventual vício na sua emissão não tinha o poder de contaminar o procedimento fiscal ou o lançamento propriamente dito, pois estes últimos estão assentados em diplomas normativos de hierarquia superior, o CTN e o Decreto nº 70.235/1972, que, em momento algum, conferem ao MPF ou ao TDPF a condição de requisito de validade do lançamento.

Tal qual o MPF, o TDPF é um mero ato de natureza gerencial e a sua instituição não traz regra de competência, seja ela genérica ou específica, pois a competência para o lançamento tributário é matéria reservada à lei.

Para o contribuinte, o TDPF se apresenta apenas como um instrumento de garantia, na medida em que, permitindo ser confirmada a sua autenticidade pela internet no site da RFB, confere segurança sobre a pessoa que se apresenta como representante da Administração Tributária da União.

A atividade de lançamento do crédito tributário é vinculada, conforme disposições dos arts. 3º e 142, parágrafo único, do CTN, transcritos a seguir:

(...)

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário administrado pela RFB, nos termos do art. 6º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 10.593/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007:

(...)

Uma vez instado a auditar o contribuinte, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve verificar o objeto do TDPF. No entanto, na hipótese de identificar outras infrações à legislação tributária, a Autoridade Fiscal tem a obrigação legal de efetuar o lançamento do crédito tributário correspondente, sob pena de responsabilidade funcional.

A jurisprudência administrativa consolidou o entendimento de que o MPF, e, portanto, também o TDPF se constituem em elementos de controle da Administração Tributária. Dessa forma, eventual inobservância de procedimentos e limites por eles fixados, ou mesmo a sua ausência, não gera nulidades no âmbito do lançamento fiscal. Decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais demonstra o entendimento do CARF acerca da matéria:

(...)

Assim sendo, afasto a arguição de nulidade da autuação por incompetência da autoridade lançadora.

5 Rubricas com natureza indenizatória

O contribuinte argumentou genericamente que é insubsistente o “lançamento tributário sobre supostos ‘pagamentos’ a segurados empregados e contribuintes individuais, porquanto se tais valores foram considerados salário, não poderiam incidir sobre verbas tidas por indenizatórias”: auxílio-doença, auxílio-acidente, faltas justificadas, auxílio alimentação, terço constitucional de férias gozadas, férias proporcionais e terço constitucional correspondente, abono-assiduidade, salário-maternidade e aviso prévio indenizado.

No entanto, deixou de demonstrar tal fato e dispôs teoricamente sobre a natureza jurídica das diversas rubricas que mencionou, tendo feito referência a algumas decisões judiciais das quais sequer é parte nem delas usufrui efeitos jurídicos.

É inócua a mera alegação desprovida de provas de que rubricas de natureza indenizatória integram a base de cálculo do lançamento. Mesmo que a discussão jurídica teórica implicasse a concordância de que alguma das rubricas citadas não integra, em tese, a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tal conclusão não traria qualquer resultado efetivo para a causa. Isso porque não há nos autos a demonstração do liame entre as rubricas genericamente citadas pelo impugnante e as bases de cálculo mensais discriminadas pela Autoridade Tributária.

Os fatos geradores dos créditos tributários lançados, incidentes sobre a folha de pagamento, constam dos registros contábeis do contribuinte autuado, a título de folha de pagamento em contas de despesas cartorárias. Durante o procedimento fiscal, tais registros contábeis não foram justificados pelo contribuinte. Na sua peça impugnatória, a autuada argumentou que, em tais registros, estão embutidas rubricas de natureza indenizatória típicas de pagamentos realizados a pessoas físicas que lhe prestaram serviços sob regime de emprego. Se os registros contábeis se referem a folhas de pagamento e neles constam rubricas indenizatórias, então compete ao contribuinte apresentar a documentação comprobatória que embasou os registros contábeis e demonstrar e quantificar tais rubricas. Uma vez que a empresa fez os registros pelo valor total em títulos impróprios da sua contabilidade, argumentar genericamente a existência de rubricas indenizatórias equivale a se utilizar da própria torpeza para reduzir o valor do tributo devido.

Assim sendo, entendo ser descabido o argumento genérico de que constam rubricas de natureza indenizatória na base de cálculo da exigência fiscal incidente sobre a folha de pagamento.

6 Inconstitucionalidades e ilegalidades das contribuições para INCRA e SEBRAE

A legislação infraconstitucional atribui a obrigação das contribuições da empresa autuada para o INCRA e para o SEBRAE, conforme discriminado nos Autos de Infração.

A subsunção do caso concreto aos dispositivos legais é evidente. Os dispositivos legais aplicados são claros e objetivos, não havendo dúvidas quanto à sua interpretação. Assim sendo, eventual discussão sobre suposta contrariedade do comando contido na legislação infraconstitucional com o disposto na Constituição Federal ou em outra lei é matéria que deve ser provocada junto ao Poder Judiciário.

Nesse sentido, é vasta a jurisprudência dos colegiados administrativos:

(...)

Reforçando esse entendimento, leia-se o disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

(...)

Os dispositivos normativos ora questionados não são excepcionalizados por qualquer das hipóteses previstas no § 6º do art. 26-A.

Diante disso, deixo de examinar as questões relativas às inconstitucionalidades e ilegalidades suscitadas, por extrapolar os limites de competência deste órgão julgador.

7 Dolo e sonegação

Uma vez formada a convicção sobre a ocorrência dos fatos geradores apontados, resta analisar o modus operandi praticado para avaliar a existência de dolo e sonegação, apontados pela Autoridade Tributária.

Conforme consta do termo de verificação fiscal, ocorreu a prática dolosa de sonegação em relação às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, referente a empregados, assim descrita pelo Auditor-Fiscal:

3.16. Dentre as "razões de fato", a Fiscalização, ao examinar os registros contábeis entregues pela autuada por meio do sistema SINCO, constatou que os lançamentos da "folha de salários" declarados em Guias do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP foram registrados nas seguintes contas: "Salários e Ordenados a pagar" em contrapartida a diversas contas de despesas, tais como "Salários e Ordenados, Comissões, Horas Extras, Férias, Aviso Prévio, 13 Salário", dentre outras. E daquelas em contrapartida com as contas contábeis "Caixa" e "Bancos".

3.17. Entretanto, observou-se que haviam lançamentos na conta-contábil "3.01.10.04.000000012 — Despesas Cartorárias" em contrapartida na conta "2.01.01.01.000059026 — OPPNUS Ind. Do Vest. Ltda" e desta em contrapartida a "Caixa" ou "Banco", cujos textos nos históricos se referiam a "FOLHA DE PAGAMENTO", levando ao indício de que se tratavam de remunerações "a latere" da "folha de salários".

3.18. A constatação fiscal foi objeto do "anexo I" das intimações 214-02/2017 e 214-03/2017, onde a Auditoria individualizou os lançamentos

contábeis e requisitou esclarecimentos e apresentação de elementos documentais comprobatórios.

3.19. Considerando que a fiscalizada simplesmente ignorou as intimações e, apesar de ser advertida por meio do termo de constatação e de continuidade — número de ordem 4 (relatado nos parágrafos 3.7, 3.8 e 3.9, "c" supra), deixou de apresentar os esclarecimentos/documentos requisitados, foi realizada apuração das contribuições ora em debate por "aferição", com fundamento no §3º, art. 33 da Lei 8.212/91:

[...]

3.26. Veja que a autuada utilizou contas de despesas típicas da contabilização da "folha de salários" ("Salários e Ordenados a pagar" em contrapartida a diversas contas de despesas, tais como "Salários e Ordenados, Comissões, Horas Extras, Férias, Aviso Prévio, 13 Salário)" para contabilizar os "fatos geradores" declarados em GFIP.

3.27. No entanto, tentou omitir as remunerações "a latere" na conta-contábil "3.01.10.04.000000012— Despesas Cartorárias", o que se subsume à norma do art. 71 da Lei 4.502/64:

[...]

A impugnante não contestou nem justificou os fatos geradores relativos aos registros contábeis em títulos impróprios concernentes a folhas de pagamento, não declarados em GFIP.

De fato e de direito, a conduta adotada pela autuada foi deliberada, intencional, e visou a dificultar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores correspondentes pela Administração Tributária.

Portanto, houve a prática dolosa de sonegação, conforme o conceito definido pela legislação tributária, previsto no art. 71 da Lei nº 4.502/64:

(...)

Houve também a prática de simulação, conforme conceito definido no art. 167, §1º, do Código Civil, aplicável ao Direito Tributário:

(...)

O Código Tributário Nacional prescreve a seguinte norma geral antielisiva, aplicável ao caso:

(...)

Dadas as provas constantes dos autos, assiste razão à Autoridade Tributária ao evidenciar os fatos efetivamente ocorridos, em primazia da verdade material, demonstrar a existência de dolo e sonegação na conduta praticada pela autuada e constituir os créditos tributários decorrentes.

8 Multa de ofício

A Autoridade Tributária aplicou multa de ofício qualificada e agravada nº percentual de 225% em relação às despesas constantes da escrita fiscal em contas inadequadas, com títulos impróprios, referentes a valores pagos ou creditados a segurados empregados, sem atendimento da intimação para prestar esclarecimentos.

Sobre essa multa, a impugnante se insurgiu, sob os argumentos de que não houve comprovação de dolo e sonegação, fraude ou conluio, os registros contábeis não correspondem a “pagamento ou remuneração” e o lançamento tributário se baseou em informações fornecidas pela própria autuada, que disponibilizou para o Fisco toda a documentação solicitada de que dispunha.

A existência de dolo e sonegação na conduta da autuada já foi aqui analisada. Não são cabíveis o argumentos genéricos, simplesmente negando que os registros contábeis correspondem a “pagamento ou remuneração” e afirmando que disponibilizou a documentação de que dispunha, quando o histórico de cada lançamento se refere a folha de pagamento e a autuada deixou de prestar os esclarecimentos solicitados durante o procedimento fiscal e deixou de demonstrar a origem dos registros na impugnação.

A análise dos fatos demonstrou ter havido uma atuação volitiva, intencional da autuada, praticada mediante o registro dos fatos contábeis em contas inadequadas, sob títulos impróprios, sem oferecê-los à tributação, com o objetivo dificultar o conhecimento dos fatos geradores pela Administração Tributária e, assim, se elidir da obrigação tributária. A essa situação, a legislação tributária exige a aplicação da multa de ofício qualificada sob a alíquota de 150%, conforme disciplinado no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o inciso I e o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e com o art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

(...)

Assim sendo, a Autoridade Tributária agiu corretamente ao aplicar a qualificadora na multa de ofício, seguindo a prescrição legal adequada aos fatos constatados.

Em relação à aplicação da multa agravada, a previsão legal consta do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

(...)

A empresa fiscalizada foi reiteradamente intimada, com prazos marcados, para prestar esclarecimentos sobre os registros contábeis na conta “3.01.10.04.000000012 – Despesas Cartorárias”, relacionados em anexos dos termos de intimação. Como deixou de prestar tais esclarecimentos, incorreu numa das hipóteses de incidência da multa agravada.

Com o aumento em metade da multa de ofício qualificada (150%), então foi corretamente aplicada a multa total de 225%.

Diante disso, rejeito o questionamento da aplicação da multa de ofício qualificada e agravada.

9 Conclusão

Por todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE o lançamento”.

Conclusão

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário interposto, a fim de afastar as preliminares exaradas e, ao cabo, dar-lhe provimento parcial para o fim exclusivo de (i) reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de cem pontos percentuais, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

É como voto.

Assinado digitalmente

Rodrigo Rigo Pinheiro