



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720295/2018-31
ACÓRDÃO	2302-004.464 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORIFICO RAINHA DA PAZ LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ART. 44, §1º, DA LEI Nº 9.430/1996.
DOLO NÃO COMPROVADO.

A qualificação da multa de ofício exige prova da prática de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964. A mera ausência de apresentação de documentos ou a dificuldade de acesso às informações solicitadas pela fiscalização não caracteriza, por si só, conduta dolosa apta a justificar a aplicação da multa qualificada. Na ausência de prova de atuação deliberada voltada à ocultação do fato gerador ou à fraude da legislação tributária, deve ser afastada a qualificação da penalidade.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 75%.

Mantida a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, no percentual de 75% do valor do crédito tributário, diante da constatação de diferenças no recolhimento das contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade,

para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a do percentual de 150% para 75%.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela FRIGORÍFICO RAINHA DA PAZ LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 03.990.431/0001-30, contra o Acórdão nº 04-47.796, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/CGE), que, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, mantendo, em sua integralidade, o crédito tributário constituído, referente à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (CP Patronal), substituída parcialmente pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), para o período de 01/2014 a 12/2016.

1.HISTÓRICO PROCESSUAL E DELINEAMENTO DA AUTUAÇÃO

O presente processo administrativo fiscal teve início com a ação fiscal conduzida pela DRJ, sob o Procedimento Fiscal nº 0910200.2018.00194 que teve como objetivo verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas à Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, nos termos dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, parcialmente substituída pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), conforme a Lei nº 12.546, de 2011, em seus artigos 7º a 9º. O período fiscalizado abrangeu as competências de janeiro de 2014 a dezembro de 2016.

A fiscalização detalhou em seu Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal, as etapas do procedimento. A empresa foi cientificada do Termo de Início de

Procedimento Fiscal (TIPF) em 08/05/2018. Em atendimento a este, a Recorrente apresentou em 01/06/2018 os arquivos da Folha de Pagamento em formato MANAD, abrangendo o período de 01/2014 a 12/2016, e em 04/06/2018, documentos societários e dados cadastrais dos sócios.

Posteriormente, em 07/06/2018, foi emitido o TIF nº 01, solicitando documentos adicionais. Após um pedido de prorrogação de prazo em 10/07/2018, a fiscalização emitiu o TIF nº 02, em 18/07/2018, ao qual o contribuinte apresentou um CD contendo seis arquivos digitais, incluindo "APURAÇÃO DESONERAÇÃO. Em 09/08/2018, foi apresentado outro CD com 17 arquivos digitais, supostamente comprovantes de depósitos judiciais, mas a fiscalização constatou que a maioria dos arquivos em PDF estavam ilegíveis ou não se referiam a Guias de Depósito Judicial e Extrajudicial.

Diante das inconsistências e da suposta ausência de atendimento satisfatório, um novo TIF, de nº 03, foi emitido em 20/09/2018, reiterando a solicitação de comprovantes de depósito judicial e outros documentos/esclarecimentos relacionados com a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Em 01/10/2018, o TIF nº 04 foi emitido e a empresa, por meio de seu procurador, foi cientificada pessoalmente em 04/10/2018. Neste último TIF, foram solicitados, entre outros, a declaração sobre a informação da CPRB nas Escriturações Fiscais Digitais, o demonstrativo do percentual de receita desonerada, planilhas com informações de receita bruta decorrentes de produtos adquiridos para revenda e de vendas para exportação, além da relação de exclusões da base de cálculo da CPRB, todos referentes ao período de 01/2014 a 12/2016.

A fiscalização ressaltou que, mesmo com as intimações, não houve o devido atendimento em relação a diversos itens solicitados no TIF nº 03 e TIF nº 04 (fls. 170 e 187-188). Em decorrência dessa falta de informações, a fiscalização utilizou dados extraídos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) emitidas pela empresa, incluindo as filiais, para consolidar a Receita Bruta e proceder à apuração dos valores devidos. Essa metodologia permitiu discriminar as receitas por Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) e Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), identificando quais se referiam a produtos industrializados pela empresa (desonerados) e quais a produtos de revenda ou outros não sujeitos à desoneração.

A fiscalização concluiu que a Recorrente havia informado indevidamente ajustes de CPRB em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs), gerando diferenças a pagar de Contribuição Previdenciária Patronal. Especificamente, foram apuradas diferenças para a matriz (CNPJ 03.990.431/0001-30) e as filiais (CNPJ 03.990.431/0004-83, 03.990.431/0007-26 e 03.990.431/0008-07) em todos os meses do período fiscalizado (fls. 150-154 e 183-187). O valor total da Contribuição devida foi apurado em R\$ 1.398.076,10.

Diante da constatação de que o contribuinte não atendeu às intimações fiscais e, segundo a fiscalização, agiu de forma a dificultar o acesso às informações requeridas, foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% sobre o valor da contribuição devida, totalizando R\$

2.097.114,05, e juros de mora de R\$ 470.570,98, resultando em um crédito tributário total de R\$ 3.965.761,13 (fls. 147 e 155-158). A fiscalização ainda indicou que os fatos seriam objeto de comunicação ao Ministério Público Federal para proposição de eventual ação penal (fls. 190).

2. ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

A FRIGORÍFICO RAINHA DA PAZ LTDA. apresentou impugnação em 15/01/2019, aduzindo, em síntese, os seguintes pontos:

1.Boa-fé e Inexistência de Ilícito: Alegou que, após a edição da Medida Provisória nº 540/2011 e suas subseqüentes conversões em lei (Leis nº 12.715/2012 e 12.794/2013), a empresa passou a fazer parte do regime de desoneração da folha de pagamento. Afirmou que as informações necessárias já estavam contempladas em suas Escriturações Fiscais Digitais (EFDs), entregues nos prazos legais. A Recorrente defendeu que o suposto "contraditório entendimento" em relação à apresentação de documentos configuraria um ato de boa-fé, desqualificando qualquer interpretação de ato ilícito que justificasse a aplicação da multa qualificada.

2.Divergências nos Valores Apurados: Argumentou que os valores apresentados no Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal continham divergências significativas em comparação com as informações apuradas pela própria empresa. Não apresentou, contudo, demonstrativos ou cálculos que amparassem sua alegação.

3.Complexidade da Análise e Pedido de Prazo: Declarou que, devido à complexidade das análises requeridas e ao curto prazo de 30 dias para a impugnação, seria difícil conciliar as informações e apresentar uma defesa completa. Requer, portanto, um prazo adicional de 90 dias para providências e representação (fls. 222).

3. DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO (DRJ)

A 3ª Turma da DRJ/CGE, por meio do Acórdão nº 04-47.796 (fls. 219-225), analisou a impugnação e proferiu decisão pela sua improcedência, mantendo integralmente o Auto de Infração.

Quanto à Multa Qualificada: a DRJ confirmou a legalidade da aplicação da multa de ofício de 150%, fundamentando sua decisão na conduta da Recorrente em não atender às intimações fiscais para prestar esclarecimentos e apresentar documentos. A Delegacia de Julgamento entendeu que a Recorrente utilizou-se de "um artifício, qual seja, o de dificultar a fiscalização o acesso às informações requeridas" (fls. 224). Para a DRJ, tal conduta configuraria sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, autorizando a aplicação da multa qualificada conforme o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 (fls. 223-224).

Quanto à Preclusão Probatória e Pedido de Prazo: a DRJ indeferiu o pedido de dilação de prazo para apresentação de novos documentos, aplicando o instituto da preclusão

probatória. A decisão baseou-se no art. 15 e, principalmente, no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, que estabelece o prazo de 30 dias para a apresentação da impugnação com as provas que a fundamentam. A DRJ asseverou que o direito à prova preclui após a impugnação, a menos que demonstrada impossibilidade por força maior, fato superveniente ou necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Concluiu que nenhuma dessas exceções foi comprovada pela Recorrente (fls. 224-225).

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão da DRJ, a FRIGORÍFICO RAINHA DA PAZ LTDA, interpôs Recurso Voluntário em 30/04/2019 (fls. 237-252), buscando a reforma da decisão no que tange à manutenção do crédito tributário e, em especial, à qualificação da multa, além de contestar a interpretação sobre a preclusão probatória.

É o relatório.

VOTO

CONSELHEIRO **ROBERTO CARVALHO VELOSO FILHO**, relator

1.ADMISSIBILIDADE

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da alegação do recorrente de inconstitucionalidade da multa por suposto caráter confiscatório, em razão do óbice imposto pela Súmula nº 2 do CARF, que dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, prosseguindo-se na análise das demais matérias suscitadas.

2. MÉRITO

2.1 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA EM 150%

A aplicação da multa de ofício qualificada em 150% é um dos pontos centrais do recurso voluntário. A fiscalização e a DRJ mantiveram a penalidade com base no argumento de que a Recorrente teria agido com dolo, enquadrando sua conduta nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que autorizam a duplicação da multa de 75% prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, resultando no percentual de 150%.

A fundamentação da fiscalização para a qualificação da multa reside no fato de que o contribuinte "deixou de atender e prestar os devidos esclarecimentos sobre os seguintes itens da intimação" (fls. 187-188) e "se utilizou de um artifício, qual seja, o de dificultar a fiscalização o acesso às informações requeridas" (fls. 224). É crucial analisar se a mera omissão ou a dificuldade em fornecer documentos configura, por si só, a conduta dolosa de sonegação, fraude ou conluio que justifique a multa qualificada.

O dolo, para fins de aplicação da multa qualificada, pressupõe a intenção deliberada do contribuinte de ocultar a ocorrência do fato gerador ou de fraudar a legislação tributária, com o fim de suprimir ou reduzir o tributo devido. A sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, refere-se a toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária.

A fraude (art. 72) implica em 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 ou a evitar ou diferir o seu pagamento. O conluio (art. 73) é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos. 71 e 72 da mesma lei.

No caso concreto, o Termo de Verificação (fls. 187-188) lista os itens do TIF nº 03 e TIF nº 04 sobre os quais o contribuinte "deixou de atender e prestar os devidos esclarecimentos", incluindo declaração sobre EFD Contribuições, demonstrativo de percentual desonerado, dados de vendas para exportação, planilhas de notas fiscais de saída e devoluções, e informações sobre receitas de produtos para revenda e exclusões de base de cálculo.

A dificuldade em fornecer as informações solicitadas pela fiscalização, por si só, pode ser interpretada como negligência ou, no máximo, como omissão, mas não necessariamente como dolo inequívoco de sonegação, fraude ou conluio. Para a caracterização do dolo, seria necessário demonstrar uma intenção clara e comprovada de falsificar dados, ocultar documentos existentes ou induzir a fiscalização a erro de forma ativa e premeditada. A fiscalização, ao invés de apontar atos concretos de falsidade documental, adulteração de registros ou declarações inverídicas com o intuito de suprimir o tributo, limitou-se a indicar a não apresentação ou a apresentação incompleta de documentos e a dificuldade de acesso às informações. A menção ao "artifício de dificultar o acesso" é uma inferência da fiscalização, que, contudo, não foi corroborada por elementos que demonstrem a intenção dolosa.

A mera não apresentação de documentos ou a dificuldade de acesso às informações pode, de fato, inviabilizar a auditoria e justificar a reconstrução da base de cálculo, além de ensejar a multa de ofício pela falta de recolhimento.

Todavia, a qualificação da multa em 150% exige mais do que a simples constatação de uma omissão. É fundamental que a conduta dolosa, apta a configurar sonegação, fraude ou conluio, esteja cabalmente comprovada nos autos por evidências que apontem para a má-fé e a intenção de burlar a fiscalização. A penalidade majorada deve ser aplicada apenas quando há prova inequívoca do intento fraudulento ou da intenção de sonegar, o que transcende a mera conduta de não apresentar ou apresentar de forma deficiente as informações.

Desse modo, a dificuldade de acesso ou a não apresentação de documentos, embora reprováveis e passíveis da multa de 75% pela falta de recolhimento, não é suficiente, por si só, para caracterizar o dolo exigido para a qualificação da multa em 150%. A ausência de prova de uma conduta ativa e ardilosa, com intenção de fraudar o fisco, leva à desqualificação da multa para o patamar de 75%.

Nesse aspecto, a Recorrente tem razão. A multa de ofício deve ser mantida, porém no percentual de 75% do valor do crédito tributário, conforme o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, afastando-se a qualificação por dolo.

3.CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, para no mérito, dar-lhe parcial provimento, para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 150% para 75%.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho