



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16095.720236/2017-41
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.332 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente TRANSMAGNA TRANSPORTES EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SONEGAÇÃO. EXISTÊNCIA.

É cabível a qualificação da multa de ofício quando demonstrada a existência de sonegação.

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 pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2401005.993, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara desta 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: multa qualificada - comprovação da ocorrência de fraude.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário da empresa e dar provimento parcial ao recurso voluntário do responsável solidário para excluir a responsabilidade solidária do Sr. Alcemir José Sardagna. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial ao recurso da empresa para excluir a qualificadora da multa. Vencidas em primeira votação as conselheiras

Sheila Aires Cartaxo Gomes e Miriam Denise Xavier que negavam provimento aos recursos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Em seu recurso especial, o sujeito passivo basicamente alega que:

- conforme paradigmas 2402-005.788 e 2402-003.334, não houve qualquer ação ou omissão da Recorrente visando impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; e nem ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a própria ocorrência do fato gerador;
- todas as solicitações para apresentar documentos e comprovar as operações, a Recorrente assim procedeu, não se omitindo em momento algum;
- a multa qualificada aplicada não possui qualquer amparo legal, sendo completamente indevida sua aplicação no patamar de 150%, razão pela qual não pode prevalecer, devendo ser reformado o acórdão recorrido, com a improcedência da multa.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões, nas quais afirmou que o recurso deve ser desprovido.

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 a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o recurso deve ser conhecido.

2 Multa qualificada

Discute-se nos autos se é cabível a aplicação de multa de ofício qualificada (150%), na hipótese de o contribuinte declarar ser optante do Simples Nacional, mesmo não o sendo, e com faturamento muito superior ao limite legal para tanto, o que teria implicado o não recolhimento das contribuições ora lançadas.

No entender da fiscalização, ao declarar, em GFIP, ser optante do Simples Nacional, o contribuinte teria cometido sonegação e fraude. A fiscalização narrou, ainda, que o sujeito passivo teria tido um faturamento de R\$ 151.939.848,62, declarado em DIPJ. Já a decisão recorrida entendeu que o agente lançador teria comprovado ter inexistido mero erro. Veja-se:

Antes de mais nada, pelo porte, é manifesto não poder a empresa optar pelo Simples Nacional. Em outros termos, o faturamento declarado em DIPJ foi de R\$ 151.939.848,62 (FICHA 06A, entre 01/01/2013 e 31/12/2013), ou seja, quarenta vezes superior ao limite máximo de faturamento estabelecido para empresas de pequeno porte, como bem destaca a fiscalização.

Ao apresentar DIPJ e não Declaração Simplificada, a própria empresa revela se reconhecer como não optante, tendo sido objeto de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em outro processo, como atesta o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais.

Em relação às contribuições objeto do presente lançamento não houve omissão de receita ou de rendimentos, mas não recolhimento e declaração de que as contribuições seriam devidas no âmbito do regime do Simples Nacional.

Além disso, restou incontroverso ter se adotado o código de pagamento 2003 para as GPS no CNPJ da empresa (e não 2100), a revelar efetiva intenção de aparentar ser empresa optante pelo Simples Nacional e não mero erro na GFIP, como bem assevera a fiscalização.

Portanto, a fiscalização apresenta elementos probatórios aptos a gerar a convicção de não haver simples erro no momento em que se lançou o código “2”, correspondente a opção pelo regime de tributação do Simples Nacional, nas GFIPs referentes às competências do ano de 2013.

Pois bem. O recurso especial deve ser desprovido.

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 lei não pune a mera 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 maior 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 competente, 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:

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.

§ 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 caso concreto, a autoridade demonstrou a existência de ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou das condições pessoais do contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação e o crédito tributário (art. 71, I e II, supra transcrito). Veja-se, nesse sentido, os seguintes trechos do TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES FISCAIS:

48. O faturamento da empresa neste período foi de R\$ 151.939.848,62, valor este extraído da DIPJ relativa ao período compreendido entre 01/01/2013 e 31/12/2013, FICHA 06A, e condizente com o valor obtido com base nas informações prestadas pelo contribuinte sobre o seu faturamento, sendo que tais informações foram obtidas pelo atendimento, por parte do contribuinte, ao termo de Intimação Fiscal 0004. Este faturamento é, notadamente, um montante bem superior ao limite para enquadramento na qualidade de empresa de pequeno porte, que é de R\$ 3.600.00,00.

49. Não obstante possuir uma receita mais de 40 vezes superior ao limite máximo de faturamento estabelecido em lei para empresas de pequeno porte, a contribuinte deliberadamente comunicou ao fisco ser optante pelo SIMPLES, por meio do preenchimento, efetuado na GFIP, do campo Opção pelo SIMPLES com o valor 02, que indica que a empresa que está apresentando a GFIP enquadra-se dentro dos limites estabelecidos pelo art. 3º da LC 123/2006, e concomitantemente optou pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional – SN.

[...]

53. Ao prestar em GFIP a informação de que é optante pelo SIMPLES a empresa implicitamente está declarando que esta abrangida no rol de empresas definidas no art. 3º da LC 123/2006, portanto possui faturamento condizente com a condição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, e que diante disto decidiu exercer a sua opção em ser tributada pelo SIMPLES, fato que é escandalosamente falso.

54. Em razão desta informação quanto ao enquadramento no SIMPLES, decorrência da informação sobre opção pelo SIMPLES prestada pelo contribuinte em GFIP, deixa de ser efetuado no programa gerador da GFIP o cálculo e apresentação das informações quanto às contribuições previdenciárias patronais e àquelas destinadas à terceiros, o que faz com que o fisco fique sem a informação de existirem valores devidos sob estas rubricas.

[...]

72. A aplicação da multa qualificada de 150% tem fundamento no fato de que foram prestadas informações falsas quanto à opção pelo SIMPLES NACIONAL, conforme pormenorizadamente descrito no processo de Representação Fiscal Para Fins Penais.

[...]

76. Segundo as informações colhidas em 03/05/2016 com o Sr. Alcemir Sardagna, no período de 01/01/2013 a 31/12/2013 havia a necessidade da empresa de apresentar CERTIDÕES NEGATIVAS para as empresas para as quais presta serviço, o Sr. Alcemir Sardagna nas suas declarações ainda reconheceu que a empresa não recolheu as contribuições previdenciárias patronais e sobre terceiros no período de 01/01/2013 a 31/12/2013”

As circunstâncias e as peculiaridades do caso concreto, portanto, aliadas ao relato fiscal, demonstram que houve conduta dolosa, sendo incabível presumir-se que houvera mero equívoco por parte do sujeito passivo no preenchimento da GFIP. Isto é, o dolo é extraído das próprias circunstâncias do caso, as quais revelam e descortinam a sua existência. Além de o faturamento ser notoriamente superior ao limite do Simples Nacional, o contribuinte entregara DIPJ, e não declaração simplificada, de forma que era sabedor de não poder gozar das benesses e dos tratamentos relativos àquele regime diferenciado.

O fato de o sujeito passivo ter apresentado os documentos e esclarecimentos no transcurso da fiscalização não reduz a pena, tanto porque inexiste previsão legal nesse sentido, quanto porque o contribuinte tem esse dever de colaboração, cujo descumprimento implica o agravamento da sanção (art. 44, § 2º da Lei 9430/96), e não a sua qualificação (art. 44, § 1º, da referida lei). Isto é, se o contribuinte tivesse deixado de prestar os atendimentos cabíveis, a multa duplicada ainda poderia ser aumentada de metade, conforme preleciona o § 2º do art. 44.

Logo, o recurso especial do sujeito passivo deve ser desprovido.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci