



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16561.720050/2011-52
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.849 – 2ª Turma
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida CAMARGO CORRÊA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2009 a 30/04/2010

RECURSO ESPECIAL. MULTA QUALIFICADA. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência na parte em que não reste demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude entre as situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PAF. NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

O não atendimento às intimações da Fiscalização, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos enseja o agravamento da multa de ofício, independentemente da demonstração de prejuízo à formalização do lançamento, da reiteração do ato infracional ou da prática do fraude, dolo ou conluio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à multa agravada e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de obrigações principais e acessórias conforme discriminado a seguir:

- AI Debcad nº 51.016.4269: contribuições devidas à Seguridade Social, parte da empresa, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT);
- AI Debcad nº 51.016.427-7: contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros;
- AI Debcad nº 51.016.423-4: Auto de Infração de Obrigação Acessória (CFL 30) – pagamento de verbas salariais sem o devido registro em folha de pagamento, conforme determina o inciso I do art. 32 da Lei nº 8.212/1991;
- AI Debcad nº 51.016.424-2: Auto de Infração de Obrigação Acessória (CFL 34) – registros contábeis, de forma englobada, de verbas incidentes e não incidentes de contribuições previdenciárias, em desacordo com o inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212/1991;
- AI Debcad nº 51.016.425-0: Auto de Infração de Obrigação Acessória (CFL 35) – pela não prestação de esclarecimentos solicitados no curso da ação fiscal e de documentos contábeis referentes a contribuições suplementares do plano de previdência privada contratado com a seguradora Bradesco. O Auto de infração tem por fundamento o § 11 e o inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, c/c o inciso III do art. 225 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

As contribuições objeto do presente são incidentes sobre pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais, efetuados através de aportes a plano de previdência privada complementar contratado junto à seguradora Bradesco Vida e Previdência.

Em sessão plenária de 13/12/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-004.259 (fls. 887/902), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2010

Autos de Infração DEBCAD's n.ºs 51.016.4269, 51.016.4277, 51.016.4234, 51.016.4242, 51.016.4250 Consolidados em 16/12/2011

EQUÍVOCOS JURÍDICOS CONSUMADOS NA DECISÃO DE PISO. AUSÊNCIA DE TRATAMENTO ISONÔMICO AOS SEUS EMPREGADOS.

Decreto 3.048/99 que atualizou e regulamentou a Previdência Social, Artigo 1º, I, diz que a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social, atendendo, sobretudo, a diretrizes da universalidade da cobertura e do atendimento.

Havendo distinção de planos de seguros, de previdência, de aposentadoria e outros quejandos, entre funcionários de uma mesma empresa, não pode ser considerado tratamento isonômico. Isto porque a etimologia da palavra tem-se que "isonomia", implica em: "iso", igual + "nomos", lei + "ia", abstrato e significa, literalmente, lei que igual, que estabelece a justiça mediante a igualdade de direitos a todos usando os mesmos critérios.

No presente caso alega a Recorrente que houve equívoco jurídico na decisão de piso, eis que a falsa premissa de que ela deixou de tratar isonomicamente todos seus funcionários, privilegiando 29 que ocupam cargo diretivo, é equivocada, e por isto desaguou no presente lançamento. Todavia, há nos autos provas inequívocas de que houve tratamento diferenciado aos funcionários de maior graduação, já que seus planos complementares não era extensivo a todos.

E, ficando comprovado a diferença de tratamento entre funcionários não há de aplicar o disposto no artigo 28, § 9º, alínea P, eis que cristalino ao determinar que o plano será considerado como complementar e não incidente de contribuição previdenciária desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

ALEGAÇÃO QUE HOUVE ATITUDES FISCAIS QUE INTERPRETARAM DETERMINADAS CIRCUNSTÂNCIAS DE MANEIRA DIFERENCIADA À REGISTRADA NA CONTABILIDADE. E, POR ESTA RAZÃO HOUVE LANÇAMENTO POR AFERIÇÃO INDIRETA.

Não há no Relatório Fiscal menção de arbitramento.

A Fiscalização apurou os salários de contribuição foram por meio dos dados fornecidos pela seguradora Bradesco, e a fidedignidade destes dados foi confirmada pela própria Recorrente. No Relatório Fiscal foi informado que a identificação (CPF e Função) e classificação dos beneficiários (segurados empregados ou contribuintes individuais) das contribuições suplementares da empresa foram obtidas por

intermédio das Folhas de Pagamento disponibilizadas e Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Comprovação nos autos de que a Recorrente remunerou diferenciadamente 29 de seus empregados, de forma indireta, não pode ser considerada ilegítima para ser autuada e responsabilizada pelas remunerações realizadas sem recolhimento da contribuição previdenciária devida.

Afronta ao disposto no Artigo 28, § 9º, P da Lei 8.212/91, por parte da Recorrente, que remunerou de forma indireta e diferenciada 29 de seus empregados.

DOS VALORES DE CARREGAMENTO. VALORES DE TAXAS ADMINISTRATIVAS. IMPROCEDÊNCIA. DA EXCLUSÃO DE VALORES DA PORTABILIDADE TRANSFERÊNCIA PARA OUTROS PLANOS.

Em não existindo nos autos comprovação de que taxas de administração e os valores da portabilidade de transferência de planos foram incluídas na base do lançamento não há de se falar em irregularidade na autuação.

Relatório Fiscal que define com clareza que o que determinou a base para incidência da contribuição previdenciária foram os pagamentos realizados a 29 funcionários, disfarçados de plano de previdência complementar, não incorre em imperfeição.

MULTA AGRAVADA E QUALIFICADA.

Cotejando as peças frias dos autos se verifica que a Recorrente procurou a municiar a Fiscalização com os documentos exigidos, razão pela qual não há imposição de multa agravada. E, no mesmo diapasão, verifica-se nos autos que a Fiscalização não conseguiu demonstrar com percuciência o 'animus fraudandi' da Recorrente.

A fraude não pode ser presumida, mas comprovada, e nos autos toda ação fiscal não foi capaz de assim demonstrar, bem como a Recorrente não figurou como contribuinte relutante em apresentar os documentos exigidos.

Recurso Voluntário Negado

O processo foi encaminhado à PGFN em 19/02/2015 (Despacho de fl. 903) e em 26/02/2015 a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 904/920 (Despacho de Encaminhamento de fl. 921), fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, visando discutir as matérias “**i) agravamento da multa de ofício, por falta de atendimento à intimação; e ii) multa qualificada**”.

Em relação à multa agravada, apresenta como paradigmas os acórdãos nº 2401-003.026 e nº 104-21.835, cujas ementas, no que concerne à matéria em debate, transcreve-se a seguir:

Acórdão nº 9101-001.456

Assunto: Multa agravada.

O agravamento da multa não depende que reste provado, nos autos, conduta dolosa consistente em embaraçar a fiscalização, bastando que se configure algumas das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96

Acórdão nº 104-21.835

[...]

MULTA AGRAVADA - APLICABILIDADE - Aplicar-se-á a multa agravada, em um percentual de 112,5% (no caso de multa de ofício) e 225% (no caso de multa qualificada), sempre que o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos.

Recurso negado.

Quanto à multa qualificada, o paradigma trazido a cotejo é o acórdão nº 9101-001.456. Abaixo transcreve-se a ementa do referido julgado, não parte que interessa ao deslinde da controvérsia:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2009

[...]

CUSTEIO NOTIFICAÇÃO - FISCAL DE LANÇAMENTO – CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – NATUREZA SALARIAL – NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES

No caso dos benefícios de “previdência complementar, descumpriu o recorrente o preceito legal básico descrito na lei para excluir os valores da base de cálculo, qual seja, a extensão do benefício a todos os empregados, assim, correto o lançamento em relação a essas verbas.

[...]

MULTA - QUALIFICADA – COMPROVAÇÃO DA INTENÇÃO DE OMITIR BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÕES

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Demonstrou a autoridade fiscal os elementos fáticos que demonstraram a intenção de omitir base de cálculo de contribuições previdenciárias em relação aos valores pagos por meio de aportes em previdência privada.

Para os valores de PLR pagos por meio de Folha de Pagamento, embora correto o lançamento realizado, posto a feição salarial

do benefício, deve ser afastada a qualificação da multa, posto não ter logrado êxito o auditor em enquadrar o pagamento, como verdadeira omissão, ou desvirtuamento do pagamento.

[...]

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que segue:

Multa Agravada

- a legislação põe à disposição da Fiscalização uma série de instrumentos para que se possa chegar à verdade dos fatos e, conseqüentemente, aferir o valor tributável;
- caso a fiscalização, por conta das circunstâncias do caso concreto, opte por buscá-las diretamente com o contribuinte e, para tanto, expeça as intimações pertinentes, não pode o contribuinte furta-se em cumpri-las, sob pena de sanção legal;
- no caso em tela, a sanção está expressamente prevista no § 2º do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação vigente à época;
- a natureza punitiva dessa norma é flagrante, não constando em seu conteúdo qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever do sujeito passivo de colaborar com a Administração Tributária;
- o antecedente da norma contempla apenas a hipótese de o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimento, fato este suficiente para autorizar o agravamento da sanção;
- desconsiderar o agravamento da multa, no presente caso, importa em violação ao art. 136 do CTN, segundo o qual a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato;
- a responsabilidade decorre do descumprimento do dever de prestar esclarecimentos, não importando, segundo o preceito do CTN, quais os efeitos desse ato;
- é de salientar que responder de forma incompleta significa que não houve resposta de parte das intimações. Logo, configurada a hipótese prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996;
- o autuado prestou informações e apresentou documentos de forma incompleta, o trabalho da fiscalização foi dificultado, pois não compete a contribuinte determinar quais os documentos necessários ao trabalho fiscal, muito menos definir os limites da fiscalização, sendo prerrogativa da autoridade fiscal estabelecer quais são os documentos e livros indispensáveis para a realização da auditoria;
- a prosperar tal entendimento, restaria aniquilado todo o trabalho da fiscalização tributária, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes;

Multa Qualificada

- o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao prever a majoração do percentual normal da multa de ofício, toma como referência os comportamentos descritos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;
- a multa mais gravosa de 150% de que trata o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), tem aplicação

sempre que em ação fiscal constata-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio;

- para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo;

- o dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento que se encontra nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, se caracteriza pela vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado;

- deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos, não importando identificar com precisão qual artigo (supra) teria sido o mais indicado;

- no presente caso, a multa de 150% deve ser mantida, eis que a manobra utilizada pela contribuinte simulava o crédito em conta de previdência privada complementar dos empregados quando, na realidade, o que se estava fazendo era o pagamento de verbas salariais, se enquadrando nas situações elencadas no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964;

Requer que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, de forma a manter a autuação em sua integralidade.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho datado de 13/04/2015 (fls. 923/934).

Cientificada do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 20/10/2015 (fl. 910), a Contribuinte, em 21/12/2015, apresentou embargos de declaração (fls. 954/965) que não foram conhecidos em razão de intempestividade.

Sem contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais requisitos de admissibilidade.

No que diz respeito à multa agravada, resta claro, conforme destacado no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial que, em situações análogas, houve decisões díspares, pois, conquanto o Colegiado recorrido entenda que o agravamento da multa depende da comprovação de fraude, dolo ou simulação, para os Colegiados paradigmáticos o não atendimento, no prazo marcado, à intimação do Fisco para prestação esclarecimentos mostra-se suficiente para o agravamento da penalidade.

Quanto à multa qualificada, o Relatório Fiscal (fls. 23/95) justifica sua imposição nos seguintes termos:

7.5. O dispositivo aplicável impõem a cominação da multa no percentual de 225 % nos casos previstos nos parágrafos 1º e 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Diante da presente situação concreta, deve-se dedicar especial atenção ao que prevê o art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, *ipsis litteris*:

“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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

7.6. A situação já caracterizada indiscutivelmente se subsume a hipótese prevista na norma acima. Ou seja, para que o contribuinte pudesse remunerar seus principais executivos com vultosos “bônus”, foi contratado um plano corporativo de previdência complementar com a seguradora Bradesco. Agindo desta maneira, o contribuinte se apropriava dos tributos incidentes sobre os aportes na previdência complementar.

7.7. Resta evidente a intenção de sonegar quando se constata que os valores pagos não constam nas declarações tributárias (DIRF e GFIP), nas folhas de pagamento e nos acordos de participações nos resultados.

7.8. Pelo exposto, haja vista os elementos narrados, fica patente a caracterização do intuito fraudulento, justificando plenamente a aplicação da multa qualificada, aumentada de metade pelo não atendimento aos termos de intimação nº 2011/003, 2011/004 e 2011/005, nos lançamentos a partir de 12/2008. (Grifou-se)

De acordo com a Autoridade Autuante, o fato de a Contribuinte remunerar seus principais executivos com um plano corporativo de previdência complementar subsume-se à hipótese prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964, autorizando a qualificação da multa de ofício, consoante previsto nos § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

O Colegiado *a quo*, por seu turno, concluiu que para a aplicação da multa qualificada é necessário que a autoridade lançadora comprove nos autos a intenção sonegadora do contribuinte, ou o evidente intuito de fraude. Por conseguinte, por entender que a Fiscalização não buscou demonstrar tais condutas, desqualificou a multa, reduzindo-a ao percentual ordinário de 75% (setenta e cinco por cento).

Contudo, a situação revelada no acórdão paradigma parece-me bastante diversa.

De acordo com o voto condutor da decisão cotejada:

Conforme descrito pelo auditor, pelo relatos de ex-funcionários, a previdência complementar do Itaú Unibanco era utilizada para pagamento da parcela variável do salário, identificada como “bônus”, “prêmio por desempenho” e “PLR”. Ou seja, através de uma manobra engendrada pelo contribuinte, e ao que tudo indica com a participação da seguradora, simulava-se o crédito em conta de previdência privada dos referidos empregados quando na verdade o que se estava a fazer era o pagamento de verbas salariais. (Grifou-se)

A descrição da situação que deu azo à prolação do acórdão paradigma apresenta-se a partir de trechos do Relatório Fiscal referente àquele caso concreto, reproduzida no voto condutor da decisão e também transcrita a seguir:

Restou clara a existência de dois planos de previdência complementar (BrasilPrev e Itaú Unibanco). Entretanto, no período de 01/2006 a 12/2009, somente foram identificados na contabilidade os recursos aportados no plano da BrasilPrev (vide tabela 5), fl. 24.

Informa a Fiscalização, que no início da ação fiscal, não foi possível identificar os registros contábeis referentes ao plano de previdência contratado com a seguradora Itaú Unibanco, pois não havia na contabilidade nenhuma conta ou histórico contábil específico para o referido plano ou seguradora; entretanto, posteriormente, com o depoimento de ex-funcionários e, por meio da utilização de um "software" de auditoria em arquivos digitais, foi executado um rastreamento de "palavras", possibilitando a identificação de duas contas contábeis (contas nrs. 213.350 e 407.150), onde foram contabilizados os valores correspondentes.

Em decorrência de inexistir na documentação apresentada pelo contribuinte tal plano de previdência complementar, foi instaurado procedimento fiscal (MPF nº 0810400.2009.00710-6) na Itaú Unibanco Vida e Previdência para esclarecimento dos fatos.

(...)

Portanto, a documentação analisada e os esclarecimentos prestados demonstram:

> Que houve pagamentos de verbas salariais (participação nos lucros e resultados), a determinados funcionários, por intermédio do plano de previdência da seguradora Itaú

Unibanco (itens 05 e 06), sem transitarem pelas folhas de pagamento;

> Que também ocorreram pagamentos de participações nos resultados com trânsito pelas folhas de pagamento item 03);

> Que pagamentos a fornecedores foram lançados nestas mesmas contas contábeis (item 12);

*> Que a contabilização de despesas de pessoal ocorre no centro de custos 401 (salários, horas extras, 13º salário, bonificações, honorários da diretoria, PLR, etc). Porém, **os pagamentos à seguradora Itaú Unibanco foram contabilizados no centro de custos 407 (Despesas de Funcionamento) utilizado para aglutinar gastos com lavanderia, materiais de limpeza, despesas legais e judiciais**, etc.*

> Que a terminologia utilizada para descrever as contas não guarda relação com a finalidade das mesmas, conforme tabela 7:

Conta contábil	Descrição
407.150	Bônus performance
213.350	Bônus performance
211.285	Outros fornecedores mecanizados 5.6.

Tais explicações demonstram claramente que o contribuinte, para acobertar a ocorrência de pagamentos de verbas salariais sem trânsito pela folha de pagamentos, aglutinou em uma mesma conta contábil lançamentos (aportes em planos da previdência, pagamentos de participações nos resultados e fornecedores).

5.9. Ou seja, a boa conduta exige que os registros de todas as operações relativas ao exercício da empresa sejam lançados no Livro Diário com individualização, clareza e caracterização do documento.

5.10. Portanto, segundo os fatos apurados, foi constatado que o plano de previdência contratado com a seguradora Itaú Unibanco tinha como única finalidade o pagamento (sem trânsito pelas folhas de pagamento) da parcela variável dos salários dos funcionários ocupantes de cargos de chefia. (Grifou-se)

Com base na narrativa exposta acima, entendeu o colegiado paradigmático “ter a autoridade fiscal se desincumbido do ônus de demonstrar a intenção do recorrente de fraudar a legislação previdenciária, quanto a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores destinados aos empregados por intermédio de planos de previdência complementar”, isto é, conclui-se que estava caracterizada a situação descrita no art. 72 da Lei 4.502/1964 o que justificou a qualificação da multa de ofício.

De fato, comparando os contextos retratados nos acórdãos recorrido e paradigma, constata-se tratarem-se de situações por demais distintas.

Enquanto na decisão vergastada, decidiu-se que o fato de a Contribuinte remunerar seus executivos por meio de plano de previdência complementar não se mostrava,

por si só, suficiente para preservar a qualificação da multa de ofício, no acórdão paradigma a multa qualificada foi mantida em virtude de inúmeras artífios descritos no Relatório Fiscal que demonstraram a clara intenção do Sujeito Passivo em acobertar o pagamento de verbas salariais.

Observe-se que tais artífios dificultaram sobremaneira o trabalho do Fisco que teve de recorrer a depoimento de ex-funcionários e até mesmo a *software* de auditoria em arquivos digitais para rastrear e identificar as contas contábeis onde foram escrituradas parcelas salariais pagas com denominações diversas.

Com efeito, a leitura dos excertos colacionados, permite concluir pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim do conjunto fático específico de cada processo.

Em razão da dessemelhança entre situação retratada nos autos e no caso trazido a cotejo, não há como se afirmar que o colegiados prolator de tal decisão chegaria a conclusão análoga, caso estivessem diante do cenário aqui refletido.

Dessarte, tendo em vista que o paradigma indicado não se presta a caracterizar a alegada divergência, não conheço do recurso em relação à matéria “multa qualificada”.

Dito isso, conheço parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, somente em relação ao “agravamento da multa de ofício, por falta de atendimento à intimação”.

Mérito

Nos termos do voto condutor da decisão recorrida, a multa agravada e qualificada “*não deve ser mantida no lançamento, eis que a fraude, simulação e ou dolo deve estar copiosa e percucientemente comprovada nos autos, não satisfazendo a presunção, como vejo no caso em tela*”.

De se notar que, para aquela Turma de Julgamento, a comprovação do fraude, simulação ou dolo são requisitos necessários tanto para a qualificação quanto para o agravamento da multa de ofício.

Sobre esse assunto, o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 dispõe que, no caso de lançamento de ofício relativo às contribuições devidas à Seguridade Social, é aplicável o art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A respeito da multa de ofício e de seu agravamento, o inciso I do § 2º da Lei nº 9.430/1996 estabelece:

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

[...]

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A despeito do posicionamento consubstanciado no voto condutor da decisão atacada, os §§ 1º e 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 tratam de institutos distintos e com requisitos de aplicação diversos, quais sejam:

- a) multa qualificada (§ 1º): consiste na duplicação do percentual da multa de ofício aplicável, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964; e
- b) multa agravada (§ 2º): aumento de metade do percentual da multa de ofício aplicada nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para, dentre outros, prestar esclarecimentos solicitados no curso de procedimento fiscal.

Convém ressaltar que o texto legal, em momento algum, condiciona o agravamento da multa de ofício à demonstração de prejuízo à formalização do lançamento, à de reiteração do ato infracional ou à prática de fraude, dolo ou simulação como entendeu o Colegiado recorrido. Para o agravamento da penalidade é suficiente que reste comprovado o não atendimento de intimação para a prestação esclarecimento ou seu atendimento após expirado o prazo estabelecido pelo Fisco. E isso ficou claramente evidenciado no Relatório Fiscal e não foi objeto de qualquer tipo de contestação.

Além do que, há que se considerar que os esclarecimentos solicitados no decorrer do procedimento fiscal são necessários à sua correta instrução e que a recusa ou o atraso do contribuinte na prestação desses esclarecimentos, por óbvio, causam evidentes prejuízos à tarefa empreendida pela autoridade autuante. Certamente por essa razão o legislador julgou desnecessária a comprovação de prejuízos.

Processo nº 16561.720050/2011-52
Acórdão n.º **9202-007.849**

CSRF-T2
Fl. 8

Assim, assiste razão à Fazenda Nacional em relação a essa matéria, devendo o Recurso Especial ser provido.

Conclusão

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, na parte conhecida, dou-lhe provimento, para restabelecer o agravamento da multa de ofício, cujo percentual fica fixado em 112,5% (cento e doze e cinco décimos por cento).

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho