



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720106/2020-03
ACÓRDÃO	3101-004.193 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ORICA BRASIL LTDA.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE FUNDAMENTADA PELA AUTORIDADE FISCAL. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

Apresentada documentação consistente pela Recorrente, inclusive planilhas e notas fiscais, não analisadas de forma fundamentada pela autoridade autuante. A ausência de exame técnico das provas, somada à falta de demonstração concreta de incorreção na apuração da base de cálculo das contribuições, configura insuficiência probatória para a constituição do crédito tributário. À luz do princípio da verdade material e da ausência de prejuízo à apuração das contribuições, reconhece-se a improcedência dos lançamentos relativos ao PIS/Pasep e à Cofins no ano-calendário de 2015, por invalidade da fundamentação. Autuações canceladas.

Decisão recorrida mantida.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE FUNDAMENTADA PELA AUTORIDADE FISCAL. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

Apresentada documentação consistente pela Recorrente, inclusive planilhas e notas fiscais, não analisadas de forma fundamentada pela autoridade autuante. A ausência de exame técnico das provas, somada à falta de demonstração concreta de incorreção na apuração da base de

cálculo das contribuições, configura insuficiência probatória para a constituição do crédito tributário. À luz do princípio da verdade material e da ausência de prejuízo à apuração das contribuições, reconhece-se a improcedência dos lançamentos relativos ao PIS/Pasep e à Cofins no ano-calendário de 2015, por invalidade da fundamentação. Autuações canceladas.

Decisão recorrida mantida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Para melhor delineamento dos fatos, adota-se o relatório do acórdão recorrido, conforme transcrição a seguir:

Trata o presente caso de impugnação contra autuações lavradas para a constituição de Contribuição para o PIS e de Cofins, referentes aos períodos de apuração do ano-calendário 2015, por insuficiência de recolhimentos, bem como para constituição de multa regulamentar correspondente a erro na escrituração digital:

TIPO	OBRIGAÇÃO	DESCRIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO	VALOR TOTAL (principal, multa (150%) e juros)
AI	PRINCIPAL	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	13.773.826,73
AI	PRINCIPAL	COFINS	63.443.081,56
AI	PRINCIPAL	ISOLADA POR ERRO NA ESCRITURAÇÃO	240.319,48

A autoridade tributária representou contra a autuada, por meio de Representação Fiscal para Fins Penais em trâmite no processo nº 10314.720120/2020-07, por entender que, em tese, ela incorreu em crime contra a ordem tributária ao ter deixado de recolher Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins lançadas de ofício.

A autoridade autuante, ainda, responsabilizou solidariamente o Senhor FELIX TORRES SEGUI JUNIOR, CPF nº 084.498.288-13, com fundamento no art. 124. inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966, também por entender, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária à folha 338, que o sócio administrador incorreu em crime contra a ordem tributária ao deixar de recolher Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins correspondentes aos períodos analisados.

A autoridade tributária, por meio do Termo de Verificação Fiscal, fls. 306 a 314, relatou os procedimentos adotados no curso da ação fiscal e apresentou a fundamentação utilizada para lavrar as autuações.

Em síntese, conforme TVF, os lançamentos efetuados decorreram da reapuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por ter, a autoridade autuante, entendido que os ajustes de redução da contribuição (Registros M210/M610 da EFD-Contribuições) e os ajustes de acréscimos ao crédito (Registro M110/M510 da EFD-Contribuições) não foram devidamente comprovados pelo sujeito passivo.

A seguir, transcrevo trechos dos TVF que detalham a documentação apresentada pela sociedade empresária e as observações da autoridade autuante:

III DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS E DAS VERIFICAÇÕES REALIZADAS Em atendimento ao solicitado no Termo de Início de Diligência Fiscal, o contribuinte apresentou a documentação relacionada a seguir:

1. Resposta à Intimação, com a relação dos documentos apresentados;
2. Cópia da Alteração do Contrato Social - data: 30/01/2017;
3. Cópia do Documento de identificação do Representante Legal;
4. Cópia do Documento de identificação do Representante Legal;
5. Procuração;
6. Cronograma da Empresa;
7. Cópia Balanço Patrimonial - exercícios findos em 31/12/2015 e 2014;
8. Cópia Balanço Patrimonial - exercícios findos em 31/12/2016 e 2015;

9. Cópia Balanço Patrimonial - exercícios findos em 31/12/2017 e 2016;
- 10 Cópia Demonstrações dos resultados - exercícios findos em 31/12/2015 e 2014;
11. Cópia Demonstrações dos resultados- exercícios findos em 31/12/2016 e 2015:
12. Cópia Demonstrações dos resultados - exercícios findos em 31/12/2017 e 2016:
13. Relação Imóveis do Ativo Imobilizado - Terrenos;
14. Relação Imóveis do Ativo Imobilizado - Terrenos:
15. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 29.755, 520, 5.524, 11.956:
16. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 20.852. 20.853:
17. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 20.854. 20.855, 20.856. 20.857, 20.858;
18. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 20.859, 20.860, 20.861, 20.862;
19. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 20.863, 20.864, 28.458;
20. Cópias Certidões do Oficial de Registro de Imóveis - Lorena / SP - matrículas: 29.788, 29.809:
21. Cópia Certidão do Registro de Imóveis - Itaúna / MG - matrículas: 38.846;
22. Relação Veículos Ativo Imobilizado;
23. Cópia Inicial Mandado de Segurança - Exclusão do ICMS da base do PIS / COFINS;
24. Cópia Inicial Mandado de Segurança - Exclusão do ICMS da base do PIS / COFINS -Processo 1000069-67.2017.4.01.3811 - 1ª Vara Federal Cível e Criminal da SSJ de Divinópolis-MG;
25. Documentação - Petição Inercente. Orica - Petição Incorporação Orica Serviços Pela Orica Brasil - Atos Societários Incorporação Orica Serviços Pela Orica Brasil - Mandado de Segurança Processo 1000069-67.2017.4.01.3811;
26. EFD Contribuições -Arquivo txt corrigido:
27. Relação Ajustes de acréscimos aos créditos - Fevereiro 2015;

29. Relação Ajustes de acréscimos aos créditos - Junho 2015 e Relação Ajustes de acréscimos aos créditos - Junho 2015 - Estorno de Venda:

30. Resposta à Intimação, com as informações dos Ajustes a Crédito PIS / Cofins e Ajustes de Redução ao Débito PIS / Cofins;

31. Relação Ajustes de acréscimos aos créditos — Julho 2015;

32. Termo de Anexação de Arquivo Não paginável em TXT.

(...)

IV ANALISE

Em resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, sobre o que foi requisitado nos itens: 11. e 12. do Termo de Início de Diligência Fiscal (transcritos acima), o sujeito passivo encaminhou o documento denominado Resposta à Intimação, informando a identificação de uma falha no programa "software" gerador da EFD Contribuições, onde foi constatado que nem todos os documentos que compuseram a apuração do PIS / Cofins (ano calendário 2015) foram inseridos e que quando inseridos foram carregados com erro. Para demonstrar o fato, foram apresentadas as seguintes planilhas:

Ajustes a crédito:

- Ajustes realizados no arquivo "Corrigido" - PIS;
- Ajustes realizados no arquivo "Corrigido" - Cofins;
- Saldo Credor gerado no período — PIS;
- Saldo Credor gerado no período — Cofins, Ajustes de Redução ao Débito;
- Ajustes realizados no arquivo "Corrigido" - PIS;
- Ajustes realizados no arquivo "Corrigido" - Cofins.

Após análise da documentação colocada à disposição do procedimento fiscal, foi enviado ao sujeito passivo, por via postal, com aviso de recebimento — AR, o Termo de Intimação Fiscal Número 1, solicitando a apresentação dos documentos e/ou prestar os esclarecimentos dos elementos envolvendo PIS e Cofins (ano calendário 2015). No Termo de Intimação Fiscal Número 1, foi transcrito o que foi requisitado no Termo de Início de Diligência Fiscal (itens 11. e 12. - vide item II. DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL), como também a forma de apresentação, agora de forma analítica, das correções efetuadas, nos ajustes demonstrados nas planilhas constantes da Resposta à Intimação e destacadas acima. No Termo de Intimação Fiscal — Número 1, ressaltamos o que já havia sido solicitado desde o início do procedimento fiscal, conforme exposto a seguir:

- Apresentar o Detalhamento dos Ajustes, documentação que deram subsídio e o respectivo tratamento contábil
- Documentação de suporte da contabilidade, bem como a fundamentação legal, laudos e pareceres técnicos, caso existam, que amparem essa escrituração.

(...)

V DAS BASES TRIBUTÁVEIS APURADAS NO ANO CALENDÁRIO DE 2015 E CORRESPONDENTES VALORES DO PIS E DO COFINS

Considerando que o procedimento fiscal, já havia solicitado ao sujeito passivo apresentar o Detalhamento dos Ajustes (Débito e Crédito) e a documentação que deram subsídio ao tratamento contábil utilizado (item 11. - Termo de Início de Diligência Fiscal, transcrito acima).

Considerando ainda o solicitado no item 12. do Termo de Início de Diligência fiscal (transcrito acima). onde ressaltamos a necessidade de apresentar toda documentação de suporte da contabilidade, bem como a fundamentação legal, laudos e pareceres técnicos, caso existam, que amparem essa escrituração.

Como já mencionado no item IV. ANALISE. a resposta sobre os questionamentos. foi insuficiente, pois limitou-se a informar sobre a ocorrência de uma falha no programa -software' gerador da EFD Contribuições, onde foi constatado que nem todos os documentos que compuseram a apuração do PIS / Cofins (ano calendário 2015) foram inseridos e que quando inseridos foram carregados com erro. Diante deste fato, mesmo após o sujeito passivo ter sido intimado a apresentar o detalhamento dos ajustes (débito/crédito), com os respectivos documentos.

foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal — Número 1, solicitando que fosse apresentado de forma analítica, as correções efetuadas em virtude da falha apontada no programa. ocasionando erro nos dados inseridos. Transcorrido o prazo concedido, o sujeito passivo solicitou prazo adicional, sendo que nenhum elemento sobre o requisitado foi apresentado. Mesmo assim foi concedido a prorrogação de prazo.

Dentro do prazo concedido, foram apresentados os elementos relacionados a seguir:

- Documento denominado Resposta à Intimação
- Anexos I ao VII descritos na resposta
- Arquivos retificadores
- ECD 2015
- SPED Fiscal

(...)

Na sequência, a autoridade autuante relatou o que verificou nos ajustes redutores da contribuição, bem como nos ajustes de acréscimo ao crédito e o como deveriam ter sido escriturados no SPED Contribuições (sistema de escrituração digital relativo às contribuições sociais). Para elucidar sua fundamentação, apresentamos o relato da autuante:

AJUSTES REDUTORES DA CONTRIBUIÇÃO

Nos registros M210/M610 (Detalhamento da Contribuição), os ajustes de redução da contribuição apurada totalizou R\$ 8.010.649,36:

(...)

Nos registros M220/M620 (ajustes do detalhamento), o contribuinte informou que os referidos ajustes redutores da contribuição apurada são oriundos de outras situações, sendo que não foram I fornecidas quaisquer descrições a respeito dos referidos ajustes

(...)

De acordo como o Guia Prático do SPED Contribuições, o preenchimento dos campos de ajustes de redução, nos registros M210/M610 (detalhamento da contribuição), obriga o respectivo detalhamento nos Registros M220/M620 (ajustes do detalhamento):

"Registro M210: Detalhamento da Contribuição para o PIS/Pasep do Período Será gerado um Registro "M210" para cada situação geradora contribuição social, especificada na Tabela "4.3.5 – Código de Contribuição Social Apurada", recuperando os valores referentes às diversas bases de cálculo escriturados nos registros dos Blocos "A", "CD" e Campo 10 -Preenchimento: informar o valor dos ajustes de redução à contribuição social apurada no campo 08. O preenchimento deste campo obriga o respectivo detalhamento no registro M220, sendo que o valor deste campo deverá ser igual ao somatório do campo VL_AJ dos registros M220 quando IND_AJ = 0"

Ainda de acordo com o Guia Prático do SPED Contribuições, os registros M220/M620 são utilizados para detalhar as informações prestadas nos campos 09 (valor total dos ajustes de acréscimo) e 10 (valor total dos ajustes de redução) dos registros pai M210/M610. Ademais, para os fatos geradores a partir de 01/10/2015, a versão 2.12 do Programa da EFD-Contribuições (PVA) disponibiliza os registros M225/M625 (Detalhamento dos ajustes), os quais devem ser preenchidos, para que seja demonstrado e detalhado à Receita Federal quais as operações realizadas que ensejaram os ajustes informados nos registros M220/M620, quando as informações prestadas nos registros M220/M620 não sejam suficientemente analíticas, de forma a detalhar a(s) operação(ões) ensejadora(s) do ajuste:

"REGISTRO M225: DETALHAMENTO DOS AJUSTES DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP APURADA Registro a ser preenchido para a pessoa jurídica detalhar a operação e valor a que se refere o ajuste da contribuição informado no registro pai – M220. Registro não disponível para os fatos geradores até 30/09/2015. Para os fatos geradores a partir de 01/10/2015 a versão 2.12 do Programa da EFD Contribuições (PVA) disponibiliza

este registro de detalhamento dos ajustes de PIS/Pasep, o qual deve ser preenchido, para que seja demonstrado e detalhado à Receita Federal quais as operações realizadas que ensejaram os ajustes informados no registro M220, quando a informação prestada no Registro M220 não seja suficientemente analítica, de forma a detalhar a(s) operação(ões) ensejadora(s) do ajuste".

Recorrendo mais uma vez ao Guia Prático do SPED Contribuições, cabe salientar que, apesar de haver campos de preenchimento não obrigatório — representados pela notação "N- — estes passam a ser de preenchimento obrigatório sempre que houver a informação para o campo:

"Seção 6 — Detalhamento dos registros que compõem a EFD Em relação ao Manual do Leiaute da EFD Contribuições, instituído pelo Anexo único do ADE Cofis nº 34, de 2010 e suas alterações, foram acrescentadas neste Guia Prático as colunas de obrigatoriedade de preenchimento dos campos, com as especificações abaixo:

- OS" significa que o campo deve ser sempre preenchido. Por Exemplo: nos registros dos blocos "A", "C", "D" e "F" e nos registros de apuração do bloco "M" todos os campos numéricos especificados como obrigatórios devem ser preenchidos, com valores ou com "0" (zero);

- O "N" significa que o campo não é de preenchimento obrigatório. Todavia, sempre que houver a informação para o campo, o mesmo deve ser preenchido".

AJUSTES DE ACRÉSCIMO AO CRÉDITO

Nos registros M100/M500, os acréscimos ao crédito apurado totalizaram R\$ 31.439.033,92 conforme mostrado abaixo:

(...)

Nos registros M110/M510 (Ajustes do crédito), o contribuinte informou que os referidos ajustes são oriundos de outras situações. Entretanto, parte significativa dos ajustes positivos de crédito não possui quaisquer descrições, totalizando R\$ 18.525.469,62

(...)

Verificou-se, também, que os registros M115/M515 (Detalhamento dos ajustes do crédito) não foram preenchidos pelo contribuinte.

De acordo como o Guia Prático do SPED Contribuições, o preenchimento dos campos 09 (valor total dos ajustes de acréscimo) dos registros M100/M500 (crédito relativo ao período) obrigam o preenchimento dos registros M110/M510 (ajustes do crédito). Por sua vez, os campos 06 (Descrição resumida do ajuste) dos registros M110/M510 são gravados com a notação "N", a qual significa que -o campo não é de preenchimento

obrigatório. Todavia, sempre que houver informação para o campo o mesmo deve ser preenchido":

"Seção 6 — Detalhamento dos registros que compõem a EFD Em relação ao Manual do Leiaute da EFDContribuições, instituído pelo Anexo único do ADE Cofis nº 34, de 2010 e suas alterações, foram acrescentadas neste Guia Prático as colunas de obrigatoriedade de preenchimento dos campos, com as especificaçõesabaixo:

- O "S" significa que o campo deve ser sempre preenchido. Por Exemplo: nos registros dos blocos "A", "C", "D" e "F" e nos registros de apuração do bloco "M" todos os campos numéricos especificados como obrigatórios devem ser preenchidos, com valores ou com "0" (zero);

- O "N" significa que o campo não é de preenchimento obrigatório Todavia, sempre que houver a informação para o campo, o mesmo deve ser preenchido".

Diante das constatações acima expostas, não ficou comprovado os ajustes de débitos e créditos utilizados. Mesmo tendo conhecimento sobre o fato, não procurou sanear, bem como não apresentou elementos que pudessem efetivamente comprovar a falha no "software" mencionado pelo sujeito passivo. A seguir demonstramos os valores da Base de Calculo do PIS e Cofins (ano calendário 2015) apurados, geradoras do crédito tributário devido:

BASE DE CALCULO PIS / COFINS DEVIDO – ANO CALENDÁRIO 2015 (AJUSTES A DÉBITO E CRÉDITO)			
MESES	AJUSTES A DÉBITO	AJUSTES A CRÉDITO	BASE DE CALCULO PIS / COFINS DEVIDO
JANEIRO		17.759.132,76	17.759.132,76
FEVEREIRO		18.295.570,13	18.295.570,13
MARÇO		27.504.700,39	27.504.700,39
ABRIL	163.140,53	23.847.823,68	24.010.964,21
MAIO	892.947,11	17.255.508,82	18.148.555,93
JUNHO	71.251,45	13.787.447,50	13.858.698,95
JULHO	483.350,26	13.835.238,42	14.318.588,68
AGOSTO	82.170.654,61		82.170.654,61
SETEMBRO	2.029.862,11	21.245.277,11	23.275.139,22
OUTUBRO	207.806,05	20.123.086,18	20.330.892,23
NOVEMBRO	259.328,16	14.705.966,71	14.965.294,87
DEZEMBRO	323.272,24	11.892.806,97	12.216.079,21

(...)

Por fim, o auditor-fiscal relatou que lavrou multa isolada de 3% sobre os ajustes considerados indevidos conforme disposto no Art. 57, inciso III, alínea "a", da Medido Provisória nº2.158-35, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013.

Em 20/02/2020, a contribuinte tomou ciência das autuações sofridas e, em 26/02/2020, tomou ciência do Termo de Sujeição Passiva, ambas por via postal. Em 20/03/2020, a contribuinte protocolou impugnação, de fls. 2758 a 2852, para pleitear a anulação das autuações sofridas por alegada improcedência dos lançamentos.

Já na descrição dos fatos, antes das alegações de direito, em síntese, a impugnante afirmou que os ajustes efetuados foram realizados diretamente na escrituração digital em virtude de falha no software que parametriza suas informações operacionais e gera o arquivo que é carregado na EFD-Contribuições. Segundo a impugnante:

7. A Impugnante informou que (i) os aludidos ajustes foram realizados diretamente na apuração por conta de falha ocorrida no software² que gera as informações que são carregadas na EFD-Contribuições, e que (ii) em que pese terem sido feitos tais ajustes diretamente na apuração, o valor final declarado das contribuições sociais, como resultado do confronto entre débitos escriturais e créditos escriturais, estava correto, não tendo havido prejuízo algum ao Erário Federal.

8. Na oportunidade, como forma de demonstrar sua boa-fé, e considerando o volume de documentos fiscais envolvido, a Impugnante informou também que corrigiu as falhas outrora existentes nos arquivos gerados pelo seu sistema informatizado, requerendo ao Ilmo. Auditor Fiscal que lhe fosse autorizada a transmissão de arquivos retificadores no curso da fiscalização.

9. Sem apreciar o pedido de autorização para a transmissão de arquivos retificadores formulado pela Impugnante, a D. Fiscalização solicitou fossem apresentadas de forma analítica as correções efetuadas na apuração, com a indicação da origem dos ajustes.

10. Em atenção à referida intimação fiscal, a Impugnante apresentou resposta às fls. 293/298, esclarecendo que ocorreu uma falha no software que parametriza suas informações operacionais e que gera o arquivo '.TXT' que é carregado na EFD-Contribuições. Tal problema sistêmico gerou a necessidade de serem realizados ajustes diretamente na apuração, a fim que os valores finais refletissem a realidade operacional da Impugnante.

(...)

12. Ou seja, a Impugnante esclareceu que os ajustes foram realizados porque vários documentos fiscais não foram carregados corretamente na EFDContribuições, gerando incorreção nas totalizações automáticas feitas pelos sistemas da Receita Federal. Em outras palavras, os ajustes foram realizados para corrigir os valores finais constantes na EFD-Contribuições, para que ficassem alinhados às respectivas apurações e, conseqüentemente, às demais obrigações acessórias transmitidas pela

Impugnante (DCTF, ECD, SPED-Fiscal) à RFB e que consideraram toda a movimentação do períodos (vendas, compras e devoluções).

13. A resposta foi instruída com 7 (sete) planilhas gerenciais, que demonstram detidamente as notas fiscais não carregadas corretamente na EFD-Contribuições, o valor e motivos dos ajustes realizados, bem como a apuração correta do PIS e da COFINS do período. Confira-se relação3:

(...)

16. Ato contínuo, não obstante os esclarecimentos e detalhamentos realizados pela Impugnante, amplamente amparados por documentos hábeis e idôneos, a D. Fiscalização houve por desconsiderá-los sumariamente, lavrando o Auto de Infração ora combatido, para, como resultado da glosa dos ajustes, exigir PIS, no valor de R\$ 4.733.095,42, e COFINS, no valor de R\$ 21.800.924,54, acrescidos de multa qualificada no patamar de 150% do valor dos tributos e juros de mora.

17. Além da exigência acima, a D. Fiscalização aplicou Multa Isolada à Impugnante, no valor de R\$ 240.319,48, em razão de pretensa prestação de informações incompletas na EFD-Contribuições. Por fim, lavrou também termo para a atribuição de responsabilidade tributária solidária ao Representante da Impugnante.

No direito, a impugnante defendeu a improcedência das autuações, e sua consequente anulação, por meio dos seguintes tópicos, cujos conteúdos transcrevemos parcialmente.

III.1 – PRELIMINARMENTE

III.1.1 - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA PRECARIÉDADE DA FISCALIZAÇÃO

20. Antes de adentrar ao mérito da autuação fiscal, a Impugnante passa a demonstrar que o procedimento de investigação originário deixou de considerar as peculiaridades de sua operação e, essencialmente, não analisou em toda sua extensão os esclarecimentos prestados e a documentação gerencial e fiscal apresentada no curso da fiscalização, que bem demonstram que nenhum valor à título de tributo é devido pela Impugnante.

21. Assim, como será pormenorizadamente demonstrado a seguir, o Auto de Infração deve ser considerado precário e nulo, à luz das disposições do artigo 142, do Código Tributário Nacional (“CTN”).

(...)

23. O referido dispositivo norteia o trabalho do agente fiscal no exercício da sua atividade fiscalizatória prévia ao lançamento de ofício. No exercício fiscalizatório, é mandatório – inclusive em atenção aos princípios que regem a Administração [principalmente os da motivação (art. 93, IX da CF e

art. 371 e 489 do CPC/15) e da legalidade (art. 150, I da CF e 97 do CTN)] – que o Agente Fiscal averigue a ocorrência do fato concreto, com base no quanto previsto na norma geral e abstrata, individualizando-a, tipificando-a e quantificando-a de forma correta.

(...)

27. A autuação ora combatida teve origem com procedimento de fiscalização extenso, com diversas intimações feitas à Impugnante e a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados.

28. Não obstante o trabalho extenso e a participação efetiva da Impugnante durante o procedimento de fiscalização, o que foi feito notadamente para demonstrar a materialidade dos ajustes realizados no Bloco M da EFDContribuições, o Ilmo. Agente Fiscal não analisou em toda sua extensão diversos documentos fiscais, que retratam a aquisição de bens e serviços, a devolução de mercadorias, a retenção sofrida de clientes, bem como tudo aquilo que foi devidamente registrado na contabilidade da Impugnante e nas demais obrigações acessórias que compõe o Sistema Público de Escrituração Digital (“SPED”).

(...)

32. Percebe-se claramente do TVF que o Ilmo. Auditor Fiscal se furtou do dever de analisar a materialidade dos valores lançados nos ajustes, justificando a autuação na suposta insuficiência de detalhamento em campos subsidiários do Bloco M da EFD-Contribuições.

(...)

35. Ocorre que não foi essa a conduta adotada pela D. Fiscalização, que não analisou em toda sua extensão os esclarecimentos prestados pela Impugnante, amplamente suportados por documentos fiscais e gerenciais, e não permitiu a transmissão de arquivos retificadores, onde os erros que originalmente acometeram os arquivos ‘.TXT’ transmitidos estariam saneados, sendo desnecessária a realização dos ajustes diretamente no Bloco M.

(...)

III.1.2 – NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL

39. O presente lançamento tributário glosa os ajustes realizados na EFDContribuições com base, exclusivamente, no Guia Prático do SPED Contribuições. Um absurdo sem precedentes!

40. A D. Fiscalização transforma esse manual, tipicamente orientador, em norma tributária apta a ensejar a cobrança da vultuosa quantia de R\$ 77.457.227,77 (setenta e sete milhões, quatrocentos e cinquenta e sete mil, duzentos e vinte e sete reais e setenta e sete centavos). Sim, pois com base

na ausência de detalhamento em alguns subregistros considera que os créditos escriturados na EFD-Contribuição seriam ilegítimos.

Confira-se trecho do TVF que demonstra o raciocínio fiscal:

(...)

41. Para suportar essa reprovável conduta, e na tentativa dar uma aparência de legalidade ao lançamento, o Ilmo. Auditor Fiscal elenca os dispositivos legais que sustentariam a autuação. São eles:

COFINS

- Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91
- Art. 1º, da Lei nº 10.833/03
- Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03
- Art. 3º, da Lei nº 10.833/03
- Art. 5º, da Lei nº 10.833/03 PIS
- Art. 1º da Lei Complementar nº 07/70
- Art. 1º, da Lei nº 10.637/02
- Art. 2º, caput, da Lei nº 10.637/02
- Art. 3º, da Lei nº 10.637/02
- Art. 4º, da Lei nº 10.637/02

42. Como se vê, cuidam-se de dispositivos amplamente conhecidos, que tratam da instituição da contribuição ao PIS e da COFINS, de sua incidência sobre as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, bem como da possibilidade de apropriação de créditos sobre custos e despesas incorridas pelos Contribuintes.

43. Todavia, conforme se infere do TVF, em nenhum momento a Impugnante foi acusada de descumprir alguns desses dispositivos. Ou seja, não há acusação sobre a não inclusão de determinadas receitas na base de cálculo dos referidos tributos, ou mesmo sobre a impossibilidade de creditamento por indevida inclusão de gastos na base de cálculo dos créditos escriturais das referidas contribuições.

44. O que se verifica em verdade é que, paradoxalmente, os artigos elencados no enquadramento legal dos Autos de Infração justamente confirmam o valor dos créditos imputados no Bloco M da EFD-Contribuições pela Impugnante, na medida em que autorizam, expressamente, a apropriação de créditos escriturais por conta da aquisição de bens para revenda (art. 3º, I), insumos (art. 3º, II), máquinas e equipamentos (art. 3º, VI), bem como por conta do recebimento de devoluções de mercadorias vendidas (art. 3º, VIII)

(...)

II.1.3 - VÍCIO NA CARACTERIZAÇÃO DA HIPÓTESE DE SOLIDARIEDADE

(...)

III.1.3.1 - INAPLICABILIDADE DOS ARTIGOS 135 E 137 DO CTN: INEXISTÊNCIA DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU EM INFRAÇÃO À LEI OU AO CONTRATO SOCIAL

(...)

III.2 – O MÉRITO

III.2.1 – AJUSTES DE CRÉDITO: ACRÉSCIMOS DE CRÉDITOS ESCRITURAIS 96. A Impugnante realizou os seguintes ajustes de acréscimo de créditos na EF13-Contribuições:

(...)

97. Tais ajustes foram realizados basicamente por 3 (três) motivos principais, quais sejam: (i) a EF13-Contribuições não havia carregado o valor dos Saldos Credores de Períodos Anteriores; (ii) a EF13-Contribuições não havia carregado o valor de todas as aquisições de bens e serviços geradoras de crédito do período, e; (iii) a EF13-Contribuições não havia carregado o valor das retenções sofridas pela Impugnante no período.

98. Para tanto, basta notar que no mês de dezembro de 2014, a Impugnante apurou R\$ 63.439,21, à título de Saldo Credor de PIS do Período, e R\$ 292.303,84, à título de Saldo Credor de COFINS do Período, ambos passíveis de utilização em períodos futuros, conforme aponta anexo recibo da EFD-Contribuições relativo ao mês de dezembro/14 (doc. 05):

(...)

99. Era de se esperar que na EFD-Contribuições de janeiro/2015 o valor dos referidos Saldos Credores estivessem disponíveis para utilização pela Impugnante.

100. Todavia, conforme se infere da EFD-Contribuições, que está na base de dados do SPED, os referidos valores não foram transportados para os registros 110018e 150019. Confira-se:

(...)

101. Assim como no mês de dezembro/14, a Impugnante apurou Saldo Credor de PIS e de COFINS em todos nos meses do ano de 2015, conforme demonstram os anexos Recibos da EFD-Contribuições (vide doc. 05):

(...)

102. Todavia, da mesma forma como verificado em relação ao saldo credor de dezembro/14, os saldos dos meses janeiro/15 a novembro/15 não estavam disponíveis para utilização pela Impugnante nos Registros 1100 e

1500 das escriturações dos meses subseqüentes, conforme telas extraídas diretamente do aplicativo da EFD-Contribuições (doc. 06).

103. Essa foi a razão de grande parte dos ajustes realizados (acréscimos de créditos).

104. Não bastasse a ausência de disponibilização dos saldos credores, o valor dos créditos escriturais que estavam sendo totalizados na EFD-Contribuições era bastante inferior (doc. 07) àquele a que a Impugnante efetivamente fazia jus nos períodos por conta das retenções sofridas e das aquisições de bens e serviços geradoras de créditos nos termos dos artigos 3º das Leis de n.ºs 10.637/02 e 10.833/03.

(...)

108. A abissal diferença entre os valores constantes na obrigação acessória e os valores verdadeiros dos créditos escriturais se deve ao fato de que a EFD Contribuições, transmitida à RFB, não ter sido regularmente populada por diversos documentos fiscais, regularmente registrados e escriturados pela Impugnante em sua Contabilidade e nas demais obrigações acessórias integrantes do SPED.

109. A Impugnante, ainda no curso da fiscalização, relacionou todas as Notas Fiscais que, por falha sistêmica ocorrida na geração dos arquivos '.TXT', não constavam nas escriturações analisadas pela Fiscalização (vide planilha denominada Anexo I – Relação NFs inseridas no txt retificado).

110. É de se dizer que a Impugnante relacionou uma série de Notas Fiscais, geradoras de crédito, que não foram computadas automaticamente na EFDContribuições, para demonstrar a legitimidade dos ajustes realizados no Bloco M.

111. Exemplificativamente, veja-se uma amostra de notas fiscais que lastrearam operações de aquisições de insumos pela Impugnante no mês de janeiro/15 e que não constam da EFD-Contribuições

(...)

III.2.2 –AJUSTE DE DÉBITOS: REDUÇÃO DE DÉBITOS ESCRITURAIS

120. O valor de ajuste de débito efetuado em agosto/15 representa cerca de 95% do valor total dos ajustes de débito questionados pela D. Fiscalização. E, grande parte do ajuste realizado nesse período diz respeito ao registro da Nota Fiscal n.º 46.651 (doc. 10), emitida pela Impugnante em 12/08/2015. (Vide folha 4329 do e-processo)

121. Conforme se infere da referida Nota Fiscal, o valor da base de cálculo dos tributos constou, equivocadamente, como sendo de R\$ 81.833.279,00, o que gerou na EFD-Contribuições um débito de PIS (alíquota 1,65%), no valor de R\$ 1.350.249,10, e de COFINS (alíquota 7,6%), no valor de R\$

6.219.329,20, conforme inclusive atestado nos campos próprios do documento fiscal:

(...)

122. Todavia, a referida Nota Fiscal foi emitida equivocadamente, com informações totalmente dissociadas da operação com a Votorantim Cimentos S/A. E, quando o cliente da Impugnante recebeu as mercadorias pôde identificar o equívoco cometido na emissão da Nota Fiscal original, demandando da Impugnante a emissão de Nota Fiscal com informações corretas sobre a operação.

123. Foi nesse contexto, onde já não era mais possível e permitido o cancelamento da Nota Fiscal n.º 46.651, que a Impugnante emitiu os seguintes documentos fiscais: (i) Nota Fiscal de Entrada n.º 49.955 (doc. 11), nas mesmas bases da Nota Fiscal de Saída n.º 46.651, para anular o efeito dos débitos escriturais realizados; (ii) Nota Fiscal de Saída n.º 46.956 (doc. 12), para lastrear a operação de venda realizada para a Votorantim Cimentos S/A, com informações corretas.

124. Por conta da emissão da Nota Fiscal de Entrada n.º 49.955 foi gerado direito creditório de PIS e COFINS, que anularia os débitos indevidamente escriturados por conta da emissão da Nota Fiscal de Saída n.º 46.651.

125. Ocorre que a Impugnante, por ter identificado a necessidade de realizar ajustes nas totalizações do período, expurgou parcialmente²⁰ o crédito populado por conta da emissão da Nota Fiscal de Entrada n.º 49.955, através de ajuste redutor de crédito escritural realizados no Bloco M:

(...)

126. Diante do ajuste realizado nos créditos escriturais, a Impugnante também realizou ajustes para a redução dos débitos escriturais do período, já que a base de cálculo do período estava indevidamente majorada em R\$ 81.833.279,00 (R\$ 20.815.569,94 – R\$ 103.368.264,53) por conta da emissão da Nota Fiscal n.º 46.651.

(...)

III.2.3 – A PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL

(...)

III.3 - A ILEGITIMIDADE DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

III.3.1 - NECESSIDADE DE AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA

141. A Impugnante entende que todo o acima exposto basta para justificar o cancelamento integral dos Autos de Infração. Não obstante, caso assim não se entenda, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, merece procedência a Impugnação para que seja cancelada

a qualificação da multa, tendo em vista a inocorrência de fraude, dolo ou conluio no presente caso, em detrimento da acusação fiscal.

142. Não bastasse a tentativa de indevida desqualificação dos ajustes realizados pela Impugnante, a D. Fiscalização tentou ainda qualificá-los como fraudulentos, dolosos e realizados em conluio, impondo multa qualificada. De acordo com a Representação Fiscal para Fins Peais:

(...)

143. No entanto, dada a legitimidade dos atos já anteriormente aclarada, basta uma breve análise para evidenciar que não houve qualquer ação ou omissão dolosa para fraudar a Fazenda Pública Federal, visando a diminuição dos valores de PIS e COFINS a serem recolhidos no período.

144. Conforme detidamente apresentado ao longo da presente, a Impugnante, ao ser intimada pela D. Fiscalização, informou que (i) os aludidos ajustes foram realizados diretamente na apuração por conta de falha ocorrida no software que gera as informações que são carregadas na EFD-Contribuições, e que (ii) em que pese terem sido feitos tais ajustes diretamente na apuração, o valor final declarado das contribuições sociais, como resultado do confronto entre débitos escriturais e créditos escriturais, estava correto, não tendo havido prejuízo algum ao Erário Federal.

145. Ainda, além dos diversos documentos apresentados, requereu expressamente a autorização para a transmissão de arquivos retificadores, para a correção de erros de fato constantes na EFD-Contribuições dos meses de janeiro a dezembro de 2015, os quais confirmariam também que os ajustes realizados pela Impugnante diretamente no Bloco M não geraram dano ao Erário Federal, pois efetivados tão somente para corrigir as totalizações que estavam equivocadas por conta do não carregamento de todos os documentos fiscais nessa específica obrigação acessória.

(...)

III.3.2 - CONFISCATORIEDADE E DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

(...)

III.3.3 - A ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

(...)

IV – DA IMPRESCINDÍVEL PRODUÇÃO PERICIAL: ART. 16, INC. IV, DECRETO Nº 70.235/1972

(...)

Ao final, a impugnante requereu:

187. Por todo exposto, demonstrada a inconsistência da autuação, a Impugnante e o Representante requerem seja a presente impugnação

julgada integralmente procedente, com a consequente desconstituição dos créditos tributários exigidos e reconhecimento da ausência de responsabilidade tributária solidária, determinando-se o cancelamento dos Autos de Infração e o consequente arquivamento do respectivo processo administrativo.

188. A Impugnante e o Representante requer ainda seja determinado o sobrestamento da Representação Fiscal para Fins Penas objeto do Processo Administrativo n.º 10314.720120/2020-07, nos termos do artigo 83 da Lei n.º 9.430/96.

189. Por fim, a Impugnante e o Representante protestam pela produção de todas as provas admitidas, especialmente a realização de diligências para a demonstração de inexistência de dano ao Erário e a juntada de outros documentos, assim como pela oportuna sustentação oral de suas razões de defesa.

Em virtude da análise dos relatos constantes do TVF, das alegações trazidas na impugnação e da documentação acostada aos autos deste processo, este relator propôs o retorno deste processo à unidade de origem para, por meio de procedimento de diligência fiscal, sanar as dúvidas que foram levantadas por meio do Despacho de Diligência nº 9 – da 17ª Turma da DRJ06.

Em resposta aos questionamentos, a autoridade tributária responsável pela diligência apresentou as seguintes informações:

☐ Transcrição da legislação que obriga o sujeito passivo a prestar as informações corretas nas EFDs. Informação de não houve a efetiva retificação, por parte do sujeito passivo, das EFD-Contribuições correspondentes aos períodos analisados (ano calendário 2015). O contribuinte apresentou arquivos .txt, alegadamente retificadores das EFDs, mas não os transmitiu por alegado impedimento técnico, sobre o qual o auditor-fiscal que realizou a diligência afirmou:

Tendo em vista que, conforme informação acima do Auditor Fiscal Autuante que cita que o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar o detalhamento dos ajustes (débito/crédito), com respectivos documentos, de forma analítica e ainda, que o contribuinte não procedeu tal solicitação em referência, o questionamento do item 1 de fls. 4362 do PAF, fica prejudicada pois não foi localizada no referido PAF a existência de laudo ou parecer técnico e não foi observado nos autos intimação própria para fins de autorização de retificação do Sped Contribuições, conforme solicitação do contribuinte.

Informamos ainda que o Auditor Fiscal encontra-se aposentado.

☐ no tocante ao segundo quesito da diligência, o auditor-fiscal verificou que, para os períodos auditados, de todas as notas fiscais informadas em arquivo .txt retificador pela impugnante, apenas as de nº 55088, 2577, 44154, 22678, 24004, 22614, 24844 e 42819, as quais totalizam R\$ 321.634,78, não constam das ECDs

(Sped Contábil) de 2015. A autoridade concluiu pelo transcrito abaixo e finalizou as informações sobre esse quesito sobre os procedimentos que deveriam ter sido adotados pelo sujeito passivo nas ECDs correspondentes. Abaixo, transcrevemos as conclusões sobre o quesito 2 da diligência fiscal:

Os valores totais de Base de cálculo de PIS/COFINS/2015 das planilhas acima denominadas "Anexo I - Relação NFs inseridas no txt retificadorxlsx" e Doc 3 -Resposta ao Termo de Diligência Fiscal de 14/08/2023 protocolado pelo contribuinte junto ao Dossiê de Comunicação n. 13032.611585/2023-67 são condizentes. Nesta última planilha, o contribuinte descreveu a localização das notas acima da relação Anexo I Relação NFs inseridas no txt retificador.xlsx em ECD/2015.

...

Portanto, diante de tudo acima exposto, consideramos que, para esse quesito, o contribuinte, com referência às notas fiscais relacionadas pelo contribuinte no arquivo "Anexo I - Relação NFs inseridas no txt retificador.xlsx" (constante do arquivo não paginável de fl. 302), bem como as notas fiscais relacionadas pela mesma, enquanto impugnante, no arquivo "Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx" (constante do arquivo não paginável de fl. 4349), escriturou tais notas fiscais no Sped Contábil (contabilidade digital-ECD/2015 fl. 309), exceto em relação às observações acima descritas, considerando-se a elaboração da planilha Doc 3 - Resposta ao Termo de Diligência Fiscal de 14/08/2023 protocolado pelo contribuinte junto ao Dossiê de Comunicação n. 13032.611585/2023-67, anexa ao PAF, onde relacionou cada uma das notas fiscais em referência à localização na ECD/2015. Utilizou-se da demonstração para cada nota fiscal (coluna y da planilha acima) onde informa cada campo I250 do ECD/2015, onde consta o lançamento desta.

☐ para o terceiro quesito, a autoridade tributária observou que apenas as notas fiscais de aquisições de números 45.530, 45.803, 46.327 e 47.103, as quais totalizam R\$ 2.202.013,40, constam nas EFD-Contribuições de 2015, de modo a corroborar o alegado pela impugnante;

☐ para o quarto quesito da diligência, sobre serem as notas fiscais de aquisição apresentadas passíveis para a apuração de créditos da não cumulatividade, a autoridade que realizou a diligência fiscal concluiu, por meio de uma análise sumária, dentro dos filtros que elaborou, por sua procedência parcial, e anexou planilha apresentando suas verificações. Contudo, do relatado, a análise se deu principalmente sobre notas emitidas pelo próprio sujeito passivo, apesar de o quesito ter se referido especificamente a suas aquisições. Nesse tocante houve apenas menção a procedência de consumo de energia elétrica;

☐ o quinto quesito questionou os ajustes de redução de débitos, os quais foram confirmados como lançados na ECD/2015;

¶ O sexto quesito buscou identificar o efetivo motivo para a qualificação da multa de ofício, para o qual, dada a impossibilidade de consulta à autoridade tributária responsável pelas autuações, em virtude de sua aposentadoria, sua resposta restou prejudicada.

Por seu turno, a impugnante, após ciência das respostas aos quesitos formulados por este relator apresentou considerações a respeito no intuito de reafirmar a improcedência de todas as autuações lavradas.

Ato contínuo, a impugnação foi julgada parcialmente procedente, com o cancelamento da cobrança de PIS e COFINS. Todavia, manteve-se a exigência da multa isolada, em razão do descumprimento de obrigação acessória imputado à Recorrida, conforme ementa da decisão a seguir transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FUNDAMENTAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE RELAÇÃO DOS FATOS VERIFICADOS COM AS NORMAS DE IMPOSIÇÃO LEGAL. IMPROCEDÊNCIA.

A fundamentação do ato administrativo deve descrever os fatos verificados, levantar a fundamentação legal e relacioná-los de modo a demonstrar a correspondência daqueles com esta. A motivação juridicamente inadequada do ato administrativo deve dar ensejo à sua anulação.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

SPED CONTRIBUIÇÕES. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS.

O contribuinte que apresentar escrituração contábil fiscal com informações inexatas, incompletas ou omitidas, está sujeito a multa regulamentar.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tão logo intimada da decisão, a Recorrida apresentou petição comunicando a quitação da multa mantida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ.

Considerando o valor exonerado, o feito foi submetido ao reexame necessário (recurso de ofício), nos termos da legislação vigente.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Conheço do recurso de ofício, porquanto presente os pressupostos de admissibilidade.

Consoante narrado, versam os autos sobre autuações lavradas com o objetivo de constituir créditos relativos à Contribuição para o PIS e à Cofins, referentes aos períodos de apuração do ano-calendário de 2015, em razão de insuficiência de recolhimentos, bem como para a exigência de multa regulamentar decorrente de erro na escrituração digital.

A impugnação apresentada pela aqui Recorrida foi julgada parcialmente procedente, com a consequente exoneração integral do lançamento principal e da multa isolada agravada, bem como o cancelamento da responsabilidade atribuída ao corresponsável solidário, Sr (a). Felix Torres Segui Júnior.

Entretanto, foi **mantida a exigência da multa regulamentar relativa ao erro na escrituração**, sob os seguintes fundamentos:

A autoridade fiscal aplicou multa regulamentar sob a seguinte motivação:

7 DA MULTA REGULAMENTAR

VI MULTAS DIVERSAS

Por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas OU omitidas, o sujeito passivo está sujeito a multa. resultante de aplicação de 3% sobre o total dos ajustes indevidos efetuados, no montante de R\$ 8.010.649,36, gerando a multa no valor de R\$ 240.319,48, conforme disposto no Art. 57, inciso III, alínea "a", da Medida Provisória nº2.158-35/01.

O mencionado art. 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória nº2.158-35/01, com redação dada pela Lei nº 12.873/13, estabelece:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;(Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

Da redação do art. 57 acima transcrito, bem como de todo o exposto no presente voto, tem-se que, a despeito de alegados problemas técnicos, de fato, o sujeito passivo cumpriu suas obrigações acessórias com incorreções.

Embora este julgador tenha proposto a exoneração dos créditos tributários por equívocos nas motivação dos atos administrativos que os constituíram, o fato é que tais desonerações não afastam as incorreções nas obrigações tributárias acessórias verificadas, a quais, ainda que houvessem sido retificadas no curso da ação fiscal ou mesmo após sua conclusão, de fato, ocorreram e foram verificadas pela autoridade tributária atuante.

Assim, persiste a imposição da multa prevista no art. 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória nº2.158-35/01.

Assim concluiu a DRJ:

8 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação para:

- cancelar os autos de infração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **por erros de fundamentação e motivação** que os tornam insanáveis;

- manter a multa regulamentar por erros na escrituração fiscal.

Diante disso, considerando que a Recorrida se sagrou vencedora quanto à parte do lançamento cujo valor ultrapassa o limite de alçada, a decisão encontra-se submetida à remessa necessária (Recurso de Ofício).

No tocante à matéria em que restou vencida, a Recorrida apresentou petição informando a quitação da multa regulamentar.

Não há nos autos qualquer manifestação da Recorrente, seja em relação ao Recurso de Ofício, seja quanto à petição informativa.

No que tange à **PETIÇÃO INFORMATIVA (e-fls. 4.624 usque 4.626)**, a Recorrida informa o adimplemento da multa regulamentar, anexando o respectivo comprovante de pagamento, justamente em relação à matéria devolvida para apreciação deste Colegiado. Confira-se o trecho da petição:

7. Como resultado da diligência, foi expedido o Relatório Fiscal de fls. 4.390/4.425, por meio do qual, material e substancialmente, o Ilmo. Auditor Fiscal ratificou todos os fundamentos trazidos na Impugnação e que infirmam o Auto de Infração.

8. Processado o feito, foi proferido o v. acórdão de fls.4567/4605, que reconheceu os erros cometidos pela D. Fiscalização e as inconsistências da cobrança, julgando a impugnação procedente em parte, para o fim de determinar o cancelamento integral do Auto de Infração relativo à cobrança do PIS e da COFINS, bem como o afastamento da responsabilidade tributária imputada ao Sr. Felix Torres.

Entretanto, foi mantida a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória.

9. Ocorre que, conforme narrado acima, a Impugnante efetuou o pagamento da Multa Isolada à época do recebimento do Auto de Infração, dentro do mesmo prazo para a apresentação da Impugnação.

Passo à análise dos fatos.

Conforme consta do Termo de Ciência do Lançamento e Encerramento da Ação Fiscal (e-fl. 336), foram apurados os débitos tributários relativos aos valores descritos a seguir:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
10314-720.106/2020-03	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 13.773.826,73
10314-720.106/2020-03	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 63.443.081,56
10314-720.106/2020-03	OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB	R\$ 240.319,48
Total		R\$ 77.457.227,77

A Recorrida foi regularmente cientificada da sanção aplicada, no montante de R\$ 240.319,48, em 20 de fevereiro de 2020, conforme se depreende do documento acostado à e-fl. 357:

AVISO DE RECEBIMENTO - AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS OU Nº DE REGISTRO DE OBJETOS
ETIQUETA OU INDICAÇÃO MÃO PRÓPRIA	DATA DE POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM	OD 74632195 5 BR
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR DEL. ESP. RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE FISCALIZAÇÃO DE COM. EXTERIOR DELEX DIVISÃO DE FISCALIZAÇÃO DE INDÚSTRIA – DIFIS II AV. CELSO GARCIA, 3.580 – 5º ANDAR TATUAPÉ SÃO PAULO / SP – CEP: 03064-000 AFRFB: Reinaldo Antonio Zampieri			
DESTINATÁRIO			USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS TENTATIVAS DE ENTREGA
ORICA BRASIL LTDA. AVENIDA MANTIQUEIRA, 317 – QUADRA B – ESCRITÓRIO 1 VILA CRISTINA LORENA / SP CEP: 12611-030			<input type="checkbox"/> MUDOU-SE <input type="checkbox"/> DESCONHECIDO <input type="checkbox"/> RECUSADO <input type="checkbox"/> NÃO PROCURADO <input type="checkbox"/> NÚMERO INEXISTENTE <input type="checkbox"/> END. INSUFICIENTE FALTOU: <input type="checkbox"/> INFOR. DO PORTEIRO/SINDICO <input type="checkbox"/> OUTROS:
NATUREZA DO OBJETO: AUTO DE INFRAÇÃO; TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL; TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL.			
NOME E ASS. RECEBEDOR	R.G. RECEBEDOR	DATA DE RECEBIMENTO	RUBRICA
<i>Victoria Luiz</i>			<i>Victoria Luiz</i> Matrícula 8900931-2

Foi anexado à petição o seguinte comprovante de pagamento (e-fl. 4624):

Comprovante de Arrecadação

Comprovamos que consta nos sistemas da Receita Federal registro de arrecadação de DARF com os dados a seguir:

CNPJ	31.056.708/0001-98	Razão Social	ORICA BRASIL LTDA
Período Apuração	30/12/2015	Data de Vencimento	20/03/2020
		Número do Documento	10100817485010816

Composição do Documento de Arrecadação

Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
2203	MULTA POR ATRASO ENTREGA DA EFD-	120.159,74	-	-	120.159,74
Totais		120.159,74	0,00	0,00	120.159,74

Banco	BANCO SANTANDER MERIDIONAL S/A	Data de Arrecadação	18/03/2020
Agência	1351	Valor Reservado/Resíduo	0,00
		Referência	10314720106202003

SIEF - Comprovante de Reassinalamento

Data/Hora: 19/08/2024 08:39:59	
DE	PARA
NI	31.056.708/0001-98
Data Arrecadação	03/18/2020
Data Vencimento	03/20/2020
Interesse	INTERMEDIARIO
Receita	2203
Valor Total	R\$120.159,74
Interesse	SIEF PROCESSOS

Incontestes a alegação da Recorrida, uma vez comprovado o efetivo pagamento da multa regulamentar, com a redução de 50% prevista no art. 6º da Lei nº 8.218/91, conforme redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/09 (e-fl. 331).

Comprovada a quitação da multa regulamentar desde a impugnação apresentada, não há que se falar em qualquer valor a ser exigido da Recorrida.

1) RECURSO DE OFÍCIO.

Conforme análise dos autos, a controvérsia em apreço reveste-se de natureza mista, envolvendo aspectos jurídicos e probatórios. A questão jurídica emerge no que tange à correta interpretação e aplicação da legislação tributária, em especial quanto ao alcance do Guia Prático da EFD-Contribuições, que não pode fundamentar diretamente a constituição do crédito tributário, servindo tão somente para a imposição de multa por erro na escrituração.

Todavia, o ponto central do litígio reside na análise probatória, qual seja, a adequação e suficiência dos documentos apresentados pela Recorrida para comprovar os ajustes fiscais questionados. A autoridade fiscal desconsiderou tais documentos por ausência de detalhamento analítico, não tendo, contudo, indicado de forma clara e fundamentada quais elementos seriam necessários para sanar a suposta insuficiência, tampouco demonstrou que as bases de cálculo efetivamente apresentadas estariam em desacordo com a legislação aplicável.

Dessa forma, conclui-se que a decisão administrativa deve fundamentar-se na apreciação criteriosa das provas constantes dos autos, sob o prisma da legalidade e da razoabilidade, reconhecendo a validade da documentação apresentada, salvo se comprovado o contrário por evidências robustas.

No presente caso, a Recorrida apresentou ampla documentação e planilhas para justificar os ajustes fiscais questionados. Contudo, a autoridade fiscal, mesmo após múltiplas prorrogatórias e intimações, não evidenciou análise efetiva e fundamentada desses documentos.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) fundamenta a autuação na suposta ausência de preenchimento correto dos registros da Escrituração Contábil Digital (ECD) e na alegação de erro no sistema pela Recorrida, sem, contudo, apresentar detalhamento analítico dos ajustes.

Verifica-se, porém, que a Recorrida forneceu documentação consistente, incluindo notas fiscais e controles contábeis, que dão respaldo aos ajustes efetuados, sem qualquer comprovação de fraude ou sonegação.

Ademais, a autoridade fiscal não demonstrou, de forma analítica e concreta, que a base de cálculo da contribuição foi apurada de forma incorreta, limitando-se a desconsiderar os documentos sob a justificativa genérica de ausência de detalhamento, sem, contudo, orientar a Recorrente quanto aos parâmetros necessários para sanar tal suposta insuficiência.

Dessa forma, conclui-se que a fundamentação constante no TVF é suficiente apenas para justificar a aplicação da multa regulamentar por erro na escrituração, fato reconhecido pela própria Recorrida, mas revela-se insuficiente para a constituição dos créditos tributários referentes à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Quanto aos pontos controvertidos ora citados, entendo que a decisão recorrida está bem fundamentada e deve ser mantida. Assim, adoto integralmente as razões de decidir nela expostas:

3 DO COTEJO SOBRE A FUNDAMENTAÇÃO DAS AUTUAÇÕES

3.1 DO PROCEDIMENTO FISCAL. DA MOTIVAÇÃO DAS AUTUAÇÕES

Segundo consta do relatório deste documento, a autuação fundamentou-se no indício de que os ajustes redutores de débito e acrescentes de crédito efetuados pela interessada não foram devidamente demonstrados nas escriturações fiscais da empresa, conforme preceitua, para o caso, o Guia Prático da EFD-Contribuições.

De início, entendemos por bem analisar o procedimento fiscal em seus principais marcos no intuito de buscar identificar os motivos da autuação em si e, em especial, da qualificação da multa de ofício, da responsabilização solidária e da representação fiscal para fins penais, posto o fato de em resposta ao questionado no quesito 6 da diligência fiscal sobre a motivação para esses atos ter-se obtido, conforme relatado, que o auditor-fiscal que lavrou as autuações encontra-se aposentado.

Em atenção ao Termo de Início de Diligência Fiscal, cuja ciência se deu em 18/07/2018, fls. 3 a 7 deste processo, após solicitações de prorrogação de prazo para atendimento à intimação, o sujeito passivo, após nova solicitação para dilação do prazo, apresentou resposta, em 17/09/2018, por meio da qual informou, quanto aos ajustes de débitos e créditos questionados nos itens 11 e 12 da intimação, ter verificado que diversos documentos que compunham a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o período de janeiro a junho de 2015 não foram inseridos nos arquivos “.txt” carregados para o Sped ou o foram com erros, e para demonstrar o alegado apresentou os arquivos “.txt” correspondentes, bem como diversos outros documentos solicitados pela autoridade fiscal autuante, aceitos por esta autoridade em 26/09/2018 e protocolados, em 14/02/2020, às folhas 55 a 258 deste processo. É importante salientar que na ocasião o sujeito passivo solicitou novo prazo para complementar a documentação referente aos itens 11 e 12 do Termo de Início.

A partir da apresentação e protocolo da documentação por parte do sujeito passivo, não podemos deixar de notar o fato de que o procedimento fiscal passou a ser seguidamente prorrogado por 5 (cinco) termos de continuidade da ação fiscal, lavrados em 07/02/2019, 10/05/2019, 08/07/2019, 03/09/2019 e 29/10/2019, sem a apresentação de nenhuma evidência de análise por parte da autoridade autuante da documentação até então fornecida pelo sujeito passivo.

Em 05/12/2019, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal Número 1, fls. 282 a 284, reiterando os questionamentos elaborados nos itens 11 e 12 do Termo de Início de Diligência Fiscal, solicitando, desta vez, o detalhamento analítico dos ajustes efetuadas pelo sujeito passivo.

Em 26/12/2019, a contribuinte apresentou resposta à intimação, fls. 293 e 299, e arquivos anexos, fls. 302 a 305, no intuito de comprovar os alegados ajustes relatados no documento de resposta.

Em 19/02/2020, a autoridade autuante lavrou os autos de infração objeto deste processo para constituir a Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para os períodos de apuração do ano-calendário 2015. Em complemento aos autos de infração, anexou o Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 306 a 314, por meio do qual apresentou o entendimento de que a empresa não logrou comprovar a falha em seu software de contabilidade digital, bem como não apresentou analiticamente os ajustes efetuados.

Por oportuno, cumpre-nos salientar que praticamente todo o teor do Termo de Verificação Fiscal foi transcrito no relatório deste documento.

Por seu turno, em síntese, a impugnante defendeu que desde seu atendimento inicial às intimações sofridas no curso do procedimento fiscal buscou justificar os ajustes efetuados, bem como demonstrá-los por meio da apresentação de diversos documentos, em especial, a saber: 4 arquivos não pagináveis contendo planilhas de apuração, relação de notas fiscais e toda a escrituração fiscal eletrônica originalmente transmitida, bem como escriturações fiscais retificadoras a título de demonstração, as quais não foram aceitas pela autoridade fiscal, aparentemente pela ausência de justificativa analítica de cada ajuste efetuado.

3.2 DA MOTIVAÇÃO APRESENTADA NO TVF

Conforme relatado, do TVF podemos extrair que a principal motivação para a autuação foi o fato de o sujeito passivo não ter preenchido os Registros M220/M620 e M110/M510 das ECDs referentes aos períodos de apuração do ano calendário 2015, e a afirmação da autoridade autuante de que, mesmo após duas intimações, o sujeito passivo se limitou a alegar que tais ajustes decorreram de erro no sistema sem ter apresentado detalhamento dos ajustes de forma analítica, conforme solicitado, pela autuante.

Do relatado também se extrai que os fundamentos transcritos no TVF correspondem a orientações do “Guia Prático do SPED Contribuições”. No tocante à exposição do enquadramento legal, no TVF consta apenas indicação genérica da legislação correspondente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Todavia, o fato de o sujeito passivo não ter comprovado a alegação de falha de software não pode servir de fundamento às autuações da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sobretudo por terem sido apresentados controles contábeis e, especialmente, relação de notas fiscais que respaldam sua escrituração contábil e fiscal. Informação que foi confirmada em diligência fiscal.

Há que se ter em conta que, diante da documentação apresentada, e dos meios que esta Administração Tributária dispõe para sua análise, e, ainda, por se tratar de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a autuação deveria ter

demonstrado que a base de cálculo efetivamente oferecida à tributação pela contribuinte desrespeitou os enquadramentos legais apresentados pela mesma autoridade em seu TVF e nos autos lavrados.

No tocante à afirmação de fraude, em tese, contra a Fazenda Pública, não identificamos no TVF demonstração do como as bases de cálculo reais foram indevida e dolosamente alteradas pelos ajustes, repise-se, sobretudo após apresentação das notas fiscais que os embasaram. E o Termo de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) apenas reafirma que o sujeito passivo se limitou a alegar falha de software:

A empresa, ORICA BRASIL LTDA, com o intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, em resposta aos Termos de Intimação Fiscal, limitou-se a informar sobre a ocorrência de uma falha no programa "software" gerador da EFD Contribuições, onde foi constatado que nem todos os documentos que compuseram a apuração do PIS / Cofins (ano calendário 2015) foram inseridos e que quando inseridos foram carregados com erro, possibilitando assim eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, ocasionando recolhimento do PIS/Cofins inferior aos valores apurados.

Diante da documentação apresentada pela contribuinte, é possível perceber que a empresa não omitiu ou sonegou informações, mas efetuou ajustes que deveriam ser efetivamente auditados, posto haver documentação para tanto, e, então, desconsiderados se fosse o caso.

A descaracterização dos ajustes se deu por motivos aparentemente operacionais e não legais. Conforme apresentado no TVF e confirmado na Diligência Fiscal, a autoridade autuante havia solicitado a demonstração analítica dos ajustes efetuados o que, nos dizeres do auditorfiscal, não foi realizado e que o sujeito passivo havia se limitado a alegar falha de software.

Importa salientar novamente que a contribuinte apresentou documentação.

Nesse sentido, pode-se entender que a documentação apresentada não foi considerada, pela autoridade autuante, adequada para análise, contudo, nem isso ficou claro no TVF. Porém, também é possível entender que não procede a afirmação de mera alegação por parte do sujeito passivo de falha de software, uma vez que a diligência fiscal pode analisar a documentação trazida, conforme descrito em resposta ao quesito quatro do despacho de diligência fiscal.

Mais uma vez, importa salientar que as infrações descritas no TVF não correspondem ao enquadramento legal que motiva as autuações, já que o TVF se limitou a fundamentar procedimentos que deveriam ter sido adotados quando da transmissão da escrituração digital. O TVF apenas transcreveu menção aos dispositivos legais citados nos Autos de Infração lavrados, conforme se pode observar no transcrito abaixo:

- para a Cofins: o Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/2003 Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03; e o Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09 Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº 11.945/09; e

- para a Contribuição para o PIS/Pasep: Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02 Art. 2º da Lei nº 10.637/02 Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09 Art. 3º da Lei nº 10,637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09

Como se verifica, a autoridade autuante menciona praticamente todos os dispositivos legais que fundamentam a apuração das contribuições sociais em questão em especial suas bases de cálculo – receita bruta e aquisições, contudo, não relata análises sobre os componentes da receita bruta, os itens considerados insumos, sobre os fretes etc, salientando que todos esses itens foram apresentados pela contribuinte como justificativa à parcela dos ajustes de créditos efetuados.

Conforme verificado por este relator, a análise do arquivo “Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx” é suficiente para se verificar a natureza das operações que deram ensejo ao crédito informado nos ajustes. E esses itens é que deveriam ter sido analisados sobretudo quando seus somatórios mensais se aproximam aos valores dos ajustes efetuados e das correspondentes bases de cálculo levadas aos autos de infração, conforme verificação realizada por esta autoridade julgadora quando da análise da documentação. Abaixo apresentamos parte da planilha elaborada por esta autoridade, que elucida o exposto:

Período de apuração	BC da autuação AI	Vlr total das NF não incluídas nas EFDs
jan/15	17.759.132,76	16.455.517,29
fev/15	18.295.570,13	15.084.247,87
mar/15	27.504.700,39	15.772.675,85
abr/15	24.010.964,21	22.094.836,33
mai/15	18.148.555,93	15.932.503,97
jun/15	13.858.698,95	13.799.611,23
jul/15	14.318.588,68	14.511.708,22
ago/15	82.170.654,61	81.833.279,00
set/15	23.275.139,22	20.809.486,51
out/15	20.330.892,23	20.301.129,29
nov/15	14.965.294,87	15.072.440,41
dez/15	12.216.079,21	12.038.535,98

Como se pode verificar, o somatório dos valores das notas fiscais apresentadas não incluídas na EFDs originais são significativamente próximos aos valores dos ajustes levados às autuações. Ressalvamos apenas o mês de março de 2015 em que o valor do somatório das NFs é muito inferior ao valor das bases de cálculo utilizadas nas autuações. Contudo, isso sequer foi aventado pela autoridade autuante.

Ademais, o único demonstrativo encontrado neste processo, elaborado pelo auditor-fiscal, foi o das bases de cálculo levadas aos autos de infração e mesmo esse demonstrativo precisou ser esmiuçado por esta autoridade julgadora para que a presente análise pudesse ser feita. Todos os anexos do TVF foram elaborados pela intimada.

Para que a descaracterização dos ajustes fosse válida para a constituição de créditos tributários, a autoridade tributária deveria ter demonstrado que os créditos da não cumulatividade apurados pela contribuinte estavam em dissonância com as notas fiscais apresentadas e não somente desconsiderá-las por completo por ausência de descrição analítica sobre a qual não houve especificação por parte da autoridade autuante no sentido de orientar o sujeito passivo a como elaborar e apresentar o solicitado.

Nesse sentido, consideramos que a fundamentação apresentada no TVF é válida para a lavratura de auto de multa regulamentar, já que houve, de fato, erro na escrituração, confessado e reconhecido pela própria empresa, ainda que houvesse sido causado por alguma falha técnica, a qual não a isenta da regulamentar.

Todavia, essa mesma fundamentação do TVF é insuficiente para a constituição da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o período analisado, principalmente pelo fato de, aparentemente, o principal motivo para a autuação ter sido a desconsideração da documentação apresentada, o que foi afastado tanto por este relator, em verificações próprias, quanto pela diligência fiscal. Por oportuno, o tópico 4 deste voto, a seguir, apresentará melhor as verificações realizadas.

Além disso, repisamos, não podemos deixar de notar o atendimento da contribuinte às intimações, no decorrer da ação fiscal, e o fato de que o procedimento fiscal possui 5 (cinco) termos de continuidade da ação fiscal, lavrados em 07/02/2019, 10/05/2019, 08/07/2019, 03/09/2019 e 29/10/2019, sem a apresentação de nenhuma evidência de análise da documentação pela autoridade atuante.

Também não podemos deixar de notar que os lançamentos iriam decair a partir de janeiro de 2020, por se tratar de ano calendário 2015, e a última intimação para esclarecimentos e apresentação de provas foi lavrada em 05/12/2019, com resposta da contribuinte em 26/12/2019.

Vale destacar que segundo o próprio Guia Prático da EFD-Contribuições, sua função é orientar a escrituração das operações praticadas pela pessoa jurídica. Nesse sentido o mesmo Guia adverte não possuir função de interpretar, esclarecer ou orientar os diversos aspectos de especificidades da legislação das contribuições sociais, de modo que não poderia ser fundamento para a constituição das contribuições sociais objetos das autuações, porém, e tão somente, poderia ser motivo para imposição de multa regulamentar por erro nas escriturações fiscais.

4 DO MÉRITO DOS AJUSTES

4.1 DOS AJUSTES DE ACRÉSCIMOS DE CRÉDITOS

Conforme TVF, segundo a autoridade fiscal que lavrou as autuações, sobre os AJUSTES DE ACRÉSCIMO AO CRÉDITO:

Nos registros M100/M500, os acréscimos ao crédito apurado totalizaram R\$ 31.439.033,92 conforme mostrado abaixo:

Tipo de Tributo	Valor da base de cálculo (Soma)	Total do crédito (Soma)	Total do Acréscimo (Soma)	Total das reduções (Soma)	Valor do crédito disponível (Soma)	Valor do crédito descontado da contribuição apurada no período (Soma)	Valor do crédito devido (Soma)	Saldo de créditos a utilizar em períodos futuros (Soma)
Cofins	138.016.722,64	10.928.272,16	25.828.718,59	4.173.305,11	32.583.685,64	20.687.237,29		11.896.448,35
PIS	138.016.722,64	2.373.642,01	5.610.315,33	905.765,32	7.078.192,02	4.491.308,08		2.586.883,94
			31.439.033,92					

Nos registros M110/M510 (Ajustes do crédito), o contribuinte informou que os referidos ajustes são oriundos de outras situações. Entretanto, parte significativa dos ajustes positivos de crédito não possui quaisquer descrições, totalizando R\$ 18.525.469,62

Tipo de Tributo	Tipo de ajuste	de Tipo de Crédito - Descrição	Descrição do ajuste	Valor do ajuste (Soma)
Cofins	Ajuste Oriun	Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno - Aliquota Básica	<ND>	11.361.391,19
Cofins	Ajuste Oriun	Crédito vinculado a receita tributada no mercado interno - Importação	<ND>	3.857.810,89
PIS	Ajuste Oriun	Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno - Aliquota Básica	<ND>	2.468.741,11
PIS	Ajuste Oriun	Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno - Importação	<ND>	837.526,43
				18.525.469,62

Verificou-se, também, que os registros M115/M515 (Detalhamento dos ajustes do crédito) não foram preenchidos pelo contribuinte

Em seguida, o auditor-fiscal mencionou as orientações do Guia Prático do SPED Contribuições no tocante aos registros M110/M510.

A impugnante, então, buscou defender os créditos informados como adicionais, pois as EFDs transmitidas não estavam “computando automaticamente” os valores totais a que tinha direito, isto é, o somatório dos saldos de períodos anteriores, das retenções na fonte e dos demais créditos da não cumulatividade, dada a ausência de importação das notas fiscais, de modo a que se fizessem necessários os referidos ajustes.

A impugnante alegou que os ajustes efetuados foram válidos porque amparados por documentação fiscal válida, as notas fiscais apresentadas. Segundo a impugnante:

106. Por ter identificado que a EFD-Contribuições não estava computando automaticamente o valor do Saldo Credor dos Períodos anteriores, bem como a integralidade dos créditos escriturais passivos de apropriação, a Impugnante realizou ajustes de acréscimo de créditos diretamente no BlocoM100/M500. Vejase resumo desses valores:

(...)

113. Tais documentos fiscais foram regularmente registrados pela Impugnante em sua escrita fiscal, compondo a apuração do PIS e da COFINS conforme comprovam os lançamentos realizados no Razão da Conta Contábil n.º 20160250 (PIS à Recolher – arquivo não paginável anexo) e no Razão da Conta Contábil n.º 20161220 (Cofins à recolher – arquivo não paginável anexo)

(...)

117. Assim, diferentemente do quanto assumido pela D. Fiscalização, a Impugnante faz jus a apropriação dos créditos adicionais àqueles que foram carregados automaticamente na EFD-Contribuições. Isso porque, a base de documentos que integram essa obrigação acessória está incompleta, por equívoco ocorrido na geração dos arquivos ‘.TXT’.

Segundo a impugnante, grande parte dos ajustes de crédito deveu-se a saldos de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que, segundo alega, não foram transpostos nas EFDs de um mês para o outro, de retenções sofridas e de notas fiscais não incluídas pelo software de escrituração digital utilizado pela contribuinte nos arquivos de escrituração fiscal originalmente transmitidos.

O sujeito passivo, então, tratou de demonstrar, por meio de documentação trazida por ela aos autos deste processo, as notas fiscais carregadas para as EFDs do ano 2015 (arquivo não paginável fl. 4349 – “Relação NFs constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx”) e as notas fiscais que não foram carregadas para as mesmas escriturações fiscais (arquivo não paginável fl. 4349 – “Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx”).

É importante salientar que o “Anexo I - Relação NFs inseridas no txt retificador”, contido no arquivo não paginável de fl. 302, apresentado pela contribuinte quando intimada, possui praticamente o mesmo conteúdo do documento “Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx”, contido no arquivo não paginável fl. 4349.

Da análise, realizada por este relator, dos valores envolvidos, a informação de que parte dos ajustes de acréscimo ao crédito deveu-se a saldos de créditos de períodos anteriores e a retenções sofridas, foi considerada pela autoridade tributária, como se pode verificar do confronto entre os ajustes de redução de débito e crédito e os valores correspondentes às bases de cálculo consideradas na apuração de ofício. E a própria impugnante reconheceu o ocorrido conforme afirmou no parágrafo 107 de sua impugnação, transcrito a seguir:

107. Os valores acrescidos por conta do Saldo Credor não carregado do período anterior, assim como as retenções sofridas pela Impugnante nos respectivos períodos, ao que tudo indica, foram acatados pela D. Fiscalização, não sendo reconhecidos os valores acrescidos correspondentes às diferenças identificadas entre o valor dos créditos escriturais calculados automaticamente pela EFDContribuições e o valor dos créditos escriturais a que a Impugnante realmente faz jus, nos termos dos artigos 3º das Leis de n.ºs 10.637/02 e 10.833/03:

Ao que parece, então, a despeito de considerar indevidamente demonstrado, a autoridade acatou parte do erro alegado pela contribuinte, pelo menos no que se refere aos saldos de períodos anteriores e às retenções sofridas, os quais também compõem os ajustes de acréscimos de créditos efetuados, de acordo com o alegado pela impugnante e verificado por este julgador.

Ademais, podemos observar que a contribuinte, ainda no curso do procedimento fiscal, apresentou as EFDs do ano 2015 e relação de notas fiscais não carregadas nessas escriturações, em arquivo não paginável de fl. 302, denominado “Anexo I - Relação NFs inseridas no txt retificador”, no intuito de

demonstrar os ajustes efetuados por falha alegada no software responsável pela elaboração da escrita fiscal que é transmitida via Sped.

Há que se ter em conta que a necessidade de realização de ajustes nos demonstrativos fiscais, a despeito de qualquer motivo apresentado para tanto, não invalida a apuração dos tributos correspondentes sobretudo quando amparados por notas fiscais escrituradas na contabilidade, o que foi corroborado pela diligência fiscal.

Em sede de diligência fiscal, do exame das relações de notas fiscais trazidas, mais especificamente no tocante à existência dessas notas fiscais no Sped Contábil e de seu conteúdo amparar a tomada de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tem-se que, em resposta ao quesito dois o auditor-fiscal que procedeu à análise concluiu pela contabilização dessas notas no Sped contábil:

Portanto, diante de tudo acima exposto, consideramos que, para esse quesito, o contribuinte, com referência às notas fiscais relacionadas pelo contribuinte no arquivo "Anexo I - Relação NFs inseridas no txt retificador.xlsx" (constante do arquivo não paginável de fl. 302), bem como as notas fiscais relacionadas pela mesma, enquanto impugnante, no arquivo "Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx" (constante do arquivo não paginável de fl. 4349), escriturou tais notas fiscais no Sped Contábil (contabilidade digital-ECD/2015 fl. 309), exceto em relação às observações acima descritas, considerando-se a elaboração da planilha Doc 3 - Resposta ao Termo de Diligência Fiscal de 14/08/2023 protocolado pelo contribuinte junto ao Dossiê de Comunicação n. 13032.611585/2023-67, anexa ao PAF, onde relacionou cada uma das notas fiscais em referência à localização na ECD/2015. Utilizou-se da demonstração para cada nota fiscal (coluna y da planilha acima) onde informa cada campo I250 do ECD/2015, onde consta o lançamento desta.

Ademais, por meio, por exemplo, da comparação entre as notas fiscais relacionados às EFDs do ano calendário 2015 e as notas fiscais trazidas pela impugnante no arquivo "Relação NFs não constantes no txt ativo por operação_Final.xlsx", integrante do arquivo não paginável à fl. 4349, em uma amostragem tomada por este relator, podemos verificar que as notas são distintas das notas incluídas nas EFDs transmitidas, ou seja, as notas fiscais relacionadas nesses arquivos não foram, de fato, incluídas nas escriturações fiscais das contribuições fiscalizadas, contudo existem e foram escrituradas na contabilidade, como verificado na diligência, de modo que a apuração de ofício das contribuições a pagar deveria, efetivamente, ter se dado em respeito à verdade material, já que existentes os alegados documentos fiscais que amparam os ajustes realizados e, principalmente, por haver indícios de procedência dadas as descrições das aquisições contidas nas notas fiscais, dentre elas, conforme observado na diligência, consumo de energia elétrica.

4.2 DOS AJUSTES DE REDUÇÃO DE DÉBITOS

Conforme TVF, segundo a autoridade fiscal que lavrou as autuações, sobre os AJUSTES REDUTORES DA CONTRIBUIÇÃO:

Nos registros M210/M610 (Detalhamento da Contribuição), os ajustes de redução da contribuição apurada totalizou R\$ 8.010.649,36:

Contribuição	Aliquota (%)	Receita Bruta (soma)	Base de Cálculo (soma)	Contribuição apurada (soma)	Ajustes de acréscimo (soma)	Ajustes de Redução (soma)	Contribuição do período (soma)
Cofins	7.60	266.003.168,31	358.357.153,24	27.235.143,38	33.316,22	6.581.722,79	20.687.737,25
Pis	1.65	266.003.168,31	358.357.153,24	5.912.893,03	7.341,68	1.428.926,57	4.491.308,06
						8.010.649,36	

Nos registros M220/M620 (ajustes do detalhamento), o contribuinte informou que os referidos ajustes redutores da contribuição apurada são oriundos de outras situações, sendo que não foram I fornecidas quaisquer descrições a respeito dos referidos ajustes



Data: ano	Descrição Método de apropriação de créditos comuns, regime não cumulativos de EFD Contribuições	PIS/Cofins de Contribuição	Descrição Origem do Ajuste	Descrição	Número do documento	Acréscimo/Redução	Valor do Ajuste SOMA
2015	Método de Rateio Propor.	Não	Ajuste Oriundo de Outras Situações	<N/D>	<N/D>	Não	6.581.722,79
2015	Método de Rateio Propor.	Sim	Ajuste Oriundo de Outras Situações	<N/D>	<N/D>	Não	1.428.926,57
							8.010.649,36

Em seguida, o auditor-fiscal mencionou as orientações do Guia Prático do SPED Contribuições no tocante aos registros M210/M610 e M225.

Por seu turno, a impugnante buscou justificar os ajustes de redução de débitos efetuados entre as competências de abril/2015 (inclusive) e dezembro/2015, bem como demonstrar, aquele de valor mais expressivo: R\$ 82.169.835,92, relativo à competência agosto/2015.

Segundo alegou, no mês de agosto de 2015, ela realizou a venda de nitrato de amônio para a Votorantim Cimentos S.A., conforme NFe de saída nº 46.651 (fl. 4330), na quantidade de 6.342 kg ao valor unitário de R\$ 3,1431, cujo total correspondeu a R\$ 19.933,54, contudo informou como base de cálculo para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins o valor de R\$ 81.833.279,00. A tela abaixo elucida o ocorrido:

NFe nº 46.956:

 Orica Brasil Ltda. - Lorena Av. Mantiqueira, nro.:317, Bairro: Via Cristina, CEP: 12611-030, Lorena - SP - Brasil Tel.: (12) 2124-1300		DOCUMENTO AUXILIAR DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA <input checked="" type="checkbox"/> 1 Nº:000.046.956 SÉRIE: 1 FL:1/1		 CHAVE DE ACESSO 3515 0831 0567 0800 0350 5500 1000 0469 5611 2836 9705 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora									
NATUREZA DA OPERAÇÃO Venda prod. estab. efet. fora estabelecimento		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 135150539299559		31/08/2015 13:02:40									
INSCRIÇÃO ESTADUAL 420.001.112.113		INSC. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		CNPJ 31.056.708/0003-50									
DESTINATÁRIO/REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL VOTORANTIM CIMENTOS S.A		CNPJ / CPF 01.637.895/0140-01		DATA DA EMISSÃO 31/08/2015 12:59:03									
ENDEREÇO RUA GLEBA PAU CHEIROSO, 40, MUNICÍPIO SEROPEDICA		BARRIO / DISTRITO SANTA ALICE		CEP 23890-000									
FONE / FAX		UF RJ		INSCRIÇÃO ESTADUAL 78866445									
DATA DE ENTRADA/SAÍDA		HORA DE ENTRADA/SAÍDA											
FATURA													
FATURA/DUPLICATA	VENCIMENTO	VALOR	FATURA/DUPLICATA	VENCIMENTO	VALOR								
046956-1/001	30/10/2015	R\$ 22.552,95											
VALOR POR EXTENSO: Vinte e Dois Mil, Quinhentos e Cinquenta e Dois Reais e Noventa e Cinco Centavos													
CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 21.479,00		VALOR DO ICMS 2.577,48		VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00									
VALOR DO FRETE 1.545,44		VALOR DO SEGURO 0,00		OUTRAS DESPESAS AC. 0,00									
VALOR DO IPI 1.073,95		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 19.933,58		VALOR TOTAL DA NOTA 22.552,95									
TRANSPORTADOR/VOLÚMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL ORICA SERVICOS DE MINERACAO LTDA		FRETE POR CONTA 0 - EMITENTE 1 - DESTINATÁRIO <input checked="" type="checkbox"/> 0		CÓDIGO ANTT PLACA DO VEÍCULO									
ENDEREÇO VIL SAMANBAIA SN		MUNICÍPIO ITATIAIUÇU		U.F. MG									
QUANTIDADE 1		ESPÉCIE MARCA ORICA		NÚMERO PESO BRUTO 6.342,000									
PESO LÍQUIDO 6.342,000													
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
CÓDIGO PRODUÇÃO/SERVIÇO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS	NOMENCLATURA	C.S.T.	CFOP	UNID	QUANTIDADE	P. UNITÁRIO	V. TOTAL	I.C. ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALÍQUOTA ICMS	IPI
BCAGD100	CENTRA GOLD 100 C. Recs 5.1 - CNL/3375 - NITRATO DE AMÔNIO, EMULSÃO OU SUSPENSÃO OU GEL, INTERMEDIÁRIO PARA EXPLOSIVOS DETONANTES	36020000	000	6103	KG	6.342,000	3,1431	19.933,56	21.479,00	2.577,48	1.073,95	12,00	5,00

Em cada uma das três notas fiscais apresentadas pela impugnante podemos verificar que o produto bem como sua quantidade e valor unitário são os mesmos e que, de fato, os valores das bases de cálculo não condiziam com a realidade da nota.

Em adição à análise acima, verificamos na cópia do "Livro de Registro Controle da Produção e do Estoque", trazido pela impugnante às folhas 580 a 4328, especificamente na folha 2566, que foram adquiridos 26.370kg do produto NCM 3602.00.00 ao custo de R\$ 22.953,24.

Desse modo, podemos concluir que os valores correspondentes entre a quantidade e o custo de aquisição estão em consonância com os valores das notas fiscais apresentadas em substituição à nota original.

Por fim, entendemos por bem acrescentar as observações a respeito do presente caso, elaboradas pela autoridade que procedeu à diligência fiscal:

Notas fiscais 46651 (fl.4330 do PAF) e 46055 (fl. 4336 do PAF).

Em verificação às citadas notas acima, observamos que, conforme informação do contribuinte em atendimento ao Termo de Diligência de Fiscal de 14/08/2023 junto ao Dossiê de Comunicação n. 13032.611585/2023-67, extraímos o excerto que segue:

"Conforme vem sendo esclarecido, por problemas técnicos nos sistemas informatizados da Intimada, a Nota Fiscal n.º 46.651 foi emitida com informações equivocadas sobre a base de cálculo dos tributos incidentes na operação nela retratada.

Mais especificamente, o valor da base de cálculo dos tributos constou, equivocadamente, como sendo de R\$ 81.833.279,00, o que gerou na EFDContribuições um débito de PIS no valor de R\$ 1.350.249,10. e de COFINS no valor de R\$ 6.219.329,20"

Verificamos a nota acima evidenciada de n. 46651, que, de acordo com o contribuinte foi emitida com dados equivocados.

Observamos que os valores acima expostos são coincidentes com a nota fiscal verificada por essa fiscalização.

Não foi observado lançamento dos dados da nota fiscal em referência na ECD/2015 no que se refere ao valor da nota, contribuições PIS/COFINS e ICMS.

Verificamos a seguir a nota acima de n. 46.955, que, de acordo com o contribuinte foi emitida como Nota Fiscal de Entrada, nas mesmas bases da Nota Fiscal de Saída n.º 46.651, para anular o efeito dos débitos escriturais realizados.

Foram verificados os dados da NF 46.955 que possui os dados relatados pelo contribuinte a título de valores de venda, ICMS e PIS/COFINS.

Foi observado que ambas as notas fiscais foram declaradas no Sped Contribuições de 2015, abaixo descritas:

...

Não foi observado nenhum lançamento dos dados das notas fiscais em referência na ECD/2015 no que se refere ao valor da nota, contribuições PIS/COFINS e ICMS.

Com isso, foi observado que a nota fiscal 46955 anulou os efeitos tributáveis a título de PIS/COFINS ICMS e IPI da nota fiscal 46951 e, conforme já acima exposto, para essas notas não foram observados lançamentos contábeis na ECD/2015 não evidenciando com isso nenhum efeito fiscal. (grifos deste julgador)

...

Portanto, em conclusão, em atenção ao princípio da busca pela verdade material, considerando que os ajustes foram realizados, independentemente de sua justificação, com respaldo em documentação de suporte, a qual os comprova significativamente, considerando que a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não fora prejudicada por esses ajustes, reconheço improcedência dos lançamentos tributários de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o ano-calendário 2015, por invalidade de sua fundamentação e proponho o cancelamento das autuações correspondentes.

Contudo, considerando que os ajustes, de fato, não foram demonstrados nas ECDs correspondentes, à época das fiscalizações, persiste o lançamento da

multa regulamentar por omissão ou incorreção nas escriturações digitais, como se verá no item 7 deste voto, adiante apresentado.

Passamos, então, às análises: da responsabilização solidária, da qualificação da multa de ofício e da multa regulamentar.

5 DA RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

A responsabilização solidária do Sr. FELIX TORRES SEGUI JUNIOR fundamentou-se, conforme consta dos Autos de Infração lavrados para a constituição de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no art. 124, II, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 1966, cujo teor transcrevemos abaixo para elucidar a presente análise:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - ...

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Já o Termo de Sujeição Passiva Solidária, lavrado em acréscimo aos autos de infração, fundamentam a solidariedade nos arts. 135 e 137 do CTN, por infração à lei e supostos crimes contra a ordem tributária e de sonegação fiscal, nos termos do Arts. 1º e 2º da Lei 8.137, de 1990, Art. 71 da Lei 4.502/64 e Art. 1º da Lei 4.729/65. Não há, no Termo de Verificação Fiscal qualquer menção à motivação da solidarização. A seguir transcrevemos a fundamentação adotada pela autoridade:

O Sr. FELIX TORRES SEGUI JUNIOR, na qualidade de sócio administrador, no período de 2015, ocorreu em crime contra a ordem tributária ao deixar de recolher, no prazo legal valor do COFINS / PIS descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos segundo Arts. 1º e 2º da Lei 8.137/1990, Art. 71 da Lei 4502/64 e Art. 1º da Lei 4729/65.

Por seu turno, a impugnação desta responsabilização se dá pela alegação de ausência de motivação precisa sobre as circunstâncias em que se deram a infração à lei ou contrato social, a ausência de descrição no TVF da conduta praticada pelo Administrador, bem como a ausência de descrição específica ao dispositivo legal infringido.

Pois bem, para melhor análise do caso transcrevemos os arts. 135 e 137 do Código Tributário Nacional, os arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990, e art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, no intuito de buscar melhor entendimento sobre a fundamentação adotada:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

SEÇÃO IV Responsabilidade por Infrações

Art. 136.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

...

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de

serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

...

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

...

Art . 71. Sonegação é tãda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: (sublinhado deste julgador)

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.

Ao que parece, a fundamentação da responsabilização solidária abraçada pela autoridade decorrente de necessária infração à lei, corresponde ao não recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o qual, como visto nos

tópicos anteriores deste voto, não foi inequivocamente demonstrado pela autoridade autuante em seu TVF, uma vez que nele encontram-se apenas descrições de infrações a obrigações acessórias previstas no Guia Prático do Sped.

Apenas no termo de Representação Fiscal para Fins Penais, que consta do processo nº 10314.72012/2020-07, às folhas 2 a 8, encontramos como fundamentos legais: os arts. 1º, II, e 2º, II, ambos da Lei nº 8.137, de 1990, a seguir transcritos:

Lei nº 8.137/90 Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I-(...);

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I-(...);

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Assim, entende-se que a infração à lei a que se refere a autoridade autuante é a imputação, em tese, posto encontrar-se em um representação para fins penais, de crime contra a ordem tributária a qual, como todo crime, demanda a necessária condenação com trânsito em julgado para que se efetive, nos termos do art. 5º, inciso LVII, da CRFB de 1988.

Para que fique claro, a documentação informada nas ECDs existe e foi comprovada pela diligência fiscal, a despeito de as notas fiscais não terem sido incluídas nas EFDs originais e de não constar em retificadoras, por aparente ausência de autorização por parte da autoridade fiscal autuante, conforme se depreende do texto do relatório da Diligência Fiscal que mais uma vez transcrevemos para elucidar o exposto:

Tendo em vista que, conforme informação acima do Auditor Fiscal Autuante que cita que o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar o detalhamento dos ajustes (débito/crédito), com respectivos documentos, de forma analítica e ainda, que o contribuinte não procedeu tal solicitação em referência, o questionamento do item 1 de fls. 4362 do PAF, fica prejudicada pois não foi localizada no referido PAF a existência de laudo ou parecer técnico e não foi observado nos autos intimação própria para fins de autorização de retificação do Sped Contribuições, conforme solicitação do contribuinte. (grifos deste julgador)

Informamos ainda que o Auditor Fiscal encontra-se aposentado.

Por todo o exposto e analisado, entendemos procedentes as alegações da impugnante, por insuficiência da demonstração de conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

6 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

De plano, novamente, não há no Termo de Verificação Fiscal qualquer relato ou mesmo menção ao agravamento da multa, à descrição de conduta dolosa de fraude ou simulação por parte da empresa contribuinte. Em todo o TVF houve apenas o relato de incorreções verificadas nas EFD correspondentes ao ano-calendário 2015. Incorreções que foram justificadas pela contribuinte, mas cujas demonstrações não foram acatadas integralmente, registre-se de passagem, pela autoridade.

Vale repisar que, segundo o próprio Guia Prático da EFD-Contribuições, sua função é orientar a escrituração das operações praticadas pela pessoa jurídica. Nesse sentido o mesmo Guia adverte não possuir função de interpretar, esclarecer ou orientar os diversos aspectos de especificidades da legislação das contribuições sociais. Nesse sentido, o próprio termo de Representação Fiscal para Fins Penais, que consta do processo nº 10314.72012/2020-07, às folhas 2 a 8, apenas reafirma que a autoridade atuante não considerou suficientes as demonstrações e comprovações elaboradas pela contribuinte quando intimada e novamente descreve as obrigações acessórias que deixaram de ser cumpridas pela contribuinte.

Vale lembrar que os ajustes de créditos foram justificados pela contribuinte e que tais justificativas foram, inclusive, parcialmente acolhidas pela autoridade. Lembrando que grande parte dos ajustes de créditos se deu porque os saldos das contribuições não foram carregados de um mês para o outro e porque também não foram carregadas as retenções sofridas pela contribuinte nas competências em questão.

Contrariamente ao alegado pela autoridade, a atuada não impediu a ocorrência do fato gerador e nem impediu o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, tanto que o que fora registrado nas escriturações fiscais foi demonstrado pela interessada. Desse modo, não verificamos, por parte da atuante, qualquer demonstração de conduta dolosa de fraude ou simulação que pudesse qualificar a multa de ofício.

A majoração da multa para o percentual de 150% decorreu da aplicação do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que determina que o percentual estabelecido no inciso I deve ser duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Ocorre que os fatos que se subsomem às hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, 1964 e, por conseguinte, levam à qualificação da penalidade, devem estar claramente demonstrados no lançamento. Nesse diapasão, trazemos o comando do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, o qual estabelece que os atos

administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos, quando imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções. Diz o § 1º do art. 50 que a “motivação deve ser explícita, clara e congruente”.

Não constam nos autos de infração e TVF os motivos que levaram à qualificação da multa, tampouco foram apontados os atos que, no entender da autoridade lançadora, demonstram a prática dolosa que se subsumiria ao caso previsto no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, e nem mesmo a diligência fiscal logrou identificar essa motivação. Não estando demonstrada a prática dolosa que se subsume ao art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, não pode prosperar a qualificação da multa para o percentual de 150%.

Portanto, considero procedentes as alegações da impugnante.

Ante o exposto, **nego provimento ao Recurso de Ofício.**

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa