



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720779/2019-11
ACÓRDÃO	3202-002.793 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GR SERVIÇOS E ALIMENTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

PENALIDADE. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

A autuação que se apropria de penalidade diversa daquela especificamente conformada na ordem legal para o caso específico é nula por vício material, portanto, insanável, o que ocasiona a nulidade da autuação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rafael Luiz Bueno da Cunha (Relator) e Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão de fls. 61634-61672, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte - DRJ/BHE, que considerou improcedente Impugnação de fls. 61559-61594 apresentada pela recorrente em face do Auto de Infração de fls. 61544-61547, lavrado para exigência de multa no valor de R\$ 29.274.263,73 por apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

A recorrente sofreu fiscalização relativa à Contribuição ao PIS e à COFINS referente ao ano-calendário de 2014. No curso da ação fiscal, verificou-se que a recorrente não informou qualquer dado de apuração das contribuições em questão ou informou valores nulos em todos os campos nas EFD-Contribuições dos meses de 2014. Em vista disso, foi intimada a justificar os valores “nulos ou zerados” ou a ausência de informações de apuração dos tributos, ou, caso se tratasse de erro na informação, a transmitir os respectivos arquivos EFD-Contribuições com as devidas correções para o SPED.

Em resposta à intimação, a recorrente não apresentou qualquer justificativa, mas transmitiu arquivos retificadores. Ao analisar esses arquivos, a fiscalização constatou uma grande discrepância entre a somatória dos valores das Notas Fiscais informadas e os dados relativos à composição das receitas e da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS.

A auditoria prosseguiu e, ao final, foram lavrados autos de infração para exigência das contribuições, além da autuação controlada nestes autos, referente à multa por “omitir ou prestar incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos” (EFD-Contribuições), com fundamento no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991.

Cientificada do lançamento em 09/12/2019, a recorrente impugnou a exigência, aduzindo, em síntese:

1. Nulidade. Erro na indicação do fato gerador. Incongruência com a conduta indicada como infração.

A peça fiscal aponta a entrega de arquivos digitais sem a indicação das NFs de entrada como infração que deu causa a multa. Tais documentos foram transmitidos entre outubro e novembro de 2017. Contudo, contraditoriamente com o fato apontado como ensejador da sanção, o auto de infração indica o ano de 2019 como aquele em que presente a conduta típica e como “Fato Gerador” ou “Data de Referência” o dia 30/11/19, o qual, porém, não guarda relação com as datas de entrega da “EFD-Contribuições” a revelar a violação à legislação que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal Federal.

2. Imposição de penalidade diversa da prevista para a infração à época dos fatos.

A exigência fiscal foi fundada nos arts. 12, II da Lei 8.218/1991 e 1º da IN 1.876/2019. Ocorre que, para 2014, época dos fatos ora em exame, a entrega

de EFD-Contribuições com omissões, quando presente, era passível de punição com fundamento em dispositivo diverso, qual seja, o art. 57 da MP 2.158-35/2001. Apenas a partir da entrada em vigor das alterações promovidas pela Lei 13.670/2018 na Lei 8.218/1991 é que esta passou a reger a imposição de multa por infração no preenchimento, entrega e disponibilização da EFD-Contribuições. Tanto que a IN 1.252/2012, que a regulamenta, previa que a multa aplicável era aquela do art. 57 da MP 2.158-35/01, o que só veio a ser alterado a partir da IN 1.876, de 14/03/2019, com aplicação de seus dispositivos a partir de sua publicação.

3. Decadência parcial.

A entrega do arquivo com as apurações mensais de PIS/COFINS deve ser feita até o 10º dia útil do segundo mês subsequente ao período a que se refere. Disso decorre que, ultrapassado tal data, tem início o prazo quinquenal de decadência para o exame e eventual imposição de penalidade em caso de infração. Em decorrência, as apurações envolvendo as apurações até o mês de setembro/2014 não poderiam ter sido objeto de avaliação e lançamento por meio da autuação de que cuida, com intimação em 09/12/19, haja vista o transcurso do prazo decadencial.

4. Inobservância do rito previsto na legislação para a imposição da penalidade. Ausência de prévia intimação com a descrição dos erros e concessão de prazo para a reapresentação dos arquivos corrigidos.

A sanção prevista no inciso II do art. 12 da Lei 8.218/1991 é passível de ser aplicada somente após o Fisco identificar as transações omitidas ou incorretamente registradas e conceder prazo ao sujeito passivo para que as apresente corretamente. No caso, a Fiscalização não adotou referida conduta, já que a mesma relação correspondente aos equívocos que alega presente foi solicitada em formato diverso, por meio do TCIF-3, e assim foi devidamente apresentado em cumprimento ao requerido. Com isso, a própria Fiscalização dispensou a entrega do arquivo que meses depois concluiu estar incompleto a justificar a cobrança de multa. Caso, porém, considerasse obrigatório que os dados constassem da EFD-Contribuições, a Fiscalização deveria assim ter consignado no TCIF-3 e conferido prazo para que os arquivos fossem corrigidos, ao invés de ter solicitado as mesmas informações por meio diverso (Excel – xls ou xlsx). Segue-se daí que, mesmo que os erros apontados fossem procedentes, ainda assim a exigência ora questionada deveria ser declarada insubsistente, por inobservância do rito condicionante à sua imputação.

5. A relação das NFs de entrada na EFD-Contribuições só é obrigatória para as aquisições que gerem crédito de PIS/COFINS, o que não era o caso das compras feitas pela RECORRENTE segundo a Fiscalização.

A menção às NFs de entradas no EFD-Contribuições só é exigida para as aquisições de bens e serviço passíveis de serem descontados como créditos nas apurações não cumulativa de referidas contribuições. No entanto, os insumos e bens para revenda adquiridos pela RECORRENTE, na visão da própria Fiscalização, não poderiam ser descontados nas bases tributáveis, fato que, aliás, motivou as autuações de PIS/COFINS que ela mesmo ressaltou em sua peça. Desse modo, se a seu ver os gastos não se qualificam como créditos, isso significa que estavam dispensados de serem registrados na EFD-Contribuições, de modo que inexistia infração passível de ser apenada. A conduta adotada é incoerente com as próprias premissas fiscais e deve ser afastada, por ser vedado ao Poder Público se comportar contraditoriamente em diferentes feitos.

6. Erro no cálculo da penalidade imposta.

Mesmo que as supostas omissões mencionadas pela Fiscalização tivessem ocorrido, o que se aceita a título de argumentação, a autuação deve ser cancelada, em razão do erro no cálculo da sanção imposta. Os alegados erros, quando muito, autorizariam a imputação de multa por rubrica. Jamais sobre o valor das compras de insumos. Até porque “operações” não se resumem às aquisições de mercadorias e serviços, mas aos dados de todas as contas que tenham tido lançamentos no período, o que só corrobora a interpretação de que a multa deveria ser calculada por rubrica. E não pelo total que delas constavam ao final de cada mês de 2014.

7. Inexistência de prejuízo à auditoria do resultado tributável.

Não bastasse o exposto, a pena ainda assim deve ser afastada, na medida em que, com a disponibilização dos dados no curso da auditoria, ainda que por meio de arquivo Excel e não por meio da EFD-Contribuições, foi possível à Fiscalização identificar a receita tributável, os gastos descontados como insumos e o PIS e a COFINS apurados. Enfim, permitiu-se a promoção de auditoria dos atos praticados, tornando injustificada a imputação da penalidade de quase R\$ 30 milhões.

8. Caráter confiscatório da penalidade.

Por fim, caso superados os argumentos acima, premissa aceita para argumentar, a multa também deve ser cancelada, pois a cobrança dos tributos, com incidência de multa de 75%, afasta a possibilidade de cobrança de multa adicional limitada 1% da receita bruta. Se mesmo isoladamente a multa em questão apresenta-se desproporcional, quanto mais em conjunto com outras

multas que visam apenas o suposto recolhimento a menor das contribuições. Ademais, o STF submeteu o RE 640.452 ao rito da repercussão geral (Tema 487), em que analisará o caráter confiscatório e desproporcional da multa isolada aplicada em razão do descumprimento de obrigação acessória, pelo que o presente feito deverá ser sobrestado até a conclusão do julgamento do paradigma pelo STF, inclusive porque a decisão da Suprema Corte vincula o CARF.

A DRJ/BHE considerou a impugnação improcedente, mantendo integralmente a penalidade aplicada. Irresignada, a recorrente apresentou o Recurso Voluntário de fls. 61682-61726, no qual, essencialmente, repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação e pugna pela reforma do acórdão recorrido para que seja cancelada a autuação fiscal.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

2. Preliminares

Passemos à análise das preliminares suscitadas pela recorrente em seu Recurso Voluntário.

2.1. Nulidade por vício de motivação

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração em virtude de vício de motivação na autuação fiscal, o qual, segundo seu entendimento, decorre da indicação incorreta da data do fato gerador no auto de infração. O auto de infração apontou a data de 30/11/2019 como data de cometimento da infração, enquanto, de fato, a consumação ocorreu quando da transmissão dos arquivos da EFD-Contribuições retificadoras relativos aos meses de 2014 com as informações incorretas/omissas, o que se deu em outubro e novembro de 2017.

Sem razão a recorrente. Vejamos.

De fato, no auto de infração consta, incorretamente, 30/11/2019 como sendo a data do fato gerador da infração. Por outro lado, no Termo de Constatação e Verificação Fiscal nº 6 (TCVF-6), que integra o auto de infração, a autoridade fiscal elaborou a descrição dos fatos de forma clara, inclusive incluindo tabela com informações relativas ao período de apuração, ao

recibo e à data de transmissão dos arquivos da EFD-Contribuições relativos aos meses de 2014 (fls. 2-3 do TCVF-6).

A autoridade atuante deixa claro que, da análise destes arquivos, constatou-se grande discrepância entre os valores totais mensais referentes às aquisições de bens e serviços utilizados como insumo e às aquisições de bens para revenda, e a somatória mensal de todas as Notas Fiscais de Entrada registradas na EFD-Contribuições, trazendo, mais uma vez, tabela com o detalhamento das discrepâncias constatadas (fl. 6 do TCVF-6), para, ao final, concluir que:

[...] fato é que do ponto de vista da obrigação acessória do preenchimento e entrega das EFD (s)-Contribuições dos meses de 2014 ocorreu a incompletude ou omissão de informações nelas prestadas, no que tange às Notas Fiscais de Entrada registradas na EFD-Contribuições que dariam base às informações das aquisições de bens e serviços utilizados como insumo e às aquisições de bens para revenda com direito a crédito do PIS/COFINS.

Em relação à nulidade, o Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, em seu art. 59 dispõe o seguinte:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso dos autos, não se observa incompetência ou preterição do direito de defesa.

Ademais, o mero equívoco no apontamento da data do fato gerador no auto de infração, por si só, é insuficiente para macular o lançamento de nulidade. No presente caso, em que pese o equívoco, o auto de infração foi lavrado por autoridade fiscal competente e o Termo de Constatação e Verificação Fiscal descreu de maneira clara os fatos imputados à recorrente, não impedindo ou prejudicando sua defesa. Tanto é assim que em sua peça recursal a recorrente aduz o provável motivo do equívoco:

O dia de 30/11/2019 nada tem a ver com o momento de prática do suposto ilícito. Na medida em que a infração que se alega presente é a entrega de EFD-Contribuições dos meses de 2014 com omissão em parte dos dados reportados, o momento em que houve o cometimento da conduta ilícita foi quando do envio dos arquivos, o que se deu entre outubro e novembro de 2017. Por certo que em 30/11/2019 não houve preenchimento e transmissão de arquivos.

A data de 30/11/2019 a que se reporta o auto de infração deve corresponder ao momento em que a Fiscalização concluiu seus trabalhos de auditoria (já que a RECORRENTE foi intimada do lançamento em 09/12/2019).

Afasto, assim, a preliminar de nulidade suscitada.

2.2. Da decadência

A recorrente sustenta a decadência da multa em relação às EFD-Contribuições relativas aos meses de janeiro a setembro de 2014, sob o fundamento de que o termo inicial do prazo decadencial seria o primeiro dia após o prazo para sua entrega, portanto o 11º dia útil do 2º mês subsequente ao que se refere a escrituração.

Não tem razão a recorrente. Vejamos.

O regime jurídico compatível com o cômputo da decadência no caso de multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória é o previsto no art. 173, inciso I, do CTN, que prevê que o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O tema é, inclusive, objeto de súmula deste Conselho, a qual os Conselheiros estão vinculados.

Súmula CARF nº 174

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No caso concreto, vale lembrar, a EFD-Contribuições mais antiga objeto da autuação se refere a janeiro de 2014, portanto com prazo de entrega no 11º dia útil de março daquele ano. Isso significa que o termo inicial da decadência foi o dia 01/01/2015, de maneira que o prazo decadencial para o lançamento da multa seria 01/01/2020. A ciência do lançamento se deu em 09/12/2019, portanto antes de se efetivar a alegada caducidade.

Rejeito, portanto, a alegação de decadência.

3. Mérito

No mérito, a controvérsia diz respeito à possibilidade de a multa do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991 ser aplicada ao caso à época dos fatos.

3.1. Erro na fundamentação legal

A recorrente sustenta que houve erro na fundamentação legal do auto de infração, vez que a sanção aplicada, multa prevista nos arts. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991, e 1º da Instrução Normativa nº 1.876/2019, não seria, segundo seu entendimento, aplicável ao caso à época dos fatos. Argui que a hipótese normativa do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 só passou a sancionar a entrega de EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas após a edição da Lei nº 13.670/2018, que lhe deu nova redação, e que, em seu caso, deveria ter sido lançada a multa do art. 57 da MP nº 2.158-35. Vejamos trecho da peça recursal:

Ocorre que a lei e o ato normativo editados posteriormente ao fato não se aplicam ao evento anterior. Em regra, não há retroatividade da norma jurídica. Mesmo que em 2019, quando da auditoria, o arcabouço legal já havia sido alterado no que respeita à multa aplicável para infrações de EFD-Contribuições, o lançamento deveria ter observado a norma vigente à época de ocorrência do fato gerador, em conformidade com o art. 144 do CTN. Do que decorre que o fato de o art. 12 da Lei 8.218/1991 ter passado a ser a regra para a multa a partir da IN 1.876/2019 não faz com que, para arquivos entregues antes de sua edição, seja ela adotada, por se tratar evidentemente de períodos primitivos à sua vigência.

Não assiste razão à recorrente.

No caso dos autos, sucedeu-se o seguinte:

1. A ação fiscal teve início em jul/2017;
2. Em análise preliminar das EFD-Contribuições transmitidas pela recorrente, a autoridade fiscal, conforme relatado no TCVF-6, constatou que:

[...] para todo o ano de 2014, o contribuinte sob CNPJ 02.905.110/0001-28 não informara qualquer dado de apuração dos correspondentes tributos ou informara valores nulos em todos os campos das respectivas EFD CONTRIBUIÇÕES mensais.

3. Em função disso, a recorrente foi intimada a esclarecer ou cumprir a obrigação de entregar as EFD-Contribuições com as informações completas. Nesse sentido, o relatório da autoridade fiscal:

Tendo em vista o disposto no inciso II do artigo 57 da Medida Provisória nº 2158-35 de 24/08/2001, com redação dada pela Lei nº 12.873 de 24 de outubro de 2013, o contribuinte foi cientificado em 02 de outubro de 2017, logo ao início da ação fiscal por meio do Termo de Constatação e Intimação Nº1, a apresentar e esclarecer os seguintes elementos, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, contados da data da ciência daquele termo:

- 1) Justificasse, por escrito, os valores “nulos ou zerados” ou a ausência de informações de apuração dos tributos. Caso se tratasse de erro na informação, enviasse os respectivos arquivos EFD-Contribuições com as devidas correções para o SPED no prazo concedido, apresentando os respectivos comprovantes de envio.
- 2) Colocasse à disposição da fiscalização, para posteriores consultas e verificações, toda a documentação que dera suporte às informações prestadas nas EFD (s) – CONTRIBUIÇÕES dos meses de janeiro a dezembro de 2014.
4. Em função da intimação, a recorrente, sem prestar quaisquer esclarecimentos, transmitiu, nos meses de outubro e novembro de 2017, arquivos retificadores das EFD-Contribuições relativas aos meses de 2014;
5. Analisando os arquivos retificadores, a autoridade fiscal constatou, mais uma vez, irregularidade, tendo verificado “grande discrepância entre o

montante total informado dos valores mensais de 2014 referentes às aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, adicionados às aquisições de bens para revenda, em relação à somatória mensal de todas as Notas Fiscais de Entrada registradas no EFD-Contribuições”;

6. Após tais fatos, que são os relevantes para o deslinde da controvérsia em relação à multa destes autos, a ação fiscal teve seu prosseguimento com outras intimações, em que a recorrente prestou informações por meio de planilhas eletrônicas e apresentou documentos comprobatórios, mas que em nada alteram o fato jurídico objeto da sanção, que já havia se consumado.

Fixada a base fática, passemos à análise da legislação de regência.

O art. 16 da Lei nº 9.779/1999 delegou competência à Secretaria da Receita Federal para dispor sobre obrigações acessórias.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Com base nessa delegação legal, editou-se a Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012, que dispõe sobre a EFD-Contribuições. À época dos fatos, em seu art. 10, a referida IN assim dispunha:

Art. 10. A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado no art. 7º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

Por sua vez, o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001 dispõe o seguinte:

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)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

- a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (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)

Voltando ao caso dos autos, o sujeito passivo cumpriu com incorreções ou omissões as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, no caso a entrega das EFD-Contribuições relativas aos meses de 2014. Em vista disso, foi intimado a cumpri-las ou prestar esclarecimentos. Assim, a partir da intimação, havia as seguintes possibilidades:

1. O sujeito passivo apresenta nova(s) declaração(ões) em que cumpre satisfatoriamente a obrigação acessória, eliminando as incorreções e/ou omissões.

Nesse caso, aplica-se a multa do art. 57, inciso I, da MP nº 2.158-35/2001, por apresentação extemporânea, já que, embora cumprida satisfatoriamente a obrigação acessória, o cumprimento ocorreu de forma extemporânea.

2. O sujeito passivo não atende à intimação para cumprir obrigação acessória ou prestar esclarecimentos nos prazos estipulados.

Nesse caso, aplica-se a multa do art. 57, inciso II, da MP nº 2.158-35/2001, por não cumprimento da intimação.

3. O sujeito passivo apresenta nova(s) declaração(ões) que continua(am) contendo incorreções e/ou omissões.

Nesse caso, aplica-se a multa do art. 57, inciso III, da MP nº 2.158-35/2001, por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas. **É esse o caso dos autos.**

A norma aplicável à época dos fatos (relembre-se, outubro e novembro de 2017) era, de fato, a do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001. À primeira vista, portanto, a recorrente deveria

ser sancionada com multa de 3% (não inferior a R\$ 100,00) 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.

Ocorre que, em março de 2019, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 1.876/2019, que alterou a redação de arts. da IN RFB nº 1.252/2012, inclusive o art. 10, que passou a dispor o seguinte:

Art. 10 A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado no art. 7º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1876, de 14 de março de 2019)

Por sua vez, em 2018 havia sido editada a Lei nº 13.670/2018, que alterara a redação do art. 12 da Lei nº 8.218/1999, que passou a vigorar nos seguintes termos:

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Assim, a partir da publicação da IN RFB nº 1.876/2019 (15/03/2019), a sanção para a apresentação com omissão ou prestação incorreta de informações da EFD-Contribuições passou

a ser a prevista no art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1999, qual seja, 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração.

Portanto, a infração cometida pela recorrente era sancionada com uma penalidade à época de seu cometimento e com outra no momento de seu lançamento. Nesse contexto, faz-se necessário observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea c, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso dos autos, conforme demonstrado no TCVF-6, a multa aplicada foi a do art. 12 da Lei nº 8.218/1999, tendo sido limitada em 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, resultando no valor de R\$ 29.274.263,73.

Se, por outro lado, fosse aplicada a multa prevista no art. 57, inciso III, da MP nº 2.158-35, a multa seria de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, o que resultaria em R\$ 47.890.988,74.

Não há dúvidas, portanto, de que foi aplicada a penalidade menos gravosa, em estrita observância à retroatividade benigna do CTN, não havendo qualquer mácula na fundamentação legal da multa aplicada nestes autos. Foi esse o conteúdo da decisão recorrida. Nesse sentido:

Acórdão 9202-009.858, de 20/09/2021, Rel. Cons. Rita Eliza R. da Costa Bacchieri

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

[...]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES TRANSMITIDA ZERADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. IN RFB Nº 1876/2019.

A superveniência de alteração da legislação disciplinadora da penalidade que seja mais benéfica aplica-se a ato ainda não definitivamente julgado, nos termos do art. 106, II, "c", CTN.

No caso, deve ser afastada a penalidade do art. 57, III da MP nº 2.158-35/2001, devendo-se aplicar a penalidade prevista no atual art. 10 da IN 1252/2012, qual seja, o art. 12, II c/c parágrafo único, II da Lei nº 8.218/1991.

Acórdão 3401-008.969, de 28/04/2021, Rel. Cons. Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

ASSUNTO: Contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins)

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

MULTA. ART. 57 DA MP.2158-35. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

O artigo 57 da MP 2.158-35 imputa dever à fiscalização de intimar o contribuinte a cumprir obrigação acessória inadimplida ou prestar esclarecimentos e, concomitantemente a uma ou outra ação, aplicar as sanções descritas nos incisos do caput.

MULTA. ART. 57 DA MP 2.158-35. DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição de lei em contrário, a incidência da sanção tributária independe dos efeitos da ação.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 12 DA LEI 8.218/91.

O artigo 12 da Lei 8.218/91 fixou sanção mais benéfica (1% do valor da receita bruta no período a que se refere à escrituração) do que a descrita no artigo 57 da MP 2.158-35/01 para erros em Escrituração Fiscal Digital.

A recorrente argumenta ainda que a autoridade fiscal não explicitou na autuação que estava aplicando a retroatividade benigna.

Certo é que, estando evidenciado que a Fiscalização não cogitou da retroatividade, deve ser respeitada a regra em vigor quando da ocorrência da alegada infração, ainda que não esteja em vigor quando da constituição do crédito tributário, conforme art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ora, a explicitação de que se está aplicando a retroatividade benigna não é condição necessária para a validade da aplicação da multa, inexistente qualquer previsão normativa nesse sentido. Isso em nada macula a motivação do ato administrativo.

Voto, portanto, por manter a decisão recorrida em relação a esse ponto.

3.2. Da intimação prévia

A recorrente alega ainda a improcedência da multa objeto dos autos, pois, em seu entendimento, não teria sido intimada previamente para a prestação de informações específicas sobre os dados que se constatou terem sido omitidos ou incorretamente informados nas EFD-Contribuições, o que seria condição para aplicação da sanção.

Prosegue em seu recurso para afirmar, de maneira um tanto quanto contraditória, que “após ser intimada a retificá-las, assim procedeu, transmitindo os arquivos com todos os dados corretos”, reconhecendo, portanto, que foi intimada.

Nesse ponto, mais uma vez, não tem razão a recorrente.

Como já visto, no curso da ação fiscal, por meio do Termo de Constatação e Intimação nº 1, a recorrente foi intimada a justificar os valores “nulos ou zerados” ou a ausência de informações de apuração dos tributos nas EFD-Contribuições dos meses de 2014, ou, caso se tratasse de erro na informação, a enviar os respectivos arquivos EFD-Contribuições com as devidas correções para o SPED.

Em vista disso, a recorrente não apresentou qualquer justificativa, mas transmitiu arquivos retificadores. Na análise desses arquivos, como descrito no Termo de Constatação e Intimação nº 3, a fiscalização constatou uma grande discrepância entre a somatória dos valores das Notas Fiscais informadas e os dados relativos à composição das receitas e da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS. O referido termo trouxe análise quantitativa demonstrando a discrepância informada. Infundado, portanto, o argumento de que “após ser intimada a retificá-las, assim procedeu, transmitindo os arquivos com todos os dados corretos”.

Pois bem, o critério material da multa ora aplicada é “omitir ou prestar incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos”, conforme se depreende da redação do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991. A infração ocorreu já no primeiro envio dos arquivos da EFD-Contribuições com informações incompletas/incorretas.

O parágrafo único, inciso II, do art. 12 da referida lei prevê a redução da multa a 75% se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. No caso em análise, apesar de a recorrente ter transmitido arquivos retificadores, eles continuaram contendo informações incorretas e incompletas, não sendo cabível, portanto, a referida redução, quanto menos a exoneração da multa, como quer a recorrente.

Como bem observou o acórdão recorrido:

[...] a intimação referida no inciso II do parágrafo único do art. 12 é aquela em que a Fiscalização estipula prazo para que o contribuinte retifique as escriturações e não qualquer intimação realizada no curso do procedimento fiscal.

Esmiuçando mais este entendimento: eventual intimação realizada após a intimação para retificação das escriturações decorre da necessidade de se conhecer a correta base de cálculo da multa para fins de lançamento de ofício, nada influenciando no fato incontestado de que as EFD - Contribuições retificadoras também haviam sido prestadas com incorreções ou omissões.

O fato de terem sido feitas intimações posteriores para que a recorrente apresentasse informações e documentos que possibilitassem a continuidade da auditoria é irrelevante para a incidência da multa tratado nestes autos, que tem por objeto o descumprimento da obrigação de apresentar a EFD-Contribuições com informações completas e

exatas e se consumou de maneira definitiva, inclusive em relação à impossibilidade de redução a 75%, com o envio dos arquivos retificadores sem que fossem sanadas todas as incorreções/incompletudes verificadas no arquivo original.

Também nesse ponto, voto, portanto, para manter a decisão recorrida.

3.3. Das Nfe de aquisições que não geram créditos das contribuições

Também sustenta a recorrente que a multa não poderia incidir sobre o valor das notas fiscais que não geram direito a crédito. Em seu entendimento:

[...] a universalidade que o agente fiscal considera não ser hábil a gerar crédito e por isso justificou a glosa feita em diferentes autos de infração é a mesma que ele próprio considera ter sido omitida da EFD-Contribuições capaz de justificar a imputação de multa quando o manual de preenchimento deste só exige o reporte dos gastos que impactem nas bases de cálculo das contribuições.

[...]

Ora, não sendo os créditos originários das compras passíveis de desconto na apuração das contribuições devidas segundo a Fiscalização, o que se segue é que os respectivos documentos fiscais ficam dispensados de serem reportados na EFD-Contribuições.

O raciocínio é falacioso e não merece prosperar. Vejamos.

No caso concreto, a EFD-Contribuições foi entregue com os dados conforme tabela abaixo, extraída do TCVF-6.

(Valores em R\$)

	BENS PARA REVENDA	BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS	SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO	SOMA	N. FISCAIS DE ENTRADAS	DIFERENÇA
	(01)	(02)	(03)	(04=01+02+03)	(05)	(04-05)
JAN	1.091.106,27	121.803.639,21	1.038.176,90	123.932.922,38	2.338.617,81	121.594.304,57
FEV	0,00	114.332.360,18	1.008.135,15	115.340.495,33	1.229.436,19	114.111.059,14
MAR	0,00	115.161.101,68	0,00	115.161.101,68	0,00	115.161.101,68
ABR	0,00	126.304.126,48	1.283.394,87	127.587.521,35	1.438.998,36	126.148.522,99
MAI	138.883.192,56	4.017,10	0,00	138.887.209,66	408.760,39	138.478.449,27
JUN	127.338.809,17	131.027,02	17.426,20	127.487.262,39	349.972,78	127.137.289,61
JUL	135.849.956,35	4.099,49	0,00	135.854.055,84	361.394,86	135.492.660,98
AGO	142.956.306,91	88.127,50	2.069,42	143.046.503,83	257.660,26	142.788.843,57
SET	150.153.716,72	11.998,01	0,00	150.165.714,73	203.931,43	149.961.783,30
OUT	147.771.903,78	36.686,73	30.616,55	147.839.207,06	562.058,63	147.277.148,43
NOV	931.065,65	146.747.971,32	164.694,35	147.843.731,32	1.136.659,08	146.707.072,24
DEZ	1.999.218,45	131.533.915,48	73.749,94	133.606.883,87	2.098.828,43	131.508.055,44
Total	846.975.275,86	756.159.070,20	3.618.263,38	1.606.752.609,44	10.386.318,22	1.596.366.291,22

Portanto, foram registradas operações que dariam direito a crédito no valor de R\$ 1.606.752.609,44, mas as notas fiscais de entrada indicavam base de cálculo muito inferior, de R\$ 10.386.318,22, uma divergência de R\$ 1.596.366.291,22. Em relação a essa diferença, posteriormente, no curso da auditoria:

- a) parte foi comprovada e reconhecida como crédito, a despeito da falta de registro das notas fiscais respectivas na EFD-Contribuições; e

- b) parte foi glosada por se tratar de apuração indevida de crédito, em virtude de:
- não apresentação das notas fiscais; ou
 - inadequação legal do crédito.

Tendo isso em conta e considerando que o aspecto material da multa ora aplicada consiste em “omitir ou prestar incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos”, em relação à totalidade do valor ocorreu:

- a omissão do registro das notas em relação ao crédito a que fazia jus, sendo devida a multa em relação a essas operações; ou
- a prestação de informação incorreta em relação às operações que dariam direito a crédito, com inclusão de operações que não logrou comprovar, sobre cujos valores também se aplica a multa.

Independentemente da circunstância de que as informações prestadas pelo contribuinte por meio das referidas planilhas eletrônicas tenham subsidiado o procedimento fiscal e os lançamentos fiscais efetuados por meio dos processos de auto de infração nº (s) 10314-720.024/2019-17, 10314-720.220/2019-91, 10314-720.389/2019-41, 10314-720.534/2019-94 e 10314-720.747/2019-16, assim como, independentemente do resultado do julgamento administrativo das impugnações aos referidos processos, o fato é que do ponto de vista da obrigação acessória do preenchimento e entrega das EFD (s)-Contribuições dos meses de 2014 ocorreu a incompletude ou omissão de informações nelas prestadas, no que tange às Notas Fiscais de Entrada registradas no EFD-Contribuições que dariam base às informações das aquisições de bens e serviços utilizados como insumo e às aquisições de bens para revenda com direito a crédito do PIS/COFINS.

A recorrente, em sua peça recursal, tenta fazer crer que o que ensejou a multa foi somente a falta de registro das notas fiscais que lhe dão direito a crédito. Ainda que o registro das demais notas fiscais (não geradoras de crédito) não fosse obrigatório, o que ensejou a multa foi o registro indevidos de valores na base de cálculo de créditos das contribuições, informação prestada, portanto, incorretamente.

Voto, portanto, por negar provimento nesse ponto.

3.4. Cálculo da penalidade imposta

A recorrente alega que a multa não merece prosperar por “*estar em desacordo com os critérios de cálculo autorizados pela legislação*”. Em seu entendimento, “*ao invés de verificar todas as rubricas que continham omissões e apená-las, individualmente, a Fiscalização exigiu 5% sobre a totalidade dos valores ao final do exercício*”. Para ela, a fiscalização deveria ter identificado, uma a uma, referidas contas e infligir sanção por falha relacionada a cada uma delas.

Equivoca-se, mais uma vez, a recorrente.

No tópico “*III.1 – Do cálculo da multa*” do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (TCVF – 6), o cálculo está explicado de forma clara e foi feito de acordo com a legislação de regência. Há uma tabela com a discriminação, mês a mês (período a que se refere cada escrituração entregue), dos valores relativos às informações prestadas com incorreções. Nessa

tabela, é aplicada a alíquota de 5% em cada mês sobre os valores relativos exclusivamente, repita-se, a informações prestadas incorretamente.

No mesmo tópico, em uma segunda tabela, foi calculado o teto da multa a partir do percentual de 1% sobre a receita bruta, para fins de determinação de seu valor máximo. Novamente, o cálculo foi feito por mês, ou seja, por escrituração transmitida. Nota-se que o percentual determinou o valor máximo em todos os meses, de forma que o valor da multa efetivamente aplicada restou bastante inferior aos 5% sobre os valores relativos às informações prestadas com incorreções. Não há, como alegou a recorrente, exigência de “5% sobre a totalidade dos valores ao final do exercício”.

Nesse ponto também nego provimento ao recurso.

3.5. Da ausência de prejuízo à fiscalização

A recorrente alega que a multa objeto destes autos só poderia ter sido imposta se a fiscalização tivesse demonstrado que o descumprimento da obrigação acessória implicou a impossibilidade de avaliar se a Contribuição ao PIS e a COFINS haviam sido corretamente apuradas e recolhidas. Além do efetivo prejuízo, sustenta que o dolo seria elemento essencial da infração, consignando em sua peça recursal que:

[...] não estão caracterizados o prejuízo erário e o dolo no preenchimento dos arquivos digitais, elementos pressupostos pela norma como autorizadores da imputação da sanção, justificando o cancelamento do lançamento de ofício.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente. Vejamos.

A responsabilidade por infrações está disciplinada no art. 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, a menos que haja disposição de lei em contrário, a responsabilidade pela infração tributária não depende do resultado (da efetividade, natureza e extensão de seus efeitos). Nesse sentido:

Nos termos do art. 136, a responsabilidade por infrações independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato. Isso significa que, praticado o ato que configura a infração, não se perquire outros aspectos atinentes à situação, a menos que a própria lei que define a infração os defina como relevantes.

(PAULSEN, Leandro. *Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência*. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 1050)

No caso dos autos, foi aplicada a multa do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991, que possui natureza de infração formal, cuja conduta necessária e suficiente para a consumação

se consubstancia na omissão ou prestação incorreta das informações referentes aos registros e respectivos arquivos, no caso, na EFD-Contribuições, sendo desnecessária a ocorrência de resultado material, como o efetivo prejuízo ao erário.

Da mesma forma, a menos que haja disposição de lei em contrário, a responsabilidade pela infração tributária não depende de dolo. Nesse sentido a lição de Luís Eduardo Schoueri:

Com efeito, o art. 136 constitui importante variação da disciplina do Direito Tributário Penal, em relação ao Direito Penal. Neste, nos termos do parágrafo único do art. 18 do Código Penal, “salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente”.

[...] na matéria tributária penal a regra é a infração meramente culposa, não se exigindo a presença do dolo, exceto se a lei assim o prever.

(SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 12ª ed. São Paulo: SaraivaJur: 2023, p. 90)

Em relação à multa objeto dos autos, não há disposição de lei que estabeleça o dolo como elemento essencial. Incabível, portanto, a alegação da recorrente de inexistência de dolo para se exonerar da sanção.

Assim sendo, nesse ponto também voto por negar provimento ao recurso.

3.6. Da alegação de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

A recorrente invoca, ainda, ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade para tentar cancelar a autuação, alegando que “a aplicação da pena milionária ao caso em análise configura medida desproporcional e desprovida de razoabilidade”.

Neste particular, oportuno destacar que não compete a este Colegiado a apreciação de ofensa a princípios constitucionais, a exemplo da razoabilidade, da proporcionalidade ou qualquer, com vistas a afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso implicaria apreciação da constitucionalidade da norma. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões encontra-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera

administrativa, pois ao julgador é vedado não observar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, voto por não conhecer do recurso quanto às alegações de violação a princípios constitucionais.

3.7. Da alegação de consunção

A recorrente alega ainda que não seriam cumuláveis a multa isolada pela prestação de informações com omissão ou inexatas/incompletas na EFD-Contribuições com a multa de ofício de 75% sobre o tributo não recolhido, por ser aplicável o princípio da consunção. Em seu entendimento:

[...] ainda que se admitisse a infração sustentada em relação ao PIS e a COFINS no presente caso, o que se faz somente para argumentar, é claro que a escrituração da EFD é preparatória/meio para tal infração, sendo tal conduta absorvida pela infração final: não recolhimento/recolhimento a menor de tributos.

A alegação, no entanto, não merece prosperar.

As condutas sancionadas com a multa isolada do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/1991 e com a multa de ofício do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 são distintas. A primeira diz respeito ao descumprimento da obrigação acessória de prestar informações de forma correta, completa e tempestiva na EFD-Contribuições; já a segunda pune o descumprimento de obrigação principal, qual seja, o não recolhimento tempestivo de tributo devido.

Além disso, como bem destacou o acórdão recorrido, trata-se de penalidades que têm base de cálculo completamente distintas, sendo inaplicável a absorção de uma pela outra.

Destaque-se que a cumulação de multa isolada, embora distinta da ora tratada, com multa de ofício, já foi ratificada pela Câmara Superior da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho, recentemente.

Acórdão 9303-014.562, de 20/02/2024, Rel. Cons. Oswaldo Goncalves De Castro Neto

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCURSO. POSSIBILIDADE.

É possível a aplicação conjunta da multa isolada por não pagamento de estimativas e de multa de ofício.

No mesmo sentido:

Acórdão 9101-003-842, de 03/10/2018, Rel. Cons. Gerson Macedo Guerra

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

Assim, voto por negar provimento ao recurso também nesse ponto.

3.8. Do pedido de sobrestamento

A recorrente requer o sobrestamento do julgamento visando aguardar a decisão, pelo Supremo Tribunal Federal, do Recurso Extraordinário nº 640.452, com repercussão geral reconhecida (Tema 487, que trata do caráter confiscatório da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental). O julgamento no STF encontra-se em andamento no plenário virtual; até o momento, só votaram os Ministros Luís Roberto Barroso e Dias Toffoli.

Ainda que a multa objeto dos autos seja afeta à discussão no STF, o art. 100 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, veda o sobrestamento unicamente por esse motivo.

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Recorde-se que a eficácia normativa do Regimento Interno deste Conselho decorre de delegação legal, haja vista que o Decreto nº 70.235/72, que possui status de lei ordinária e dispõe sobre o processo administrativo fiscal, assim dispõe em seu art. 37:

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.

Ante o exposto, voto por rejeitar o pedido de sobrestamento.

4. Dispositivo

Por todo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais, e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Redator designado

Em que pese o enorme respeito ao ilustre Conselheiro Relator e aos seus fundamentos, ousei divergir de suas conclusões por entender que, no presente, houve vício material insanável por erro na indicação do dispositivo legal que embasa a multa aplicada.

Este Colegiado já se debruçou sobre a aplicação da multa do art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, quando o contribuinte interpreta um direito seu a um crédito, por exemplo, crédito extemporâneo e, no curso do procedimento de fiscalização, verifica-se irregularidade na tomada do crédito, do que se efetua a glosa e, além desta, aplica-se a referida multa. Nesta exata situação, entendeu-se, não de forma unanime, tampouco sem acalorada discussão, que não cabe atribuir a multa por informação incorreta na situação de se proceder à escrituração contábil de valores que se entende como direito. A glosa por si só seria punição suficiente.

Entendo que esse raciocínio caminha ao encontro da decisão do STF no Tema 736, que motivou à inconstitucionalidade dos § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, por entender, em simples termos, que o direito à petição de boa-fé não consiste em ato ilícito sujeito à aplicação de penalidade.

Pois bem.

O caso que se julga aqui possui fatos diversos; a recorrente procedeu à entrega da EFD-Contribuições, contudo, apresentou de forma “zerada” e, após a devida intimação pela autoridade fiscal, houve a entrega de declaração retificadora apresentando, ainda, inconsistências.

O Parecer Normativo RFB nº 3 de 2013 esclarece que o elemento material dos arts. 11 e 12 da Lei 8.218/91 era, originalmente, a "inobservância de manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária."

No que diz respeito ao art. 57 da MP nº 2.158, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, o elemento material era "(i) deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999; (ii) os apresentar com incorreções ou omissões".

Entretanto, o art. 57 da MP nº 2.158/01 foi alterado pela Lei nº 12.783, de 2013, passando determinar que:

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:

(...)

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;

Como consequência, com as alterações efetuadas pela Lei nº 12.783/13, o art. 57 da MP nº 2.158/01 foi aplicado a quaisquer situações que decorram do descumprimento de uma obrigação acessória.

E é assim que estabelece o Parecer Cosit nº 3 de 2015, quando se refere à aplicação do art. 57 da MP nº 2.158 na ocorrência da infração prevista:

a) Permanece hígido o entendimento fixado no Parecer Normativo RFB nº 3, de 10 de junho de 2013, para as infrações cometidas no período de vigência da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, ou seja, até 24 de outubro de 2013, observada a aplicação do art. art. 106, II, do Código Tributário Nacional, quando cabível;

b) A partir de 25 de outubro de 2013, com a publicação da Lei nº 12.783, de 2013, a aplicação dos dispositivos em comento deve estar em consonância com as atualizações contidas neste Parecer Normativo.

Em 2018, a Lei nº 13.670 alterou o art. 12, II, da Lei nº 8.218/91 de modo que deixou de ser aplicável o art. 57, III, da MP 2.158/01, com a redação anterior da Lei nº 12.783/13, para o caso de prestação de informações incorretas.

Essas particularidades deram azo a diversas decisões no âmbito deste Conselho sobre aplicação da retroatividade benigna em julgamentos de anos calendários anteriores a 2013 e a decisões com reconhecimento de vício material para períodos em que estava em vigência e deveria ser aplicado o art. 57 da MP nº 2.158/01, com a redação da 12.783/13:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 12/03/2010

ARQUIVOS DIGITAIS CONTÁBEIS. FORMATO DE APRESENTAÇÃO. ERROS E OMISSÕES.

O disposto no art. 57, inciso III, da MP 2.158-35/01 com a redação do art. 8º da Lei 12.766/12 prevalece em relação ao art. 12, I, da Lei 8.218/91, na hipótese em que o contribuinte entrega com erros ou omissões à fiscalização os arquivos digitais contábeis no formato - leiaute - definido por ato do Secretário da Receita Federal do Brasil.

Cabe refletir que não há que se distinguir, a conduta de “deixar de apresentar” e a conduta de “não manter os arquivos”, para fins de aplicação da retroatividade benigna, pois a tipificação dada pela Lei 12.783/13 é “deixar de cumprir as

obrigações acessórias de forma regular e correta”, o que incluiu tanto a conduta de não apresentar os documentos, não manter os arquivos à disposição, bem como apresentar com omissões e incorreções.

Revogação tácita do art. 12 da Lei 8.212/91 pelo art.57 da MP 2.158-35/01 com a redação do art. 8º da Lei 12.766/2012.

Aplicação da retroatividade benigna em matéria apenatória - art.106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

O procedimento fiscal realizou-se em 2019 e refere-se ao ano calendário de 2014, então, aqui, não se trata de aplicar o art. 12 da Lei nº 8.218/91, visto só deveria ser aplicado antes de 24 de outubro de 2013 e após a Lei nº 13.670, que entrou em vigência em 30 de maio 2018.

Ademais, ainda que fosse aplicável o art. 12 da Lei nº 8.218, deveria ser observado o parágrafo único do art. 12, que determina a redução a 75% da multa se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação, o que não se verificou no presente.

A aplicação de legislação vigente à data da lavratura da autuação, que não coincide com aquela aplicável aos fatos geradores, para efeitos da aferição de qual é mais benéfica ao sujeito passivo, requer a devida comparação das penalidades previstas na legislação, de sorte que deveria incidir ao fato verificado a punição prevista no art. 57 da MP nº 2.158/01, cuja multa equivale a 3% do valor da transação comercial, analisando-se, comparativamente, com os efeitos da do art. 12, II, da Lei nº 8.218/91, cuja multa equivale a 5% do valor da operação, limitada a 1% da receita bruta do período da escrituração.

Nesse sentido, com a devida vênia, entendo que se trata, portanto, de vício material, por erro de capitulação da infração, do que voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe