



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.723364/2017-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.858 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrente PORT-GALI HOTELARIA E TURISMO LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de diferenças de Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), instituída pela Lei nº 12.546/11 e multa por descumprimento de obrigação acessória por ter apresentado escrituração contábil digital com informações incorretas ou omissas. Nos termos do relatório fiscal a infração foi assim resumida:

3 2.1.6 Intimamos a empresa, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (anexo), a apresentar a memória de cálculo dos valores informados a título de “DÉBITO APURADO”, relativos às contribuições previdenciárias, nas DCTF mensais por ela enviadas em 24/03/2017 (as últimas enviadas antes do início do procedimento fiscal). Na resposta apresentada pela empresa, que anexamos, constata-se que a empresa excluiu, na sua apuração das bases de cálculo, os valores lançados na conta “3.1.1.01.008 – Hospedagem Mercado Externo”, ou seja, os valores das receitas de hospedagens pagos por hóspedes residentes no exterior. Daí conclui-se que a empresa assim procedeu por entender que tais receitas enquadrar-se-iam no conceito de receitas de exportações, o que afastaria a incidência das contribuições previdenciárias sobre elas, com base no disposto no art. 9º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 12.546/2011, na redação dada pela Lei nº 12.844/2013.

1.1.1.1 Ao extrairmos do ambiente do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007, a Escrituração Fiscal Digital (EFD Contribuições) da Port-Gali Hotelaria e Turismo Ltda., referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014, **constatamos que os arquivos enviados pela empresa não contêm as informações referentes ao Bloco “P”, correspondente à apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, instituída pela Lei nº 12.546/2011, art. 7º, inciso II, na redação dada pela Lei nº 12.715/2012.** A Escrituração Fiscal Digital é regulada pela Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012 e a sua forma de apresentação, bem como o leiaute e as especificações técnicas dos correlatos arquivos digitais, são definidos pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis/RFB nº 20, de 14/03/2012, na redação do seu Anexo Único dada pelo ADE Cofis/RFB nº 91, de 09/12/2013. Anexamos a este processo eletrônico o arquivo em formato “PDF – Portable Document Format” correspondente aos arquivos mensais relativos à Escrituração Fiscal Digital da Autuada, obtidos no SPED, comprovando a inexistência de informações no **Bloco “P”** de cada um deles.

1.1.1.2 Intimamos a empresa, em 25/04/2017, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (anexo), a, no prazo de 20 (vinte) dias, apresentar esclarecimentos acerca das razões da omissão descrita no subitem anterior, bem como retificar sua Escrituração Fiscal Digital – EFD Contribuições, relativa ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014, enviando-a ao SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto nº 6.022/2007, **incluindo** as informações referentes ao **Bloco “P”**, correspondente à apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB. **Em resposta a tal intimação, a empresa apresentou esclarecimentos (anexos), datados de 11/05/2017, aduzindo que a “ausência das informações se decorreu por problemas no sistema na transmissão dos arquivos do EFD”.** Nesses

mesmos esclarecimentos, acrescenta: “*Conseguimos realizar a correção das informações manualmente no próprio ambiente da Escrituração Fiscal Digital, e enviamos as retificações conforme recibo em anexo*”. Nesse mesmo momento, foram apresentados os recibos de entrega dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD retificada, enviados ao SPED em 10/05/2017. Extraímos do SPED a EFD retificada em 10/05/2017 e constatamos que estavam presentes os registros integrantes do Bloco “P”, correspondente à apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, cujos valores mensais devidos coincidiram integralmente com os informados nas DCTF enviadas pela empresa, cujos dados identificadores encontram-se discriminados no subitem 4.2 deste Relatório.

1.1.1.3 Procedendo consoante descrito no subitem 1.1.1.1, a Autuada fica submetida, com fulcro nos arts. 4º e 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012, na redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.387/2013, ao comando contido no art. 57, inciso III, alínea “a”, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na redação dada pela Lei nº 12.873/2013, abaixo transcrito:

...

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário para entender que constitui base de incidência de contribuição previdenciária as receitas por serviços de hotelaria prestados a residentes no exterior, cujo resultados ocorreram em território nacional. O Acórdão 2301-007.022 (fls. 1035 e seguintes), recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE HOTELARIA. RECEITA DE HOSPEDAGEM. HÓSPEDES RESIDENTES NO EXTERIOR. RESULTADO NO TERRITÓRIO NACIONAL.

Constitui base de incidência de contribuição previdenciária as receitas por serviços de hotelaria prestados a residentes no exterior, cujo resultados ocorreram em território nacional.

MULTA DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD CONTRIBUIÇÕES. VALORES ZERADOS.

A apresentação da EFD-Contribuições com os valores zerados está sujeita ao lançamento de multa por apresentação da obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas, conforme inciso III do artigo 57 da MP nº2.158-35/2001.

A multa deve ser imposta pelo Fisco mesmo que a impugnante tenha corrigido a falta depois de intimada pelo Auditor-Fiscal.

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. BASES DE CÁLCULO.

Nos termos do inciso III do artigo 57 da MP nº2.158-35/2001 com redação dada pela Lei nº12.873, de 2013, a base de cálculo da multa corresponde ao valor das transações comerciais e operações financeiras da empresa.

Intimada da decisão o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração os quais foram rejeitados nos termos do despacho de fls. 1064 e seguintes, ato contínuo foi apresentado Recurso Especial conhecido apenas parcialmente. Com base nos acórdãos 3301-006.086 e 3301-007.504 devolve-se a este Colegiado a discussão da seguinte matéria: “a” - aplicação do

princípio da retroatividade benigna e redução da multa aplicada em face de omissões na Escrituração Fiscal Digital (EFD)”.

Contrarrazões da Fazenda Nacional pelo não conhecimento do recurso por ausência de questionamento e, no mérito, pelo seu não provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, por meio do qual devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da necessidade de aplicação retroativa da norma prevista no art. 10 da IN RFB nº 1.252/2010, com redação dada pela IN RFB nº 1.876/19, a qual modificou a penalidade para os casos de descumprimento de obrigação acessória relacionada com apresentação da EFD-Contribuições com incorreções ou omissões.

Em sede de contrarrazões a Fazenda Nacional pugna pelo não conhecimento do recurso sob a alegação de ausência de pré-questionamento da matéria, exigência expressa do art. 67, §5º do RICARF.

Entretanto, apesar do argumento apresentado, é importante destacar que a norma responsável pela nova redação da penalidade – a IN RFB nº 1.876/19 - somente foi publicada em 15/03/2019, data posterior à interposição do Recurso Voluntário apresentado em 08/01/2017. Por tal razão de fato o acórdão recorrido não se manifestou sobre o tema específico mas, ao contrário do alegado em contrarrazões, a discussão acerca da aplicação do art. 106 do CTN foi objetivo de apontamento pelo Contribuinte em embargos de declaração opostos em 20/06/2020, primeira oportunidade de manifestação após a prolação do acórdão recorrido, ocorrido em 05/02/2020.

Neste cenário, considerando a situação fática, os efeitos integrativos do despacho que rejeitou os embargos de declaração (fls. 1064/1066) e ainda o entendimento dos acórdãos indicados como paradigmas no sentido de ser aplicada “ao caso concreto, de ofício, a penalidade prevista no art. 12, II da Lei nº 8.212/1991 em razão do que dispõe o art. 106 do CTN” (acórdão nº 3301-006.086), deve-se concluir pelo preenchimento dos requisitos necessários ao conhecimento do recurso.

Diante do exposto, ratifico o despacho de admissibilidade, e conheço do recurso do contribuinte.

Do mérito:

Ultrapassado o conhecimento, no mérito o Contribuinte requer em seu recurso a aplicação retroativa da penalidade mais benéfica para a conduta tipificada pela fiscalização: entrega dos arquivos relativos ao bloco “P” da EFD-Contribuições com valores zerados.

Relevante destacar, como descrito pela própria fiscalização (fls. 29/30), que após ser devidamente intimado o contribuinte procedeu com a retificação do arquivo, sendo que os valores declarados eram compatíveis com os valores que serviram de base para o pagamento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita – CPRB.

Ao caso foi aplicada a penalidade prevista no art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1252/2012, dispositivo que fazia referência à multa do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Vejamos:

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.

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: [\(Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013\)](#)

...

Entretanto, em 15/03/2019, o citado artigo 10 da IN 1252/2012 teve sua redação alterada, e penalidade aplicada aos casos de omissão de informações relativas à EFD-Contribuições passou a ser a multa específica prevista no art. 12 da Lei nº 8.218/91:

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\)](#)

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. [\(Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018\)](#)

Neste cenário, inexistindo controvérsia sobre a alteração legislativa, **pela aplicação literal do art. 106, inciso II, alínea 'c' do Código Tributário Nacional** deve a nova norma – **a do art. 12, II c/c parágrafo único, inciso II da Lei nº 8.218/91** – ser aplicada à infração pretérita, pois trata-se de ato não definitivamente julgado e de penalidade menos severa àquela prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Relevante mencionar que a Fazenda Nacional reproduz em sua peça de contrarrazões os argumentos utilizados pela DRJ quando do julgamento da impugnação, entretanto naquela ocasião ainda não havia ocorrido a alteração legislativa acima destacada, razão pela qual os fundamentos ali adotados não podem ser utilizados para fins de manutenção da decisão recorrida.

Diante de todo o exposto, conheço e dou provimento ao recurso do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri