



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.721805/2017-12
ACÓRDÃO	3401-015.060 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GESTAMP BRASIL INDUSTRIA DE AUTOPECAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 13/03/2013, 01/04/2013, 14/05/2013, 14/06/2013, 12/07/2013, 13/08/2013, 03/09/2013, 09/10/2013, 11/11/2013, 04/12/2013, 09/01/2014, 13/02/2014

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES TRANSMITIDA ZERADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A superveniência de alteração da legislação disciplinadora da penalidade que seja mais benéfica aplica-se a ato ainda não definitivamente julgado, nos termos do artigo 106, II, 'c', do Código Tributário Nacional. Constatando-se mais benéfica, deve ser afastada a penalidade do artigo 57, III da MP n.º 2.158-35/2001, para aplicação da penalidade prevista no artigo 12, II da Lei n.º 8.218/1991.

EFD-CONTRIBUIÇÕES. OMISSÃO E/OU INEXATIDÃO DE INFORMAÇÕES E TRANSAÇÕES COMERCIAIS. MULTA REGULAMENTAR. MP N.º 2.158-35/2001, ART. 57, III.

A EFD-Contribuições para o PIS e COFINS, transmitida sem os valores das operações de entradas e saídas de estabelecimentos que se encontravam em operação, enseja a aplicação da multa regulamentar prevista no artigo 57, III, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, calculada à alíquota de 0,2% sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, para os períodos anteriores a 25/10/2013, data de publicação da Lei n.º 12.873, de 2013, e de 3% sobre os valores das transações comerciais ou das operações financeiras inexatas, incompletas ou omitidas, para os períodos seguintes.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 13/03/2013, 01/04/2013, 14/05/2013, 14/06/2013, 12/07/2013, 13/08/2013, 03/09/2013, 09/10/2013, 11/11/2013, 04/12/2013, 09/01/2014, 13/02/2014

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF 2.

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

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou em situações que cerceiem o direito de defesa da contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Leandro Wilhelm Wolff (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão n.º 11-059.079 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), proferido pela 2ª Turma/DRJ/REC, que julgou improcedente a Impugnação apresentada, por maioria de votos. Na origem, o auto de infração foi lavrado para a cobrança de multa regulamentar, em razão de informações omitidas na EFD-Contribuições, no que se refere a fatos geradores ocorridos nos anos de 2013 e 2014.

E, pela clareza e precisão com que relatou os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão da DRJ, para fins de melhor entendimento do contexto histórico que ensejou o lançamento fiscal:

“Trata-se de Impugnação contra o Auto de Infração de fls. 64/67, no valor de R\$ 15.486.420,86, relativo à multa regulamentar por informações omitidas na Escrituração Fiscal Digital da Contribuição (EFD) em relação ao PIS/Pasep, Cofins e Contribuição Previdenciária sobre a Receita, exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779 de 1999.

O enquadramento legal da penalidade é o art. 57, III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, para fatos geradores entre 13/03/2013 e 09/10/2013, ou 57, III, “a”, da mesma MP, com redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, para fatos geradores entre 11/11/2013 e 13/02/2014.

O Relatório Fiscal (fls. 54/63), que integra o Auto de Infração, detalha as transações comerciais omitidas na EFD no ano-calendário 2013, e informa:

- “o sujeito passivo reconheceu que, na EFD - CONTRIBUIÇÕES referente ao ano-calendário de 2013, não foram, de fato, informadas as notas fiscais de saída dos CNPJs 02.147.467/0001-94, 02.147.467/0003-56, 02.147.467/0006-07 e 02.147.467/0007-80 passíveis de registro na mesma”, fornecendo, inclusive 3 arquivos não pagináveis EXCEL com a listagem das referidas notas fiscais;

- não há arquivo não paginável EXCEL fornecido para o CNPJ 02.147.467/0006-07 porque este não emitiu nenhuma NF de saída ao longo de 2013 passível de registro na EFD – CONTRIBUIÇÕES;

- na EFD - CONTRIBUIÇÕES referente ao ano-calendário de 2013, somente as notas fiscais de saída passíveis de registro na mesma emitidas pelos CNPJs 02.147.467/0004-37 e 02.147.467/0005-18 foram registradas;

- a tabela da fl. 57, que soma R\$ 836.897.112,98, contém os valores mensais das transações comerciais de saída passíveis de registro na EFD - CONTRIBUIÇÕES referente ao ano-calendário 2013 omitidas na mesma e referentes a cada um dos três CNPJs (02.147.467/0001-94, 02.147.467/0003-56, e 02.147.467/0007-80) em que houve a ocorrência de tais transações podem ser obtidos pela soma dos totais das colunas AI a AM de cada uma das 12 planilhas mensais contidas em cada um dos arquivos não pagináveis EXCEL Saídas -2013 - GPA – 02147467000194 (CNPJ nº 02.147.467/0001-94), Saídas -2013 - GRA – 02147467000356 (CNPJ nº 02.147.467/0003-56) e Saídas - 2013 - GSN - 02147467000780 (CNPJ nº 02.147.467/0007-80);

- “o sujeito passivo reconheceu, na mesma linha do que fez para as transações comerciais de saída, conforme o item 3.1 deste Relatório Fiscal, que, na EFD - CONTRIBUIÇÕES referente ao ano-calendário de 2013, não foram, de fato, informadas as transações comerciais de entrada dos CNPJs 02.147.467/0001-94, 02.147.467/0003-56, 02.147.467/0006-07 e 02.147.467/0007-80 passíveis de registro na mesma referentes a este ano-calendário por gerarem créditos de PIS e

COFINS, fornecendo, inclusive, o arquivo não paginável EXCEL Entradas - Completo - PIS e Cofins – Final” contendo TODAS as transações comerciais geradoras de créditos de PIS e COFINS passíveis de registro na citada EFD – CONTRIBUIÇÕES;

- a tabela da fl. 58, que soma R\$ 623.500.739,62, contém os totais mensais dos valores originados da aplicação do filtro (CNPJs 02.147.467/0001-94, 02.147.467/0003-56, 02.147.467/0006-07 e 02.147.467/0007-80 referentes às transações comerciais geradoras de créditos de PIS e COFINS e, portanto, passíveis de registro em EFD - CONTRIBUIÇÕES que nela não foram registradas;

- a multa pela omissão de transações comerciais passíveis de registro em EFD – CONTRIBUIÇÕES, para os fatos geradores a partir de 25/10/2013 (data de publicação da Lei nº 12.873, de 24/10/2013), é disciplinada pela alínea “a” do inciso III do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, acrescida pela referida Lei. Tem “como um de seus fatos geradores a omissão de transações comerciais passíveis de registro em EFD - CONTRIBUIÇÕES, sendo este percentual incidente sobre o valor das mesmas”, que “são aquelas com incidência de PIS e COFINS, ou seja, são aquelas que originam débitos ou créditos destes dois tributos”;

- para o fatos geradores ocorridos até 24/10/2013, a multa estava disciplinada pelo inc. III do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Desta forma, a multa de 0,2% prevista pela redação vigente entre 27/12/2012 e 24/10/2013 do citado inc. III é aplicável no mesmo período e “tem, como um de seus fatos geradores, a omissão de transações comerciais passíveis de registro em EFD - CONTRIBUIÇÕES, sendo este percentual incidente sobre o faturamento (Receita Decorrente das Vendas de Mercadorias e Serviços) do mês anterior ao da efetiva entrega deste tipo de declaração com a citada omissão presente”;

- tanto a aplicação da multa de 3% quanto a de 0,2% se configuram com a transmissão da EFD - CONTRIBUIÇÕES contendo omissão de transações comerciais passíveis de registro na mesma, ou seja, têm, como fato gerador, a referida transmissão com a citada omissão, e, portanto, faz-se necessário, para cada uma das 12 declarações mensais referentes ao ano-calendário 2013, se determinar a data da respectiva transmissão”;

Em seguida o Relatório Fiscal discrimina as doze EFD-Contribuições, com respectivos períodos de apuração mensais e datas de transmissão, aplicando o percentual de 0,2% sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração em relação às transmitidas até 25/10/2013 (períodos de apuração de janeiro a agosto de 2013) e o de 3% sobre o valores das transações comerciais em relação às transmitidas posteriormente (períodos de setembro a dezembro de 2013).”

Devidamente cientificada do lançamento fiscal, a Recorrente apresentou sua Impugnação, todavia, a autuação foi mantida integralmente pela DRJ, por maioria de votos, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/03/2013, 01/04/2013, 14/05/2013, 14/06/2013, 12/07/2013, 13/08/2013, 03/09/2013, 09/10/2013, 11/11/2013, 04/12/2013, 09/01/2014, 13/02/2014

EFD-CONTRIBUIÇÕES. PARTE DAS FILIAIS SEM INFORMAÇÕES DAS ENTRADAS E SAÍDAS. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES E TRANSAÇÕES COMERCIAIS. MULTA REGULAMENTAR. MP Nº 2.158-35/2001, ART. 57, III.

A Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições), transmitida sem os valores das operações de entradas e saídas de estabelecimentos que se encontravam em operação, enseja a aplicação da multa regulamentar prevista no 57, III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, calculada à alíquota de dois décimos por cento sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, para os períodos anteriores a 25/10/2013, data de publicação da Lei nº 12.873, de 2013, e de três por cento sobre os valores das transações comerciais ou das operações financeiras inexatas, incompletas ou omitidas, para os períodos seguintes.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/03/2013, 01/04/2013, 14/05/2013, 14/06/2013, 12/07/2013, 13/08/2013, 03/09/2013, 09/10/2013, 11/11/2013, 04/12/2013, 09/01/2014, 13/02/2014

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade constituem matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo utilizadas como fundamento em decisões deste Colegiado.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não é nulo o auto de infração que atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato, demonstrando com clareza a exigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, devolvendo suas alegações de fato e de direito, conforme tópicos abaixo:

- Da nulidade do lançamento mercê do descumprimento dos princípios impostos pela Lei n.º 9.784/1999, principalmente a proporcionalidade e a razoabilidade;
- Do erro de capitulação em decorrência da não omissão de transações comerciais – Sistema Público de Escrituração Digital (Sistema SPED);
- Do erro de capitulação da multa – Ausência de entrega da EFD-Contribuições para determinados estabelecimentos;
- Da nulidade da lavratura em virtude de ausência de justa causa – omissão da autoridade fiscal com relação ao dever imposto pelo art. 11, §3º da IN RFB n.º 1.252/2012;
- Da inconstitucionalidade da multa pretendida – Vedação ao confisco;
- Da indevida inclusão na base de cálculo das operações geradoras de crédito; e, por fim,
- Do impacto do ICMS na base de cálculo da multa.

Nas fls. 294/302, foram protocolizadas razões complementares ao Recurso Voluntário.

Em julgamento anteriormente realizado, restei vencida quanto à necessidade de conversão do julgado em diligência. Nos termos da Resolução CARF 3101-000.597, a 1ª Turma Ordinária, da 7ª Câmara, da 3ª Seção, converteu o feito em diligência à Unidade de Origem, para fins de que:

“a) Informe se a recorrente foi intimada para corrigir ou entregar a EFD-Contribuições sobre os períodos em discussão, informando as datas de entrega e anexando os documentos;

b) Informe e aplique a penalidade mais benéfica à recorrente, seja a alínea ‘a’ do inciso III do art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001 ou o inciso II do art. 12 da Lei n.º 13.670/2018;

c) Se necessário, reapure os valores autuados e ajuste o auto de infração; e,

d) Emita um relatório conclusivo da diligência. A recorrente deverá ser notificada para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias. Com ou sem ciência, os autos deverão ser imediatamente devolvidos ao Colegiado para o julgamento definitivo do recurso administrativo voluntário.”

Às fls. 502/508, foi juntado o Termo de Diligência Fiscal.

Às fls. 514/517, foi protocolizada a manifestação da Recorrente quanto à diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

1 – DA NULIDADE DO LANÇAMENTO MERCÊ DO DESCUMPRIMENTO DOS PRINCÍPIOS IMPOSTOS PELA LEI N.º 9.784/1999, PRINCIPALMENTE A PROPORCIONALIDADE E A RAZOABILIDADE.

A Recorrente alega a nulidade do lançamento fiscal por entender que a aplicação da multa regulamentar no presente caso não é razoável e proporcional, nos termos da Lei n.º 9.784/1999.

Confira-se os seguintes trechos do Recurso Voluntário:

“11. Surge então um questionamento inicial e de grande amplitude teleológica: não seria razoável que a penalidade fosse aplicada apenas nos casos em que fica explicitada (no caso mesmo não havendo demonstração explícita restou a presunção hominis) a possibilidade de dano considerável ao erário?”

Caso contrário, teremos o absurdo de ser aplicável a penalidade de 3,0% (ou 0,2%, a depender do período) sobre o faturamento e sobre as aquisições do contribuinte, inclusive nos casos em que o tributo foi integralmente pago!”

Quanto a possibilidade de nulidade do lançamento fiscal, o Decreto n.º 70.235/1972, assim dispõe:

“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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em

prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Assim, nos termos dos referidos artigos, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou em situações que cerceiem o direito de defesa da Recorrente.

Da análise dos autos, não verifico nenhuma das hipóteses ensejadoras de nulidade do lançamento fiscal.

Pelo exposto, voto por negar provimento a esta preliminar.

2 – DO ERRO DE CAPITULAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA NÃO OMISSÃO DE TRANSAÇÕES COMERCIAIS – SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SISTEMA SPED). DO ERRO DE CAPITULAÇÃO DA MULTA – AUSÊNCIA DE ENTREGA DA EFD-CONTRIBUIÇÕES PARA DETERMINADOS ESTABELECIMENTOS.

Alega a Recorrente que a ausência de transmissão da EFD-Contribuições não ocasionou “omissão de transações comerciais”, como consta do artigo 57, III, da MP n.º 2.158-35/2001, pois todas as transações comerciais realizadas teriam sido prestadas por meio de outras obrigações acessórias, tais como a ECD ou SPED-Contábil, que contemplam toda a sua escrituração contábil.

Argumenta ainda que:

“23. Nos termos do relatório fiscal que serve de fundamento ao Auto de Infração aqui impugnado, concluiu a i. Autoridade pela aplicação de penalidade inserida no inciso III do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, contemplando a inovação legislativa identificada no período fiscalizado, concluindo pela ocorrência de suposta apresentação de escrituração digital com informações omitidas.

Tal conclusão decorre da ausência de inserção no EFD-Contribuições de informações relativas às operações realizadas pelos CNPJs (...).

24. Assim, não foram integralmente inseridos na escrituração transmitida determinados estabelecimentos da Impugnante, os quais são dotados de registros específicos da EFD-Contribuições.

(...)

Logo, a EFD-Contribuições é obrigação acessória que exige a individualização de estabelecimento, e em havendo esta individualização, houve ausência de entrega da obrigação acessória com relação aos estabelecimentos em específico, não podendo ocorrer distorção da normativa baixada pela autoridade responsável com a finalizada única de manter a exação aqui originalmente impugnada.

(...)

É precisamente o caso em comento – há dúvida quanto à penalidade a ser aplicada, devendo ser garantida a penalidade menos gravosa.

Ora, os dois estabelecimentos da Recorrente que operavam sob o mesmo sistema operacional antigo puderam entregar regularmente as informações do EFD-Contribuições, enquanto que os demais estabelecimentos, que passavam por um período de transição com o novo sistema operacional, não puderam preparar a obrigação acessória no prazo legal.

28. Novamente Excelência, a ausência de informação relativa à integralidade de estabelecimentos leva à inexorável conclusão de ausência de declaração, subsumindo-se tal conduta à previsão do inciso I do artigo 57 da MP nº 2.158-35, que disciplina:

Dispositivo vigente até 25/10/2013

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresenta-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – por apresentação extemporânea:

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optados pelo autoarbitramento;

Dispositivo vigente após 25/10/2013

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:

I – por apresentação extemporânea:

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;

29. Diante do exposto, Excelência, reitera-se que a conduta em análise se amolda ao atraso na transmissão de declaração, ensejando assim capitulação diversa da pretendida pela i. Autoridade Fiscal, levando assim à necessidade de declaração e reconhecimento da nulidade da lavratura em análise, ou, quando menos, de sua readequação aos parâmetros normativos aplicáveis à conduta.”

Quanto ao tema, a DRJ assim decidiu:

“Como relatado, a multa regulamentar em questão foi lançada com base no art. 57, III, da MP nº 2.158-35, de 2001 (com a redação da pela Lei nº 12.766, de 2012), para os fatores geradores anteriores à Lei nº 12.873, de 2013, e no art. 57, III, “a”, para os posteriores. Transcrevo o caput e incisos do artigo, desde a redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012:

~~Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

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, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;(Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

~~b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento;(Incluído 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 atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

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 apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.(Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

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)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física 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)

Como é fácil verificar, o inc. I trata da hipótese de apresentação em atraso. É diversa da situação dos autos, onde o que houve foi a apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita - EFD-Contribuições - pela matriz, como determina a norma, mas com ausência dos valores relativos às operações de entrada e saída em algumas filiais do contribuinte, apesar de terem tido movimento. Por isso o Auditor-Fiscal, corretamente, enquadrou a infração no inciso III, cujo caput se refere a obrigações acessórias “com informações inexatas, incompletas ou omitidas” (tanto na redação da pela Lei nº

12.766, de 2012, quanto na veiculada pela Lei nº 12.873, de 2013). Não tendo sido fornecidas as informações relativas às entradas e saídas de estabelecimentos que estavam em operação no decorrer do ano de 2013 – fato inegável e reconhecido pelo contribuinte, inclusive -, houve omissão e restou configurada a infração, apenada com a multa exigida conforme os percentuais prescritos nas duas Leis citadas.”

Nesse ponto, concordo com as razões de decidir da DRJ já que a Recorrente não deixou de entregar suas EFD-Contribuições, mas sim as entregou zeradas e, portanto, entendo que as informações foram entregues, com omissões e/ou inexatidões, independentemente de terem sido as operações reportadas em outra declaração fiscal.

Nego provimento, portanto, a essas alegações recursais.

3 – DA NULIDADE DA LAVRATURA EM VIRTUDE DE AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA – OMISSÃO DA AUTORIDADE FISCAL COM RELAÇÃO AO DEVER IMPOSTO PELO ART. 11, §3º DA IN RFB N.º 1.252/2012.

Alega a Recorrente que em “consonância com o caput do art. 57 encontra-se a previsão do art. 11 da Instrução Normativa nº 1.252/2012, que em seu parágrafo 3º prescreve que a autoridade fiscal, ao não constatar diferença de tributo a recolher, deve intimar o contribuinte para que este promova a retificação da obrigação acessória – o que elidiria a penalidade em análise, já que tal retificação teria plenos efeitos”.

Registrou ainda que “mesmo após solicitados os esclarecimentos, e constatando-se que não houve falta de recolhimento de PIS/COFINS nos referidos meses, a Autoridade responsável deixou de cumprir com o dever imposto pela IN RFB nº 1.252/2012 e intimar a contribuinte para que sanasse as divergências encontradas nos referidos meses, optando pela lavratura em expressa contradição ao previsto no §3º do art. 11 da IN RFB nº 1.252/2012”.

Entendo que as alegações da Recorrente não merecem prosperar.

Da análise dos autos, verifico que o caput do artigo 57, da MP 2.158-35/2001, determina que o contribuinte “será intimado” para cumprir as obrigações acessórias ou “para prestar esclarecimentos relativos a elas” e, de fato, verifico intimações às fls. 04/09, 34/35 e 46/48 prévias ao lançamento fiscal.

Ainda, apesar de achar questionável, a norma não diz que a penalidade será elidida em caso de retificação da obrigação acessória.

Alegações recursais não acolhidas.

4 – DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA PRETENDIDA – VEDAÇÃO AO CONFISCO. DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS OPERAÇÕES GERADORAS DE CRÉDITO.

A Recorrente argumenta, ainda, que a multa aplicada está maculada por vício de inconstitucionalidade, considerando o flagrante confisco perpetrado pela sanção aplicada.

As alegações de confisco têm como pano de fundo a inconstitucionalidade de lei tributária, matéria que não comporta análise pelo CARF, nos termos da Súmula CARF n.º 2. Confira-se:

“Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Vale dizer, nesse sentido, que os julgadores do CARF estão expressamente vinculados às Súmulas CARF e, portanto, forçosa sua aplicação para o caso concreto.

Mantenho, portanto, o acórdão da DRJ.

5 – DA INDEVIDA INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS OPERAÇÕES GERADORAS DE CRÉDITO.

Aduz a Recorrente que *“quando se está diante do termo transações comerciais, para avaliação da obrigação EFD-Contribuições, deve referido termo ser interpretado como transações comerciais geradoras de débitos de PIS/COFINS – que são as operações que ensejaram, naturalmente, o fato gerador de PIS/COFINS”* e que *“a mesma interpretação deve ser aplicada para viabilizar a aplicação da penalidade pretendida às transações comerciais omitidas, e não sobre a totalidade das transações comerciais”*.

Ocorre que o texto da MP n.º 2.158-35/2001 não limita a imposição de penalidade às operações geradoras de débito, mas abarca também as operações que comportam base para a apuração dos créditos das contribuições.

Tal como decidido pela DRJ, no meu convencimento, o termo “transações comerciais” não indicam que os créditos estariam excluídos da exigência da obrigação acessória, tampouco na imposição de penalidade no caso da sua inexistência e/ou omissão.

Nego provimento.

6 – DO IMPACTO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO MULTA.

A Recorrente argumenta que o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 574.706, em repercussão geral, foi fixada a tese de que “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”.

Entende que, por consequência, a base de cálculo da multa estaria indevidamente majorada.

Quanto ao tema, a DRJ assim decidiu:

*“A terceira alegação que ensejaria a nulidade, segundo o contribuinte, também não deve ser acatada porque a questão atinente a se o ICMS deve (ou não) ser computado na base de cálculo do PIS e Cofins é controversa, atualmente em julgamento no STF, que ao final, tudo indica, dará razão aos contribuintes (o Recurso Extraordinário nº 574706, depois de proferido o Acórdão, continua na Colenda Corte, atualmente sob Embargos de Declaração). **Tal questão, independentemente do desfecho do julgamento, não altera os valores das operações de entrada e saída (ou transações comerciais), que indubitavelmente englobam os valores do ICMS.**” (meus grifos)*

Concordo com a DRJ que independente de o ICMS integrar ou não a base de cálculo do PIS e da COFINS que as notas fiscais a serem escrituradas na EFD-Contribuições considerarão também o valor do ICMS.

O julgado do STF não determina qualquer alteração nesse sentido no que tange as obrigações acessórias.

Não acolho as alegações.

7 – DAS RAZÕES COMPLEMENTARES. DA PUBLICAÇÃO SUPERVENIENTE DA LEI N.º 13.670/2018. DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA E DO PEDIDO DE APLICAÇÃO DO REDUTOR LEGAL.

Em razões complementares, a Recorrente pede que seja afastada especificamente no período de setembro/2013 a dezembro/2013 a multa de 3ª prevista no art. 57, III, ‘a’, da MP n.º 2.158-35/2001, para a aplicação da penalidade prevista no artigo 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, em observância ao artigo 106, II, ‘c’, do Código Tributário Nacional, que impõe a retroatividade da penalidade menos severa determinada em legislação superveniente.

Por entender que a matéria complementar é de ordem pública, conheço das argumentações e passo a avaliar.

Contudo, quando do primeiro julgamento, a Recorrente não havia trazido aos autos a memória de cálculo ilustrando suas alegações, razão pela qual, por intermédio da Resolução 3101-000.597, a 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 3ª Seção, converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem confirmasse se a legislação superveniente seria, de fato,

mais benéfica à Recorrente, aplicasse a penalidade mais favorável e, se necessário, reapurasse os valores autuados.

Devidamente cumprida a determinação, **o Termo de Diligência Fiscal de fls. 502/508 concluiu que a penalidade prevista no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, com a redação dada pela Lei n.º 13.670/2018, revela-se mais benéfica à Recorrente no que se refere aos períodos de apuração de setembro a dezembro de 2013**, quando cotejada com a multa de 3% aplicada com base no art. 57, III, a, da MP n.º 2.158-35/2001.

O artigo 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, determina o seguinte:

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

(...)

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)”

Conforme apurado pela Autoridade Fiscal, a comparação entre as duas penalidades, considerado o limite de 1% da receita bruta previsto no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, resultou nos seguintes valores para os períodos em discussão.

Tabela 2 - Valores mensais das multas aplicadas pela autoridade fiscal relativos ao período em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica (setembro a dezembro/2013)

Período de apuração (EFD)	Data da transmissão (FG)	Transações comerciais omitidas em EFD				Multa (3%) G = 3%*F
		Mês	Valor			
			Saídas D	Entradas E	Total F = D + E	
A	B	C	D	E	F = D + E	
Setembro	11/11/2013	Setembro	75.705.197,49	51.595.256,47	127.300.453,96	3.819.013,62
Outubro	04/12/2013	Outubro	75.260.069,27	57.610.211,55	132.870.280,82	3.986.108,42
Novembro	09/01/2014	Novembro	62.314.620,54	51.081.449,23	113.396.069,77	3.401.882,09
Dezembro	13/02/2014	Dezembro	38.290.960,53	40.363.239,39	78.654.199,92	2.359.626,00

Tabela 3 - Valores mensais das multas passíveis de aplicação com base no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991 (redação dada pela Lei n.º 13.670/2018) relativos ao período em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica (setembro a dezembro/2013)³

Parte 1 ³	Período de apuração (EFD) A	Data da transmissão (FG) B	Operações omitidas em EFD		
			Mês C	Valor	
				Saídas D	Entradas E
Parte 2	Período de apuração (EFD) A	Multa (5%) G = 5%*F	Receita bruta ⁴ H	1% x receita bruta I = 1%*H	Multa, observado o limite de 1% do valor da receita bruta J (menor valor colunas G e I)
	Setembro	11/11/2013	Setembro	75.705.197,49	51.595.256,47
	Outubro	04/12/2013	Outubro	75.260.069,27	57.610.211,55
	Novembro	09/01/2014	Novembro	62.314.620,54	51.081.449,23
	Dezembro	13/02/2014	Dezembro	38.290.960,53	40.363.239,39

Tabela 4 – Comparação entre os valores das multas originalmente apurados pela autoridade fiscal e os valores passíveis de aplicação com base no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991 (redação dada pela Lei n.º 13.670/2018) relativos ao período em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica (setembro a dezembro/2013)

Períodos em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica	Período de apuração (EFD)	Fato gerador	Multas originalmente aplicadas	Penalidades mais benéficas
	Janeiro	13/03/2013	216.496,81	216.496,81
	Fevereiro	01/04/2013	248.397,05	248.397,05
	Março	14/05/2013	252.708,28	252.708,28
	Abril	14/06/2013	236.269,76	236.269,76
	Mai	12/07/2013	252.669,30	252.669,30
	Junho	13/08/2013	232.970,31	232.970,31
	Julho	03/09/2013	243.879,37	243.879,37
	Agosto	09/10/2013	236.399,85	236.399,85
	Setembro	11/11/2013	3.819.013,62	1.189.796,90
	Outubro	04/12/2013	3.986.108,42	1.307.714,41
	Novembro	09/01/2014	3.401.882,09	1.005.811,55
	Dezembro	13/02/2014	2.359.626,00	792.178,16
	Total		15.486.420,86	6.215.291,75

O resultado da diligência, portanto, confirma o entendimento que eu já havia votado no sentido de aplicar, para o período de setembro a dezembro de 2013, a penalidade do art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, por força da retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, ora amparado também na memória de cálculo produzida pela Unidade de Origem, de modo que acolho a reapuração efetuada.

Cabe registrar que a orientação encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho, a exemplo do acórdão n.º 3301-007.504, de relatoria da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/09/2017

MULTA REGULAMENTAR. EFD-CONTRIBUIÇÕES TRANSMITIDA ZERADA. IN RFB Nº 1876, DE 14 DE MARÇO DE 2019. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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, para aplicação da penalidade prevista no art. 12, II da Lei nº 8.218/1991, com a redução prevista no parágrafo único, II da mesma Lei."

Em seu voto, a i. Relatora consignou o seguinte:

"Esta Turma já consignou a aplicação do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 em obediência ao art. 106, II, "c", CTN, no acórdão nº 3301-006.086, julgado em 25/04/2019. Transcrevo trecho do voto condutor do Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, adotando-o como minhas razões de decidir:

Note, assim, que a alíquota da sanção passou a ser de 5%, alterando-se também a base de cálculo para 5% do valor da operação omitida ou incorreta. Entretanto, interessante notar que agora existe uma limitação para esta multa, já que não pode ultrapassar o patamar equivalente a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração.

Neste diapasão, é de se aplicar a retroatividade benigna das sanções quando uma norma superveniente confere para infração uma penalidade mais branda, aplicando-se este limite, nos termos do art. 106, II, "c" do CTN:

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

I- em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo no original)

Portanto, é de se aplicar para o caso concreto, de ofício, a penalidade prevista no art. 12, II da Lei 8.218/1991 em razão do que dispõe o art. 106 do CTN.

Logo, deve ser aplicada a penalidade prevista no art. 12, II da Lei nº 8.218/1991."

Cientificada do resultado da diligência, a Recorrente apresentou manifestação na qual, além de concordar com a reapuração da penalidade mais benéfica, formulou pedido adicional de aplicação do redutor de 25% previsto no inciso II do parágrafo único do art. 12 da Lei

n.º 8.218/1991, com a redação dada pela Lei n.º 13.670/2018, sob o argumento de que, embora não tenha sido oportunizada a intimação prévia, teria procedido à retificação das escriturações de forma imediata e voluntária após a ciência do Auto de Infração, circunstância que, em homenagem aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da boa-fé objetiva, imporia a aplicação do redutor sob pena de premiar a inércia da Administração.

Conheço do pedido, por igualmente reputar a matéria de ordem pública, mas entendo que não merece acolhida. O parágrafo único do art. 12 da Lei n.º 8.218/1991 estabelece dois patamares distintos e taxativos de redução, cada qual condicionado a uma situação fática específica, conforme sua redação:

“(…)

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:

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação.”

Da leitura do dispositivo extrai-se que a redução à metade prevista no inciso I pressupõe o cumprimento da obrigação antes de qualquer procedimento de ofício, ao passo que a redução a 75% prevista no inciso II pressupõe o cumprimento da obrigação dentro do prazo fixado em intimação. São hipóteses inconfundíveis, cada uma com pressuposto normativo próprio, e nenhuma delas se verifica no caso concreto.

Com efeito, o próprio Termo de Diligência constatou, e a Recorrente expressamente reconhece, que não houve intimação prévia para regularização da obrigação acessória, de modo que fica desde logo afastada a incidência do inciso II, que exige justamente o cumprimento no prazo fixado em intimação.

Por outro lado, tampouco se verifica a hipótese do inciso I, porquanto as escriturações retificadoras foram transmitidas após a ciência do Auto de Infração, ocorrida em 23/05/2017, ou seja, quando já em curso o procedimento de ofício, o que descaracteriza a espontaneidade exigida pelo dispositivo. A própria tabela constante do Termo de Diligência demonstra que as retificadoras dos períodos em discussão foram entregues a partir de junho de 2017, portanto posteriormente à lavratura e à ciência da autuação.

Nesse contexto, a pretensão de aplicar o redutor de 25% a hipótese não contemplada em nenhum dos incisos do parágrafo único do art. 12 da Lei n.º 8.218/1991 equivaleria a criar, por via interpretativa, um terceiro patamar de redução não previsto em lei, o que encontra óbice no princípio da legalidade estrita que rege a matéria sancionatória tributária. A invocação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé objetiva não autoriza o julgador administrativo a afastar o pressuposto normativo expresso do benefício legal, tanto mais

quando a própria retroatividade benéfica já foi reconhecida em favor da Recorrente com a substituição da penalidade mais gravosa do art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001 pela penalidade mais favorável do art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991.

Registro, por fim, que a alegação de ausência de prejuízo ao Erário e de disponibilidade das informações por meio de outras obrigações acessórias, tais como a ECD e os DACON, reitera argumentação já enfrentada e rejeitada nos itens anteriores deste voto, não infirmando a configuração da infração nem constituindo pressuposto do redutor pretendido.

Assim, acolho a reapuração da penalidade mais benéfica efetuada em sede de diligência, para o período de setembro a dezembro de 2013, nos termos do art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, e nego o pedido de aplicação do redutor de 25% do inciso II do parágrafo único do mesmo artigo.

8 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeita a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, exclusivamente para aplicar, no que se refere ao período de setembro a dezembro de 2013, a penalidade do art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991, com a redação dada pela Lei n.º 13.670/2018, nos valores reapurados pela Unidade de Origem em sede de diligência, por força da retroatividade benéfica prevista no art. 106, II, 'c', do Código Tributário Nacional, nos termos da tabela da diligência abaixo reproduzida.

Tabela 4 – Comparação entre os valores das multas originalmente apurados pela autoridade fiscal e os valores passíveis de aplicação com base no art. 12, II, da Lei n.º 8.218/1991 (redação dada pela Lei nº 13.670/2018) relativos ao período em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica (setembro a dezembro/2013)

Período de apuração (EFD)	Fato gerador	Multas originalmente aplicadas	Penalidades mais benéficas
Janeiro	13/03/2013	216.496,81	216.496,81
Fevereiro	01/04/2013	248.397,05	248.397,05
Março	14/05/2013	252.708,28	252.708,28
Abril	14/06/2013	236.269,76	236.269,76
Maio	12/07/2013	252.669,30	252.669,30
Junho	13/08/2013	232.970,31	232.970,31
Julho	03/09/2013	243.879,37	243.879,37
Agosto	09/10/2013	236.399,85	236.399,85
Setembro	11/11/2013	3.819.013,62	1.189.796,90
Outubro	04/12/2013	3.986.108,42	1.307.714,41
Novembro	09/01/2014	3.401.882,09	1.005.811,55
Dezembro	13/02/2014	2.359.626,00	792.178,16
Total		15.486.420,86	6.215.291,75

Períodos em discussão para fins de aplicação da penalidade mais benéfica

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges