



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720617/2021-84
ACÓRDÃO	3102-003.159 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2018

MULTA ISOLADA. EFD-CONTRIBUIÇÕES.

A apresentação da EFD-Contribuições com incorreções ou omissões acarretará a aplicação de multa isolada ao infrator, conforme legislação aplicável.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado em votar da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário de Julia Carolina de Lima Albuquerque, e conhecer parcialmente do Recurso Voluntário da TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA, não conhecendo do argumento referente ao caráter confiscatório da multa aplicada; e, ii) por maioria de votos, rejeitar a diligência requerida pela TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que entendia pela pertinência da diligência para confirmar o enquadramento legal da penalidade e dava provimento ao Recurso Voluntário; e b) por voto de qualidade, para negar provimento ao recurso da responsável solidária Júlia Carolina de Lima Albuquerque. Vencidos os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães e Wilson Antônio de Souza Correa que entendiam pela exclusão da responsabilidade uma vez que a alteração contratual 06 foi registrada na Junta Comercial apenas em 22/01/2019, e a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que entendia pela insuficiência de provas para manutenção da responsabilidade.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fábio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

A fiscalização foi comandada conforme Termo de Distribuição de Procedimento de Fiscalização (TDPF-F) nº 04.1.01.00-2021-00127-9, tendo como objetivo averiguação da regularidade fiscal dos recolhimentos dos tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, Multas Gerais e IOF, anos-calendário de 2017 e 2018.

Reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 154/173, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou nos lançamentos.

O presente acórdão diz respeito apenas a autuação Multas Isoladas por descumprimento de obrigação acessória, EFD-Contribuições.

O início do procedimento fiscal se deu em 09/03/2021, conforme AR nº BZ099474295BR, a partir da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Ainda no mesmo mês, em 29/03/21, a contribuinte solicitou dilação do prazo para o envio dos documentos inicialmente solicitados. Apresentou procuração para o Sr. João Ferreira da Silva Neto, contador da empresa.

Passado prazo, a Fiscalização solicitou novamente os documentos a serem utilizados na fiscalização, em 27/4/21.

Em 02/5/21, através do e-mail, a fiscalizada apresentou parte da documentação solicitada, a saber: planilha de cálculo do PIS e da COFINS e os balancetes dos meses 01, 02, 04 de 2018.

Foram solicitados mais documentos conforme intimações fiscais 01 a 05.

Inicialmente, a Fiscalização verificou que a fiscalizada optara pela apuração do IRPJ e da CSLL através da sistemática do LUCRO REAL ANUAL, o que implica na apuração das contribuições para o PIS/PASEP e para COFINS pelo regime não-cumulativo, assim como do envio da ECD Contribuições, mês a mês.

Por sua vez, a partir das informações prestadas pelo contribuinte, declarados nas ECF's, a Fiscalização realizou o recálculo das contribuições, apurando insubsistências.

Dentre as obrigações acessórias, a ECF e a EFD – Contribuições são arquivos digitais instituídos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a serem utilizados pelas empresas na escrituração das contribuições PIS e COFINS e do IRPJ e da CSLL.

Durante o procedimento fiscalizatório, a Fiscalização realizou o batimento entre as informações declaradas nas ECD, ECF e EFD-Contribuições, confrontando tais informações com os valores declarados nas DCTFs e os recolhimentos e compensações apresentadas pelo contribuinte.

Durante o recálculo das contribuições, a Fiscalização apurou que a empresa transmitiu, nos meses do ano calendário de 2017 (jan, fev, abr, mai, jun, jul, ago, set e dez) e nos meses do ano calendário de 2018 (jan a dez), os arquivos das EFD-Contribuições somente com os registros de abertura e encerramento (blocos 0 e 9)¹. Ou seja, apresentou os arquivos zerados. Quanto aos meses de mar, out e nov do ano calendário de 2017 a empresa não transmitiu a EFD – Contribuições, encontrando-se, portanto, omissa quanto a apresentação das referidas escriturações.

A Fiscalização concluiu que a empresa não cumpriu por completo a obrigação no prazo estabelecido pela legislação, uma vez que não enviou as informações necessárias requeridas, ou seja, apresentou as EFD Contribuições, dos períodos acima indicados, referentes aos anos calendário de 2017 e 2018 zeradas, ou seja, sem as informações necessárias e suficientes para que a RFB pudesse analisar as informações apresentadas e verificar o seu recolhimento (DARF) e/ou a correta declaração dos débitos exigíveis (DCTF).

Pelo descumprimento, a Fiscalização entendeu pela ocorrência do fato gerador da multa prevista no art. 57 da MP 2158-35/2001, com redação dada pela Lei nº 12873/2013.

A base de cálculo utilizada está explicada nas fls. 90-92 do TVF.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

A Fiscalização também considerou que os gestores da companhia, Victor Manuel Ribeiro Calção Filho, CPF 095.610.824-54, Julia Carolina de Lima Albuquerque, CPF 057.635.304-38 agiram com infração a lei, devendo ser responsabilizados pessoalmente pelos créditos, conforme art. 135 do CTN.

A Fiscalização entendeu que restou caracterizada a infração a lei, quanto a fiscalizada, por mera liberalidade de seu administrador, deixa de apresentar as escriturações fiscais digitais das contribuições – EFD-Contribuições relativas aos períodos (mar, out e nov/2017) objetos da presente ação fiscal, descumprindo desta forma o estatuído no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, que regulamentou o disposto no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e art. 2º do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Bem como apresentou de forma irregular, descumprindo a IN RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, quando apresenta as referidas escriturações para os períodos (jan, fev, abr, mai, jun, jul, ago, set e dez/ 2017 e de jan a dez ano calendário de 2018), com os arquivos das EFD-Contribuições somente com os registros de abertura e encerramento (blocos 0 e 9)1. Ou seja, apresentou os arquivos “zerados” em total desacordo com a contabilidade (ECD) da fiscalizada, omitindo as informações que legalmente deveriam ser prestadas pela fiscalizada.

Com essa prática a fiscalizada teria omitido da administração tributária importantíssimas e imprescindíveis informações quanto a forma e apuração das contribuições sociais do PIS e da COFINS, bem como deixou de informar os débitos das referidas contribuições nas respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, com isso, deixou de recolher as contribuições aos cofres da Fazenda Pública. A prática reiterada (por vários períodos seguidos durante os anos calendários de 2017 e 2018) dessa conduta em descumprimento a legislação tributária federal demonstra de forma contundente a prática infracional dos representantes da fiscalizada no curso dos períodos em que estiveram à frente da administração da empresa ora autuada.

IMPUGNAÇÃO - TOPPUS

O contribuinte apresenta sua impugnação, na qual solicita:

Que a impugnação seja provida, sendo declarado nulo o procedimento fiscal.

Apresenta como principais motivos:

Alega erro no enquadramento legal da multa aplicada;

Alega que a Fiscalização, em sua ânsia punitiva, aplicou a sansão mais severa;

Alega que deveria ser aplicada a multa de R\$ 500,00 por mês-calendário;

Alega que as multas deveriam ser reduzidas no percentual de 75%;

Alega erro na apuração do crédito tributário, o que majorou a cobrança da multa;

Alega erro na apuração da multa, que ao contrário que foi dito no TVF a Fiscalização não teria utilizado a apuração mais benéfica ao contribuinte;

Alega erro no cálculo da multa, pois no cálculo do PIS/COFINS a incidência ocorre no faturamento, não devendo-se falar nada das entradas;

Alega caráter confiscatório da cumulação das multas;

IMPUGNAÇÃO – JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE

A responsável tributário apresenta sua defesa, na qual solicita que seja impugnado o lançamento.

Apresenta como principais argumentos:

Alega que foi indevidamente atribuída a responsabilização à impugnante com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN;

Alega que não foi provado ato doloso ou fraudulento;

Alega que não foi descrita a conduta da impugnante;

Alega que a conduta da pessoa jurídica não se confunde com a dos sócios;

Alega falta de esforço argumentativo por parte da Fiscalização que não trouxe a conduta da impugnante;

Alega não ser possível apontar qualquer conduta ilícita do impugnante.

A impugnação foi analisada e julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (DRJ/01) conforme acórdão 101-014.763, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 11274.720617/2021-84

ACÓRDÃO 101-014.763 – 2ª TURMA/DRJ01

SESSÃO DE 7 de dezembro de 2021

INTERESSADO TOPPUS SERVICOS TERCEIRIZADOS EIRELI

CPNJ/CPF 09.281.162/0001-10 Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2017 e 2018

MULTA ISOLADA. EFD-CONTRIBUIÇÕES.

A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado pela RFB, 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)

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa foi cientificada da decisão de primeira instância em 05/01/22 por via postal, com Aviso de Recebimento (AR) e, em 03/02/22, apresentou recurso voluntário em que solicita:

67. Por todo o exposto, a Recorrente pugna pelo conhecimento e provimento do presente recurso voluntário para reformar integralmente a decisão recorrida e, por conseguinte, reconhecer a inteira INSUBSISTÊNCIA, por nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração lavrado no presente processo administrativo tributário.

68. Porém, caso os doutos julgadores não decidam, de pronto, pela improcedência da autuação, que seja determinada diligência complementar, para virem à tona, e serem comprovados mais ainda, os elementos destes autos.

A responsável solidária Julia Carolina de Lima Albuquerque foi cientificada da decisão de primeira instância em 07/01/22 por via postal, com Aviso de Recebimento (AR) e, em 03/02/22, apresentou recurso voluntário em que solicita:

27. Por todo exposto, a Recorrente requer conhecimento e provimento do presente recurso voluntário para afastar a responsabilidade tributária a ela imputada, excluindo-a do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, relator

Os recursos voluntários são tempestivos e devem ser parcialmente conhecidos, conforme descrito a seguir.

1) Recurso de Toppus Serviços Terceirizados Eirelli

O recurso solicita o reconhecimento da insubsistência por nulidade e/ou improcedência do auto de infração, trazendo questões sobre A) Erro de apuração do crédito tributário e equivocado enquadramento legal da multa aplicada; B) Erro na apuração do crédito tributário e indevida majoração da cobrança e C) Caráter confiscatório da sanção. Por fim, solicita, caso mantida a autuação, diligência complementar.

Tais questões passam a ser tratadas a seguir.

A) Erro de apuração do crédito tributário e equivocado enquadramento legal da multa aplicada

Neste tópico, a recorrente traz questionamentos sobre a fundamentação legal do auto de infração. Abaixo, excertos do recurso voluntário:

11. No caso concreto, conforme relatado, para alguns períodos, a Contribuinte havia deixado de transmitir a EDF-Contribuições e, para outros, apresentado em branco, o que, substancialmente, representa uma não entrega razão pela qual foi intimada pela fiscalização no “Termo de início do Procedimento Fiscal” para “apresentar a (...) EFD-contribuições”, entre outros documentos (fl. 02):

(...)

12. O próprio acórdão recorrido, nesse sentido, textualmente descreve a ausência de prestação das informações, seja porque, em alguns meses, A EFDCONTRIBUIÇÕES NÃO FOI SEQUER TRANSMITIDA, seja porque, em outros meses, ESTAVA EM BRANCO, O QUE SUBSTANCIALMENTE REPRESENTA AUSÊNCIA

DE ENTREGA, assim, “encontrando-se (...) omissa quanto a apresentação das referidas escriturações” a contribuinte nas palavras registradas na decisão questionada:

(...)

13. Demonstrando ânsia punitiva incompatível com a legislação de regência, no entanto, foi aplicada ao caso a sanção mais severa, prevista no inciso II do art. 12, inciso II da Lei nº 8.218/1991, de 5% (cinco por cento) do valor da operação, limitada a 1% da receita bruta, que diz respeito à prestação incorreta de informações:

(...)

14. A gravidade da punição, no caso de inexatidão, justifica-se porque impõe à RFB a necessidade de fiscalizar a composição dos valores informados, o que não se vislumbra no caso de não ser prestada a informação, como neste caso, cuja sanção específica é prevista no inciso II do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001 e art. 757, inciso II, da IN RFB Nº 1911/2019, abaixo transcritas:

(...)

18. Nessa trilha, ao contrário do que aduziu o acórdão recorrido, o verdadeiro “enquadramento legal” registrado no auto de infração, foi o “art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91”, e não art. 57, inciso II, da MP 2158-35/2001, não deixando margem para dúvidas quanto à penalidade efetivamente aplicada pela fiscalização.

(...)

23. É necessário pontuar, por outro lado, que, em resposta à intimação (fl. 02), a Contribuinte apresentou à fiscalização a mesma EFC-Contribuições “zerada” que já havia sido transmitida, consoante consta nos autos do processo (Fls. 76-82):

(...)

26. Quer dizer, ou a EFD-Contribuições “em branco” é tida como não apresentada, resultando na multa menos grave (II do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001; art. 757, II da IN RFB Nº 1911/2019) ou é considerada apresentada e, neste caso, na pior hipótese, dever-se-ia apurar a sanção com a redução prevista no inciso II do mesmo art. 12 da Lei 8.218/1991.

(...)

28. De toda sorte, foi demonstrada, no caso, o erro na capitulação legal a sanção, o que ocasionou equivocada apuração e excessiva majoração da exigência, de sorte que se faz necessária a reforma do acórdão recorrido para afastar integralmente a cobrança.

Não assiste razão à recorrente.

Trata-se de caso de entrega de arquivos das EFD-Contribuições somente com os registros de abertura e encerramento (blocos 0 e 9), com os arquivos todos zerados. O presente lançamento refere-se exclusivamente aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2018, motivo pelo qual questões relativas ao ano de 2017 – como os casos de meses onde a empresa estava omissa - não precisam ser abordadas:

EFD-CONTRIBUIÇÕES

INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DE EFD-CONTRIBUIÇÕES COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS

O sujeito passivo apresentou com informações inexatas, incompletas ou omitidas 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), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, ensejando na aplicação de multa, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Multa
31/01/2018	108.979,36
28/02/2018	109.500,00
31/03/2018	106.975,64
30/04/2018	130.843,19
31/05/2018	117.157,07
30/06/2018	120.165,36
31/07/2018	130.177,11
31/08/2018	133.518,91
30/09/2018	126.691,54
31/10/2018	124.844,91
30/11/2018	121.200,51
31/12/2018	128.281,70

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2018 e 31/12/2018:

Art. 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo art. 4º da Lei nº 13.670/18.

A fiscalização utilizou, como enquadramento legal, o inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, que estabelece multa de 5% (cinco por cento) do valor da operação, limitada a 1% da receita bruta. A recorrente alega que seria cabível a sanção prevista no art. 57, inciso II, da MP nº 2.158-35/2001 e art. 757, inciso II da IN RFB Nº 1911/2019, de R\$500,00 (quinhentos reais) por mês- calendário. Alega ainda que, caso mantido o enquadramento do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, caberia a redução prevista no parágrafo único, inciso II, alínea “d” do mesmo art. 12.

Importante neste ponto reforçar o objeto da presente lide. Apesar do TVF referir-se aos anos-calendário de 2017 e 2018, o presente processo trata apenas dos 12 meses do ano-calendário de 2018. A situação das EFD-Contribuições para esse ano era que haviam sido entregues antes do início da ação fiscal, com arquivos todos zerados. Não se trata, então, de **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**, como disposto no inciso II da MP nº 2.158-35/2001. Não se aplica, assim, de plano, a sanção prevista no

art. 57, **inciso II**, da MP nº 2.158-35/2001 e art. 757, inciso II da IN RFB Nº 1911/2019, de R\$500,00 (quinhentos reais) por mês.

A multa para apresentação de ECF e EFD Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas na transmissão e arquivos no sistema SPED estava inicialmente prevista no art. 57 da MP 2158-35/2001 que estabelece 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: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)

I - por apresentação extemporânea:

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 24 de outubro 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 24 de outubro de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro 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 24 de outubro de 2013)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro 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; (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013) (negrito nosso)**

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. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013)

(...)

Por seu turno, a Lei nº 8.218/91, que se aplica à ECF, estabelece, no seu art. 12, que:

“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; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)”.

Para o ano-calendário de 2018, aplica-se a MP 2.158/01, com a redação dada pela Lei 12.873/13. Quanto a isso, tanto a fiscalização como o contribuinte concordam. Ocorre que a fiscalização entende que cabe o disposto no inciso III do art. 57, enquanto a empresa entende que cabe o inciso II do art. 57. Como já descrito acima, trata-se de cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas, então o aplicável é o inciso III.

Pois bem: considerado tal inciso, a fiscalização aplicou o princípio da retroatividade benigna, já que a sanção prevista na Lei 8.218/91, com limitação e 1% do valor da receita bruta, era mais favorável ao contribuinte do que os 3% das transações comerciais previstos na MP 2.158:

18. Em que pese o fato gerador da multa por apresentar escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas ocorrer na data da efetiva entrega do arquivo com as informações, no presente caso, há que se observar o princípio da retroatividade benigna, quando a lei aplica-se a ato ou fato pretérito que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, nos termos do art. 106, II, c da Lei 5172/66 (Código Tributário Nacional);

19. Destarte, na presente fiscalização, referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2018, os fatos geradores das multas ocorreram sob a égide do Art. 57, inciso III, alínea “a”, com redação pela Lei 12.873/2013, ou seja, 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;

20. Todavia, caso seja mais favorável ao contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, será aplicado o Art. 12, II, da Lei 8.218 de 1991, ou seja, 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.

Por fim, não se aplica a redução de 75% na multa prevista no inciso II do parágrafo único do art. 12 da Lei nº 8.218/91 pois tal redução ocorre apenas na situação em que o contribuinte é intimado e **cumprir a obrigação acessória no prazo fixado na intimação**. Como já descrito, no ano-calendário de 2018 não ocorreu tal situação, já que a obrigação acessória foi cumprida – ainda que com informações incorretas – antes do início da ação fiscal.

A decisão de piso deve, assim, ser mantida neste tópico.

B) Erro na apuração do crédito tributário e indevida majoração da cobrança

A recorrente alega, neste tópico, o seguinte:

29. A autuação, ainda, é improcedente em função de evidente erro no enquadramento legal e apuração do crédito exigido, o que, igualmente, motiva a necessidade de reforma do acórdão atacado.

(...)

31. Frente a uma sucessão de normas, no entanto, por arbitrariamente entender ser mais favorável ao contribuinte, a fiscalização ESCOLHEU aplicar a punição contida no art. 12, inciso II, da Lei 8.218/1991 que erroneamente lhe pareceu mais benéfica:

(...)

37. Ora, teria a autuação que trazer as duas formas, os dois cálculos, para só aí poder comprovar que escolheu a norma mais benéfica.

(...)

41. Até porque, não basta simplesmente falar em termos de alíquotas; que 3% seria pior que 5% mas limitado a 1%, como concluiu o acórdão recorrido para manter a autuação

(...)

43. Assim, mesmo uma alíquota maior pode gerar multa menor, se incidir sobre um base reduzida.

(...)

51. Ora, estar-se-ia a tratar de PIS/COFINS, contribuições que incidem sobre a receita bruta, portanto sobre as saídas da empresa, e não sobre entradas.

(...)

53. Daí porque há erro na base de cálculo, ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, ao se incluir as entradas.

(...)

57. Daí porque, apenas com a análise de cada entrada, em cotejo com a saída, é que se poderia elencar a base de cálculo real; mesmo para o cálculo conforme a tese do fisco.

(...)

59. A multa aplicada, portanto, é indevida por vários elementos, fáticos e legais; qualquer um deles suficiente para macular a autuação, razão porque é forçosa a reforma do acórdão recorrido, para que se julgue improcedente a exigência.

Não assiste razão à recorrente.

Em apertada síntese, a recorrente alega que os 3% do valor total das transações da empresa poderiam resultar num valor menor do que os 5% do valor das operações limitado a 1% da receita bruta.

Preliminarmente importante destacar que a multa aplicada foi de 1% sobre a receita bruta. Então, efetivamente as entradas não foram consideradas no cálculo da multa, não sendo minimamente cabíveis argumentações neste aspecto.

Quanto à hipótese de que 3% sobre o total das transações comerciais poderia resultar num valor menor do que 1% sobre a receita bruta, não faz sentido. O total das transações comerciais de qualquer empresa sempre será maior do que a receita bruta, já que o faturamento é um dos componentes do total de transações comerciais. Então, 3% de um número maior SEMPRE será maior do que 1% de um número menor.

Nesse contexto, considerando a retroatividade benigna, a fiscalização agiu corretamente ao considerar 1% da receita bruta que, com certeza, corresponde a um valor menor do que 3% do total das transações comerciais.

Por fim, caso entendesse que a retroatividade benigna foi utilizada indevidamente pela fiscalização, a recorrente deveria demonstrar isso – o que não ocorreu.

Assim, nenhum reparo a fazer na decisão de primeira instância.

C) Caráter confiscatório da sanção

A recorrente discorre sobre a natureza confiscatória da cumulação de multas:

60. Deve-se, por fim, registrar a clara NATUREZA CONFISCATÓRIA DA CUMULAÇÃO DE MULTAS e sanções aqui aplicadas.

61. É que, em relação aos mesmos anos-calendário, a Recorrente está sendo QUATRO VEZES sancionada com:

- c. multa qualificada em 150% (PAFs nº 11274.720-603/2021-61 e 11274.720-616/2021-30);
- d. multa de ofício de 75% (PAF 11274.720-602/2021-16);
- e. multa isolada de 50% (PAF 11274.720-602/2021-16);

f. e multa de 1% de toda receita bruta (PAF 11274.720-617/2021-84 e PAF 11274.720-615/2021-95);

62. Ora, considerando-se em conjugação todas as sanções aqui descritas, verse-á que, no caso, as multas superam em muito os valores dos tributos devidos pela Recorrente no período, o que apenas evidencia a NATUREZA CONFISCATÓRIA e DESPROPORCIONALIDADE DAS SANÇÕES, impondo, nos termos da jurisprudência firmada pelo Plenário do v. STF, o afastamento das penalidades:

(...)

65. No caso, é indubitoso que a QUESTÃO JÁ FOI ANALISADA pelas DUAS TURMAS QUE INTEGRAM o PLENÁRIO DO V. STF, as quais concluíram pelo afastamento da penalidade superior ao montante do tributo, como neste presente caso:

(...)

66. Por essa razão, também, o reconhecimento da improcedência da exigência se impõe.

Não assiste razão à recorrente.

O processo 11274.720-602/2021-16 trata de **IRPJ e CSLL** devidos e não declarados e não recolhidos nos anos de 2017 e 2018. Não existe, assim, nenhuma relação com os valores objeto do presente processo, que tratam de multa por apresentação de EFD-Contribuições com informações incorretas de PIS e Cofins no ano de 2018. São tributos diversos, infrações diversas, fatos geradores diversos.

Os processos 11274.720-603/2021-61 e 11274.720-616/2021-30, por sua vez, tratam de cobrança dos valores de PIS e Cofins dos anos de 2017 e 2018 devidos e não declarados e não recolhidos. Tal cobrança foi feita com o devido acréscimo de juros e multa de ofício.

Como já descrito, a presente multa foi aplicada por irregularidade na Escrituração Digital do recorrente (EFD-Contribuições). Trata-se de obrigação acessória essencial para os procedimentos fiscalizatórios e a ocorrência de irregularidades ou a aplicação da penalidade **não guarda relação direta com a falta de recolhimento de tributos**. O contribuinte pode descumprir a obrigação acessória e, mesmo assim, apurar e recolher corretamente os seus tributos. Assim é que, essa jamais pode ser considerada como uma etapa preparatória para a falta de recolhimento de tributos, tratando-se de ações completamente autônomas.

Além disso, as multas aplicadas (multa por descumprimento de obrigação acessória e a multa de ofício) são penalidades cujos fatos geradores e bases legais são distintos, com base de cálculo e alíquotas igualmente distintas. Portanto, acontecendo a situação prevista em lei, a autoridade fiscal tem a obrigação de ofício de realizar o lançamento, podendo incorrer em responsabilidade funcional caso não cumpra o seu dever. Da mesma forma, o julgador não pode se desviar do conteúdo da lei diante de situação fática que se configura claramente como hipótese de aplicação da penalidade.

Ressalte-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional. Por essa razão, constatada a hipótese legal da aplicação da multa, a autoridade fiscal está obrigada a efetuar o lançamento de ofício da multa.

Quanto a alegação do caráter confiscatório da multa, não cabe a este Colegiado, “afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”:

A matéria já foi sumulada pelo CARF, não existindo mais discussão sobre o tema:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Assim, não deve prosperar a pretensão da recorrente nesse tópico.

Finalmente, a recorrente solicita diligência complementar:

68. Porém, caso os doutos julgadores não decidam, de pronto, pela improcedência da autuação, que seja determinada diligência complementar, para virem à tona, e serem comprovados mais ainda, os elementos destes autos.

A diligência é determinada quando se entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos e/ou providências. Nesse contexto, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, “caput”, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

No presente caso considera-se desnecessária a diligência solicitada pela recorrente, por entendê-la dispensável para o deslinde do julgamento.

Os documentos constantes dos autos foram suficientes para elaboração do presente voto, não restando questão a ser esclarecida ou elucidada.

O pedido de diligência deve, então, ser indeferido.

2) Recurso de Julia Carolina de Lima Albuquerque

No recurso interposto pela responsável solidária é solicitado o afastamento da responsabilidade tributária com base na inexistência dos pressupostos legais do art. 135, inciso III do CTN: ausência de fundamento para responsabilidade tributária. Abaixo, trechos do recurso:

9. Como bem reconhece a própria autoridade fiscal, “para inclusão de qualquer um dos sujeitos elencados no artigo 135 do CTN (...) é obrigatório que fique provado que esse terceiro praticou atos dolosos ou fraudulentos”:

(...)

10. O fato, contudo, como foi manifestamente demonstrado na impugnação apresentada, é que não foi descrita uma única conduta da Recorrente que viabilize a responsabilização por créditos de terceiros, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, tendo a fiscalização dedicado um único parágrafo, de forma absolutamente genérica, para “fundamentar” a atribuição de responsabilidade no caso.

(...)

13. Quer dizer, ainda que se considere que houve apresentação “de forma irregular” a EFD-Contribuições, o que já é representa presunção subjetiva da fiscalização, inadvertidamente encampada pela decisão recorrida e objeto de contencioso pelo real contribuinte, tal conduta foi cometida pela pessoa jurídica, e não pela ora Recorrente.

(...)

15. Vale dizer, o art. 135, inciso III, do CTN permite a responsabilização do administrador pelas obrigações “resultantes de atos praticados” por ele, e não por atos supostamente praticados pela pessoa jurídica relativamente às obrigações acessórias dela, como entendeu a fiscalização e chancelou o acórdão recorrido:

(...)

20. No caso, ademais, não se comprovou qualquer conduta fraudulenta concretamente realizada pela Recorrente. Ao contrário, a apuração de todos os tributos da pessoa jurídica se deu com base nas informações disponibilizadas ao Fisco, NÃO SENDO POSSÍVEL ACUSAR QUALQUER CONDUTA ILÍCITA POR PARTE DA RECORRENTE DE SONEGAÇÃO, como indevidamente fez a fiscalização.

(...)

26. Logo, não havendo comprovação e nem mesmo sido descrita qualquer conduta fraudulenta ou dolosa da Recorrente, impossível a atribuição de responsabilidade com base no art. 135, inciso III, do CTN, a qual, por isso, deve ser afastada no caso concreto.

Não assiste razão à recorrente.

A recorrente passou a gerir a empresa em 03/01/18, conforme consta no contrato social da empresa:

ALTERAÇÃO Nº 06 DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA DENOMINADA TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI

VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO, brasileiro, solteiro, empresário, nascido em 28/09/1991, portador da cédula de identidade nº 8.742.246 expedida pela SDS/PE, CPF/MF nº 095.610.824-54, residente e domiciliado à Rua Antonio Miranda Souza nº 557 – Janga – Paulista – PE CEP: 53.439-380, Brasil e

Titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI de nome empresarial **TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI**, constituída legalmente por Ato de Constituição devidamente arquivado na Junta Comercial do Estado de Pernambuco, sob NIRE nº 26600020233, com sua sede situada na Rua Carneiro Vilela nº 104, Térreo – Afritos – Recife – PE CEP: 52.050-030, devidamente inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica/MF sob o nº 09.281.162/0001-10 Resolve por este ato ALTERAR, o Ato de Constituição de Empresa Individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI, nos termos do art. 980-A da Lei nº 10.406/2002, mediante as condições e cláusulas seguintes:

CLÁUSULA PRIMEIRA. Retira-se da empresa individual de Responsabilidade Limitada-EIRELI o titular **VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO**, cedendo e transferindo a totalidade do capital no valor de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) para **JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE**, brasileira, casada em comunhão parcial de bens, empresária, nascida em 06/03/1986, portadora da cédula de identidade nº 7.219.142 expedida pela SDS/PE, CPF/MF nº 057.635.304-38, residente e domiciliada à Rua Delmiro Monteiro da Purificação, nº 256, Jardim Atlântico – Olinda/PE CEP: 53.140-180, Brasil, que neste ato é admitida.

PARÁGRAFO PRIMEIRO. O titular cedente declara haver recebido neste ato, a importância de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) pela totalidade do capital, de **JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE**, outorgando a mesma e a empresa, plena e irrevogável quitação, para nada mais exigir em juízo ou fora dele.

(...)

CLÁUSULA SEXTA. A administração da empresa cabe ao seu titular com os poderes e atribuições de representação ativa e passiva, judicial e extrajudicialmente, podendo praticar todos os atos compreendidos no objeto, sempre de interesse da empresa, autorizado o uso do nome empresarial.

CLÁUSULA SÉTIMA. O exercício social coincidirá com o ano civil, sendo em 31 de dezembro de cada ano será elaborado inventário, balanço patrimonial e balanço de resultado econômico, cabendo ao titular os lucros ou perdas apurados.

CLÁUSULA OITAVA. Declaro que não possuo nenhuma outra empresa dessa modalidade registrada.

CLÁUSULA NONA. (Os) Administrador(es) declara(m), sob as penas da lei, de que não est(ão) impedidos de exercer a administração da sociedade, por lei especial, ou em virtude de condenação criminal, ou por se encontrar(em) sob os efeitos dela, a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos; ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato, ou contra a economia popular, contra o sistema financeiro nacional, contra normas de defesa da concorrência, contra as relações de consumo, fé pública, ou a propriedade. (art. 1.011, § 1º, CC/2002)

CLÁUSULA DÉCIMA. O titular da empresa declara que não participa de outra empresa da mesma modalidade, estando desimpedido para constituir a presente EIRELI.

ALTERAÇÃO Nº 06 DE EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA DENOMINADA TOPSERVICE TERCEIRIZAÇÃO EIRELI

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA. Fica eleito o foro de Recife/PE para o exercício e o cumprimento dos direitos e obrigações resultantes deste ato constitutivo. O titular lavra este instrumento em 01 (uma) via.

Recife (PE), 03 de Janeiro de 2018.

Victor Manuel Ribeiro Calção Filho
VICTOR MANUEL RIBEIRO CALÇÃO FILHO

Julia Carolina de L. Albuquerque
JULIA CAROLINA DE LIMA ALBUQUERQUE

Vejamos como foi o comportamento da empresa em relação à Cofins no ano de 2018:

Conforme apuração feita pela própria empresa, os valores a pagar seriam:

MÊS/ANO	FATURAMENTO MENSAL	CONTRIBUIÇÃO APURADA	CRÉDITO DESCONTADO + RETENÇÕES	CONTRIBUIÇÃO DEVIDA
	A	B = A x 7,6%	C	D = B - C
jan/18	R\$ 10.897.935,65	R\$ 828.243,11	R\$ 569.905,17	R\$ 258.337,94
fev/18	R\$ 10.950.000,00	R\$ 832.200,00	R\$ 572.627,84	R\$ 259.572,16
mar/18	R\$ 10.697.564,21	R\$ 813.014,88	R\$ 576.752,68	R\$ 236.262,20
abr/18	R\$ 13.084.319,41	R\$ 994.408,28	R\$ 682.290,21	R\$ 312.118,07
mai/18	R\$ 11.715.706,74	R\$ 890.393,71	R\$ 616.254,64	R\$ 274.139,07
jun/18	R\$ 12.016.535,71	R\$ 913.256,71	R\$ 634.028,85	R\$ 279.227,86
jul/18	R\$ 13.017.710,83	R\$ 989.346,02	R\$ 700.770,99	R\$ 288.575,03
ago/18	R\$ 13.351.890,96	R\$ 1.014.743,71	R\$ 700.427,24	R\$ 314.316,47
set/18	R\$ 12.669.154,30	R\$ 962.855,73	R\$ 668.156,07	R\$ 294.699,66
out/18	R\$ 12.484.490,73	R\$ 948.821,30	R\$ 663.401,46	R\$ 285.419,84
nov/18	R\$ 12.120.050,91	R\$ 921.123,87	R\$ 643.013,87	R\$ 278.110,00
dez/18	R\$ 12.828.169,50	R\$ 974.940,88	R\$ 590.095,78	R\$ 384.845,10

Porém, mesmo sabendo que aqueles eram os valores devidos, a empresa simplesmente omitiu totalmente tais débitos nas EFD-Contribuições, entregando as EFD totalmente zeradas em todos os meses do ano.

Para o PIS a situação foi a mesma, com mudança apenas nos valores envolvidos.

Tratando-se de uma Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, Julia é a única titular, cabendo, conforme disposto na cláusula sexta do contrato social, unicamente a ela a administração da empresa.

Na condição de única titular, administradora e responsável pela empresa, Julia poderia e deveria ter zelado pela não ocorrência das infrações constatadas. A responsabilidade decorre de expressa disposição legal, pois respondem pessoalmente os representantes da pessoa jurídica pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei (que trata o presente caso), contrato social ou estatutos, conforme disciplina o art. 135 do Código Tributário Nacional:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Não é plausível admitir que a única titular e administradora da empresa não tivesse conhecimento das operações que eram feitas por ela. Não é razoável imaginar que reiteradamente a sua empresa cumpria obrigações acessórias com valores todos zerados à sua revelia. Não é possível que passasse despercebido para ela que a sua empresa não declarava e não pagava valores a título de contribuições sobre o faturamento, sendo que ela sabidamente tinha faturamento. Foram quase R\$10.600.000,00 que deixaram de ser declarados (e pagos) durante o ano de 2018.

As penalidades previstas na lei tributária, entre elas a imposição de multas, comunicam-se aos titulares, pois estes são responsáveis pela condução das atividades da empresa. Não só a pessoa jurídica responde pelo inadimplemento da obrigação tributária prevista expressamente em lei, mas também os seus administradores.

Portanto, os titulares respondem solidariamente com a pessoa jurídica quanto aos tributos e penalidades pecuniárias por meio da imputação de responsabilidade tributária. A pessoa jurídica é representada por seus titulares exercendo poderes para a gestão empresarial e, portanto, não cabe a alegação de que o titular possa se eximir das responsabilidades tributárias.

Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF em situações semelhantes, conforme exemplo de acórdão abaixo:

Processo nº 19515.720596/2016-61

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-011.581 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 22 de julho de 2021

Recorrente ATLANTICO SUL SEGURANCA E VIGILANCIA EIRELI

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA . ART. 135, INCISO III, DO CTN.

São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III). A responsabilidade de que trata o artigo é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis

Não existe, assim, nenhum motivo que justifique a exclusão da responsabilidade solidária de Julia Carolina de Lima Albuquerque.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto por Toppus Serviços Terceirizados Eireli, exceto no que se refere ao caráter confiscatório da multa aplicada, rejeitando a proposta de diligência e negando-lhe provimento e por conhecer do recurso voluntário interposto por Júlia Carolina de Lima Albuquerque, negando-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel

ACÓRDÃO 3102-003.159 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11274.720617/2021-84

DOCUMENTO VALIDADO