



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13971.721576/2016-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.563 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - PENALIDADE
Recorrente KARSTEN S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. CARF. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFRAÇÃO. PENALIDADE. DOLO. PREJUÍZO. IRRELEVÂNCIA.

As penalidades tributárias relacionadas às obrigações acessórias devem ser impostas caso verificada a conduta infracional descrita em lei, independentemente da intenção do contribuinte ou da extensão dos efeitos do ato, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

ARTIGO 112 DO CTN. DÚVIDAS. AUSÊNCIA. NÃO INCIDÊNCIA.

O artigo 112 do CTN tem por pressuposto de incidência a presença de dúvidas de natureza fática acerca da infração praticada pelo contribuinte, o que não se verifica no caso concreto.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. CORREÇÃO POSTERIOR À ATUAÇÃO DO FISCO. IRRELEVÂNCIA.

O fato de o sujeito passivo, posteriormente à atuação do Fisco, suprir a apresentação de informações inexatas, incompletas ou a omissão de informações em obrigação acessória não tem o condão de afastar a incidência da multa prevista na legislação.

ECD. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO POR OUTROS MEIOS. IRRELEVÂNCIA.

O artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 não prevê redução da penalidade caso o contribuinte preste as informações a serem declaradas em ECD e em EFD-Contribuições por outros meios (declarações ou demonstrativos, por exemplo). A Dacon, por conter informações consolidadas, não se presta a substituir, nem mesmo em parte, a EFD-Contribuições.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA. BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS TRANSAÇÕES COMERCIAIS.

Nos termos do inciso III do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, a base de cálculo da multa pelo cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas corresponde ao valor do total das transações comerciais e operações financeiras do sujeito passivo que padecem do vício, não havendo distinção a ser feita entre as transações de saídas ou entradas de bens e serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ao desenvolvimento da lide, devendo serem afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório. O conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca votou pelas conclusões do relator quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da receita.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, substituído pelo conselheiro Marcelo José Luz de Macedo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 14-64.136, proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 485 a 519), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº2.158-35/2001. OMISSÃO. INTIMAÇÃO PRÉVIA. FIXAÇÃO DO PRAZO DE ENTREGA.

Aplica-se a penalidade estabelecida para a entrega de declaração com omissão prevista no inciso III do artigo 57 da MP nº2.158-35/2001 quando o contribuinte entregar EFD-Contribuições zeradas.

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

O prazo para o cumprimento das obrigações acessórias é fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

PENALIDADE. DOLO. PREJUÍZO.

As penalidades tributárias devem ser impostas caso verificada a conduta infracional descrita em lei, independentemente da intenção do contribuinte ou da extensão dos efeitos do ato, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

ECD. EFD-CONTRIBUIÇÕES. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO POR OUTROS MEIOS.

O artigo 57 da MP nº2.158-35/2001 não prevê redução da penalidade caso o contribuinte preste as informações a serem declaradas em ECD e em EFD-Contribuições por outros meios (declarações ou demonstrativos, por exemplo). A Dacon, por conter informações consolidadas, não se presta a substituir, nem mesmo em parte, a EDF-Contribuições.

MULTA REGULAMENTAR. INCISO III DO ARTIGO 57 DA MP Nº2.158-35/2001. DECLARAÇÕES ZERADAS.

A entrega de declaração zerada deve ser penalizada com a multa prevista no inciso III do artigo 57 da MP nº2.158-35/2001. A conduta infratora representa entrega de declaração com informações omitidas, não podendo ser equiparada à não entrega de declaração.

ARTIGO 112 DO CTN. INCIDÊNCIA.

O artigo 112 do CTN tem por pressuposto de incidência a presença de dívidas de natureza fática acerca da infração praticada pelo contribuinte, o que não se verifica no caso concreto.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não compete ao julgador administrativo decidir acerca de arguição de inconstitucionalidade de lei.

DILIGÊNCIA FISCAL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de diligência formulado pela impugnante que se revelar desnecessária para a solução da lide administrativa.

BASES DE CÁLCULO. MULTA.

Nos termos do inciso III do artigo 57 da MP nº2.158-35/2001 com redação dada pela Lei nº12.766, de 2012, a base de cálculo da multa corresponde ao valor do faturamento auferido no mês anterior ao da entrega da declaração (EFD-Contribuições e ECD), assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

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."

O presente processo decorre de Auto de Infração relativo a multas por apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa ao ano de 2012, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, e 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), em relação aos anos de 2012 a 2014, com informações incompletas e omitidas (fls. 02 a 10).

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 11 a 27, durante procedimento de auditoria junto à Recorrente, "*foi constatado que a ECD de 2012 possuía erros e as EFD – Contribuições estavam com os dados zerados e incompletos*", ensejando a aplicação da multa prevista no art. 57, incisos II e III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. As divergências apuradas na ECD foram detalhadas no referido Relatório.

Na Impugnação de fls. 64 a 89, o sujeito passivo:

(i) em relação às EFD-Contribuições, reconhece que, originalmente, apresentou-as sem nenhum dado, mas que tal fato não se enquadraria nas condutas apontadas no art. 57, inciso III, da MP nº 2.158-35, de 2001, uma vez que a hipótese legal se destinaria a punir "*quem quer enganar o Fisco, omitindo ou alterando informações específicas*";

(ii) sustenta que não entregou arquivos "*com informações inexatas, incompletas ou omitidas*", mas "*sem qualquer informação*", conduta análoga à infração de não cumprir a obrigação acessória, penalizada de forma menos gravosa;

(iii) atribui a responsabilidade pela entrega das referidas EFD-Contribuições, exclusivamente, a um ex-funcionário;

(iv) argumenta que, tão logo tomou ciência dos fatos, promoveu à entrega dos arquivos digitais com as informações necessárias e dispensou o referido funcionário, de modo que não pode ser punido com penalidade mais gravosa que aquela prevista para quem não entrega os respectivos arquivos digitais;

(v) alega que a penalidade do art. 57, inciso III, alínea "a", da MP nº 2.158-35, de 2001, se destina ao contribuinte que age com o intuito deliberado de esconder informações do Fisco;

(vi) em relação à conta contábil nº 2102010007 da ECF, sustenta que *"problemas operacionais geraram lançamentos em duplicidade, que, assim que foram detectados, restaram sanados pela empresa"*;

(vii) não tendo havido objetivo doloso de esconder, do Fisco, fatos geradores, a única infração punível seria o inadimplemento do tributo;

(viii) aduz que a multa prevista no referido dispositivo legal somente é aplicável quando o contribuinte, regularmente intimado, presta as informações solicitadas pelo Fisco de maneira incompleta, incorreta ou omitida, o que não teria ocorrido, no caso;

(ix) argumenta que a maior parte das informações que deveriam constar da ECD e da EFD-Contribuições já haviam sido regularmente prestadas pela empresa, por meio de outras declarações entregues à Receita Federal, o que deveria levar ao cancelamento das multas ou, pelo menos, à dedução da base de cálculo das informações já prestadas;

(x) suscita a ausência de prejuízo para a fiscalização e a ausência de lei prevendo o prazo para entrega das declarações digitais (apenas Instruções Normativas), o que feriria o princípio constitucional da legalidade e o princípio da legalidade estrita, aplicável no âmbito tributário;

(xi) defende a atipicidade da conduta, uma vez que o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não previa, anteriormente às alterações promovidas pela Lei nº 12.766, de 2012, e após a modificação trazida pela Lei nº 12.873, de 2013, penalidade para a *"apresentação de arquivos digitais com informação omitida, inexata ou incompleta"*;

(xii) pugna pela aplicação do art. 112 do CTN;

(xiii) alega que o valor das penalidades impostas são abusivos, o que violaria dispositivos constitucionais;

(xiv) suscita a existência de erros na base de cálculo adotada para a determinação das multas aplicadas, posto que teria incluído valores que não se caracterizariam como faturamento ou transações comerciais;

(xv) finaliza, invocando a realização de diligência, para a qual indica quesitos.

A decisão de primeira instância, ante o disposto no art. 136 do CTN, considera que a intenção do agente e a extensão dos efeitos não é relevante para a apuração das responsabilidades pelas infrações cometidas pelo sujeito passivo, de modo que não lhe socorre a alegação de que não teria havido conduta dolosa de sua parte.

Registra que o arquivo entregue "*zerado, do mesmo modo que o arquivo com algumas informações inexatas, incompletas ou omitidas, traz prejuízo à descoberta da verdade, sendo perfeitamente aceitável que as duas condutas tenham sua punição prevista na mesma norma jurídica*".

Distingue, ainda, a entrega do arquivo "zerado" da omissão na entrega do arquivo, posto que esta, diferentemente daquela, é facilmente constatada pelo Fisco, sem a necessidade de exame do conteúdo do arquivo.

Os julgadores *a quo* entenderam que inexistia exigência legal de prévia intimação para a imposição das penalidades em análise, o que somente seria aplicável aos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991.

Decidiram, igualmente, que o art. 113, §2º do CTN, e o art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, delegaram à legislação tributária e à Secretaria da Receita Federal, respectivamente, a criação de obrigações acessórias, reservando a cominação das penalidades à lei, conforme art. 97, inciso V, do CTN, em observância ao art. 5º, inciso II, da Constituição Federal.

Assim, seria legítimo o prazo fixado para o cumprimento das obrigações acessórias, e a penalidade imposta, no caso da sua inobservância.

Segundo o Acórdão contestado, o pedido para que sejam deduzidas da base de cálculo das multas aplicadas, informações já prestadas ao Fisco, por meio de outras declarações, não possui suporte normativo. Além disso, as informações prestadas na EFD-Contribuições e na ECD não se confundem com aquelas informadas, de modo consolidado, nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Considerou, portanto, desnecessária a realização de diligência para a solução da lide.

Quanto à alegação de desproporcionalidade entre a conduta e a penalidade, na linha do já citado, manifestou o entendimento de que a conduta de apresentar declarações "zeradas" deve ser punida mais severamente que a simples omissão.

Em relação à argumentação de inexistência de prejuízo, registrou que a autuação pelo descumprimento de obrigação acessória prescinde de tal requisito, na linha do determinado pelo art. 113, §3º, do CTN. Ainda assim, apontou os prejuízos advindos da entrega de arquivos "zerados", como já exposto, os quais não são elididos pela entrega de declaração retificadora, após iniciada a ação fiscal.

No que diz respeito à arguição de atipicidade da conduta, decidiu que todas as redações do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, previam penalidade aplicável a qualquer declaração prestada à Receita Federal, incluindo a ECD e a EFD-Contribuições entregues com informações omitidas, inexatas ou incompletas. Pontuou, ainda, não ser aplicável ao caso os

arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, os quais se destinam à hipótese de ausência de entrega de escrituração digital requerida em intimação lavrada durante ação fiscal.

Considerou a decisão, ademais, que inexistente qualquer dúvida capaz de fazer incidir o art. 112 do CTN.

Em relação à alegação de abusividade da multa, registrou que o debate acerca da violação a princípios constitucionais escapa à competência do julgador administrativo.

Finalmente, quanto aos supostos erros na apuração da base de cálculo das penalidades, reconheceu o Acórdão que as multas aplicadas com base no art. 57, na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, devem incidir apenas sobre os valores das receitas decorrentes de vendas de mercadorias e serviços, de modo que equivocada a autoridade fiscal ao incluir no cálculo as outras receitas auferidas pelo sujeito passivo.

Já para as multas impostas com base na redação do mencionado dispositivo conferida pela Lei nº 12.873, de 2013, concluíram os julgadores que o termo "transações comerciais" não contempla apenas as receitas de vendas de mercadorias e serviços, mas todas as transações comerciais realizadas pela pessoa jurídica, independentemente, se de saída ou entrada de mercadorias. Não obstante, reconheceu o equívoco da autoridade fiscal ao incluir na base de cálculo das penalidades os valores dos blocos F e M da EFD-Contribuições.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 530 a 558, no qual repete as alegações trazidas na Impugnação, rebatendo, em alguns pontos, o entendimento da autoridade julgadora *a quo*, conforme se detalhará em seguida, quando da análise da peça recursal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. Da admissibilidade do Recurso

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 21 de fevereiro de 2017 (fls. 526/527), tendo apresentado Recurso Voluntário em 23 de março de 2017 dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por integrante da Diretoria da pessoa jurídica, com poderes para a representar.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso VI, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

II. Da legislação aplicável

Como relatado, as multas impostas à Recorrente tem por fundamento legal o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Como o referido dispositivo passou por alterações legislativas, importa analisar, a princípio, a consequência disso em relação aos fatos geradores relacionados à autuação sob exame.

Originariamente, o referido dispositivo possuía a seguinte redação:

"Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;

II - cinco 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.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento."

O art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, por sua vez, é, desde sempre, assim redigido:

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

Constata-se que o dispositivo do art. 57, em sua redação original era uma regra geral, aplicável a qualquer obrigação acessória relativa aos impostos e contribuições administrados pela Receita Federal, desde que inexistente regra específica.

É essa a conclusão do Parecer Normativo RFB nº 3, de 2013:

"2.1. A multa tinha um escopo genérico: quando não houvesse nenhuma específica, ela seria aplicada a quaisquer situações que decorressem do descumprimento de uma obrigação acessória."

A Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, conferiu nova redação ao art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, conforme abaixo:

"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)"

Veja-se que a nova redação é expressa na aplicação da referida multa à escrituração digital, razão pela qual surge a dúvida, suscitada pelo Recorrente, sobre a relação do dispositivo na redação original com os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218 de 1991, na redação conferida pela mesma MP nº 2.158-35, de 2001:

"Art.11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

*§1ºA Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no **caput** deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

§2ºFicam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pela Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§3ºA Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. .(Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§4ºOs atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II-multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III-multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos

e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)"

A atenta leitura dos dispositivos, contudo, permite a constatação de que as normas tratam de elementos materiais distintos. Enquanto o art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, trata de obrigações acessórias instituídas com base no art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999; os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, cuidam dos arquivos e "*sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal*" utilizados pelos contribuintes.

Pensando na escrituração comercial do sujeito passivo, este utilizará determinado sistema para tal propósito e, sobre o próprio sistema e seus arquivos, incidirá a obrigação acessória e penalidade de que tratam os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. O mesmo sujeito passivo, contudo, por força de normas distintas estará obrigado a apresentar a ECD e a EFD-Contribuições. É possível (até provável) que o mesmo sistema utilizado para a escrituração comercial se valha dos dados nele inseridos para gerar tais obrigações acessórias. Contudo, a penalidade aplicável às hipóteses de descumprimento ou cumprimento em desacordo com as normas aplicáveis a estas obrigações será aquela do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Assim, desde logo, deve-se rechaçar a tese do sujeito passivo de que, antes da edição da Lei nº 12.766, de 2012, o art. 57 não poderia ser o fundamento para a aplicação de penalidades relativas à ECD e à EFD-Contribuições.

Como bem distingue o, já referido, Parecer Normativo RFB nº 3, de 2013:

"4.4. Na literalidade do disposto na Lei nº 12.766, de 2012, a multa é para aqueles sujeitos, quaisquer que sejam, que não apresentem ou o façam incorreta ou intempestivamente declaração, demonstrativo ou escrituração digital. Eles não apresentam, mas possuem a escrituração eletrônica. Já a Lei nº 8.218, de 1991, é para aquelas pessoas jurídicas que nem mantêm os arquivos digitais e sistemas à disposição da fiscalização de maneira contínua. Objetivamente a infração ocorre (seu "fato gerador") com a não apresentação, apresentação incorreta ou intempestiva, mas os elementos materiais são distintos.

4.5. Caso a Fiscalização comprove que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não ter escriturado e, concomitantemente, não mantém os arquivos à disposição de maneira contínua à RFB, tal conduta se amolda no aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991."

Por isso, aquele Parecer concluiu que a nova redação conferida ao art. 57 não revogou os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991.

O mesmo raciocínio se aplica ao atual texto do art. 57, dado pela Lei nº 12.873, de 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: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

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

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

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

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

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

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

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

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)

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento).(Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

§ 2º *Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

§ 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 2013)*

§ 4º *Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)"*

A única consequência, portanto, das alterações legislativas será aquela já aplicada pela autoridade fiscal no lançamento: a incidência da norma mais benéfica entre a vigente à época dos fatos geradores e a posteriormente editada, conforme art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

Esclarecido tal ponto, passemos à análise das demais razões recursais.

III. Da incidência da norma ao caso concreto

A Recorrente defende que o fato de haver apresentado as EFD-Contribuições "zeradas", ou seja, sem nenhum dado, exceto aqueles de natureza cadastral, não teria incidido na hipótese prevista no art. 57, inciso III, da MP nº 2.158-35, de 2001.

A tese não se sustenta, porém.

O fato de o sujeito passivo haver apresentado as EFD-Contribuições sem conteúdo é exatamente uma das hipóteses previstas para a incidência da multa de que trata a referida norma: "*apresentar com (...) omissões*"; "*cumprir com (...) omissões*".

Cumprir a obrigação "*sem qualquer informação*", obviamente, é fazê-lo com omissões (no caso, a omissão total de informações).

Ao contrário do defendido, tal fato não é o mesmo que a omissão na entrega da EFD-Contribuições. Não fosse assim, não haveria razão para a norma fazer a distinção, inclusive, em relação à penalidade aplicável.

O sujeito passivo tenta, ainda, atrelar a imposição da sanção à intenção do agente, o que, como acertadamente esclareceu o Acórdão recorrido contraria o art. 136 do CTN:

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

Em nenhum instante, a norma que fundamenta o lançamento faz a vinculação entre as condutas penalizadas e a intenção do sujeito passivo. A multa é aplicada a quem não cumpre a obrigação ou a quem cumpre com incorreções ou omissões, independentemente das motivações que levaram a isto.

Não é relevante, também, para a aplicação da sanção, o fato alegado pela Recorrente de que o exclusivo responsável pelas condutas penalizadas seria um ex-funcionário; e que, tão logo tomou conhecimento das omissões, providenciou o fornecimento das informações necessárias.

Ora, o responsável pelo cumprimento da obrigação a ele imposta é o contribuinte. O fato de o descumprimento supostamente se dar por culpa de terceiros por ele contratados não o isenta de sofrer as sanções previstas na legislação. Apenas o confere, civilmente, o direito de acionar o culpado pelos prejuízos eventualmente sofridos.

Na mesma linha, a alegação de que as incorreções detectadas na conta contábil 2102010007 da ECD decorreram de lançamentos em duplicidade provocados por problemas operacionais, também não socorre a Recorrente. As razões para a ocorrência das incorreções não é relevante para a aplicação da sanção. Basta que se detecte que a obrigação foi cumprida com informações incorretas.

De outra parte, o fato de a Recorrente, posteriormente à atuação do Fisco, suprir as omissões ou corrigir as informações não tem o condão de afastar a incidência da norma, que ocorreu em momento prévio. O fato punível é a conduta praticada, infração puramente formal, independentemente, portanto, de ter havido posterior correção.

IV. Da necessidade de prévia intimação do contribuinte

A Recorrente sustenta que "*a multa do art. 57, III, "a" da MP nº 2158-35/2001 é prevista tão-somente para o caso da empresa que, regularmente intimada, presta as informações solicitadas pelo Fisco de maneira incompleta, incorreta ou omitida*".

A afirmação da Recorrente não é verídica.

Se é fato que o *caput* do art. 57 prevê, desde a redação conferida pela Lei nº 12.766, de 2012, a intimação do sujeito passivo para o cumprimento da obrigação ou para a prestação de esclarecimentos, a multa prevista no seu inciso III (diferentemente daquela prevista no inciso II) não é dependente de tal intimação, mas apenas do cumprimento da obrigação com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

No caso sob análise, a autoridade fiscal, ante a constatação de que as EFD-Contribuições apresentadas voluntariamente pelo sujeito passivo estavam "zeradas", até o intimou para a apresentação de novas declarações, assim como o fez em relação à ECD apresentada com incorreções. Tal fato, contudo, somente teria relevância, no caso de descumprimento, para a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 57, ou de novo cumprimento com omissões ou incorreções, para a aplicação da multa prevista no inciso III.

O fato de o sujeito passivo haver atendido às intimações suprimindo os vícios constatados somente o eximiu de nova sanção.

A multa aplicada, porém, decorre das omissões constatadas nas EFD originais e das incorreções contidas na ECD original, as quais, independentemente de intimação, já eram suficientes para a incidência da norma.

A jurisprudência trazida pela própria Recorrente corrobora tal entendimento, quando, tratando do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, mostra que a penalidade prevista no inciso II daquele dispositivo se vincula a uma prévia intimação. Exatamente como o inciso II do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. A penalidade do inciso III somente se relacionará à Intimação, caso o sujeito passivo, em atendimento a esta, cumpra a obrigação com omissões ou incorreções.

Não é verídico, ainda, que a referida sanção somente é aplicável "*para os casos em que o contribuinte apresenta suas 'declarações', no curso do procedimento fiscalizatório é intimado a prestar informações sobre determinado lançamento, mas não o faz ou faz com incorreções*".

Como já esclarecido, a penalidade do inciso III tanto se aplica a esta hipótese quanto ao cumprimento espontâneo com os vícios previstos na norma.

A Recorrente, por fim, tenta indevidamente converter os poderes da Administração Tributária previstos nos arts. 195 a 197 do CTN, em deveres essenciais que deveriam ter sido cumpridos, como requisito *sine qua non*, para a aplicação da multa sob análise.

Os dispositivos não possuem qualquer disposição mandatória aplicável ao caso e as razões já expendidas são suficientes para afastar a tese do sujeito passivo.

V. Das informações prestadas anteriormente ao Fisco

A Recorrente procura, ainda, se desvencilhar das penalidades a ela imposta com a alegação de que as informações omitidas nas declarações que embasaram a aplicação das sanções já teriam sido prestadas à Administração Tributária, por meio de outras declarações (a exemplo dos Dacon).

Neste tópico, cabe repetir, inicialmente, as razões de decidir utilizadas pelo Acórdão recorrido, as quais adoto como minhas:

"Sobre esta questão, em primeiro lugar, deve-se salientar que o pedido formulado pela contribuinte não encontra suporte normativo, porquanto o artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, que estabelece a penalidade em litígio, não prevê qualquer espécie de abatimento da multa em função de eventual conhecimento, por parte da RFB, das informações que deixaram de ser prestadas.

Ademais, as informações prestadas por meio da EFD-Contribuições não se confundem com as prestadas nas Dacon. Enquanto que, na EFD, são declarados, em detalhes, todos os fatos geradores das contribuições sociais, na Dacon são declaradas informações consolidadas, totalizadas mensalmente. Por mais pormenorizada que seja a Dacon, jamais se atingirá o grau de pormenorização previsto para a EFD-Contribuições.

Ora, na realidade, a Dacon é uma declaração que representa a consolidação das informações prestadas em EFD-Contribuições. Tanto que, em 2014, quando a nova obrigação tributária já estava devidamente instituída, testada e utilizada, foi possível retirar-se a Dacon do rol de declarações prestadas pelos contribuintes.

Considerando que as informações representadas na Dacon são as consolidações das prestadas em EFD-Contribuições, não há como se aceitar que a entrega da Dacon, de alguma forma, satisfizesse parte da necessidade de transmitir a EFD-Contribuições.

Embora sejam documentos que versem sobre os mesmos tributos, não são intercambiáveis.

A reflexão supra acerca da relação Dacon x EFD-Contribuições é aplicável à relação Dipj x ECD, ou seja, declaração de consolidação não atende parte do dever de entregar declaração detalhada.

Quanto a eventual apresentação de “memórias de cálculo” durante a ação fiscal, tal procedimento em nada socorre a impugnante, uma vez que a penalidade em questão não pressupõe o desatendimento à intimação fiscal, conforme já discutido no presente voto. Por conseguinte, tendo sido entregue EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas no prazo fixado pela legislação, a penalidade é medida que se impõe, mesmo que as informações faltantes tenham sido oferecidas durante a ação fiscal.”

Com absoluta correção a decisão contestada e o primeiro motivo já seria suficiente para afastar a alegação do sujeito passivo: a inexistência de qualquer previsão legal, para que se deduza da base de cálculo da multa qualquer informação já prestada pelo sujeito passivo, por outro meio.

A penalidade leva em consideração a omissão contida por meio da respectiva declaração, não importando se, de outro modo, o sujeito passivo levou ao conhecimento do Fisco as informações ali omitidas ou prestadas com incorreções.

O fato de as informações prestadas pela Recorrente nos Dacon e na DIPJ serem consolidados e não pormenorizados como exigidos na ECD e na EFD-Contribuições é apenas um reforço à, já suficiente, razão para rejeitar a tese do sujeito passivo.

Assim, de nada adianta a Recorrente alegar que apresentou memórias de cálculos com informações pormenorizadas. A legislação exige que tais informações estejam nas citadas declarações e pune a omissão ou a incorreção nelas cometida.

Mantém-se, portanto, em mais este ponto da decisão recorrida, rejeitando-se igualmente o requerimento de diligência, posto que absolutamente desnecessária, uma vez que pretende provar algo que não exige a Recorrente das multas aplicadas.

VI. Da ausência de prejuízos à fiscalização

Em linha com a, já rejeitada, alegação de que teria adotado as providências para suprir as incorreções e omissões constatadas, a Recorrente sustenta que as omissões e incorreções cometidas não teria trazido prejuízo ao Fisco.

Ora, como já visto no art. 136 do CTN, "*(...) a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe (...) da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*".

Trata-se, repito de infração meramente formal: uma vez praticado o ato previsto na legislação, aplica-se a sanção.

Correta a decisão recorrida, portanto, ao registrar que a autuação independe de prova de prejuízo ao Fisco. De fato, não há qualquer vinculação neste sentido na norma legal que estipula a penalidade.

A decisão administrativa isolada trazida no Recurso, para fundamentar a alegação, não possui qualquer efeito vinculante e decorre de conclusão a que chegaram (por maioria) os julgadores administrativos que a proferiram, dentro do seu livre convencimento, acerca da não subsunção do fato ocorrido à norma legal, uma vez que o sujeito passivo teria esclarecido a incorreção constatada.

Com a devida vênia, considero inexistir qualquer fundamento legal para que os atos praticados pelo sujeito passivo, após a constatação da infração, possam afastar a aplicação da sanção prevista.

Ao contrário do que argui a Recorrente, quanto à possibilidade de retificação, apenas a atuação da Recorrente, previamente à constatação do Fisco poderia lhe eximir da penalidade.

Por esta razão, nego provimento ao Recurso Voluntário em mais este aspecto.

VII. Da fixação do prazo para a entrega das declarações

Para a Recorrente, "*somente lei (em sentido estrito) pode criar obrigação tributária (principal e acessória) e tratar de penalidades relativas aos tributos (art. 97 do CTN e arts. 5º, II e 150, I, da CF)*", de modo que seria ilegítima a fixação, por meio de instrução normativa, do prazo para cumprimento de obrigações acessórias.

A alegação do sujeito passivo, porém, desconsidera que a lei (em sentido estrito), a saber o já transcrito art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, estabeleceu a competência da Secretaria da Receita Federal para "*dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável*".

Neste sentido, ao contrário do sustentado, não há nada de ilegítimo no fato de que o prazo para a apresentação das obrigações acessórias envolvidas no caso sob análise foi fixado por meio de Instruções Normativas editadas pelo órgão a quem a norma legal atribuiu tal competência.

De outra banda, como também já exposto, a estipulação das sanções aplicadas foi realizada por meio de leis (em sentido estrito), cumprindo plenamente os requisitos invocados pela Recorrente.

VIII. Da desproporcionalidade entre penalidades e condutas

A alegação da Recorrente é que teria sido fixada para a apresentação com omissões ou incorreções das declarações (inciso III do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001) uma penalidade mais gravosa que para conduta mais grave de não atender a intimação para o cumprimento de obrigação acessória ou prestação de esclarecimentos (inciso II do referido dispositivo legal).

Cabe, mais uma vez, dar razão ao Acórdão combatido. A conduta praticada pelo sujeito passivo de apresentar a declaração "zerada" ou com inexatidões é de muito mais difícil detecção do que aquela de se omitir no cumprimento da obrigação acessória, merecendo, deste modo, a reprimenda mais rigorosa.

A lógica apresentada pela Recorrente para fundamentar a sua argumentação é totalmente invertida e não merece prosperar.

De toda sorte, entendo que, estando as penalidades estipuladas na legislação, não caberia a este julgador a competência para aplicá-las em desconformidade com a previsão legal.

IX. Da aplicação do art. 112 do CTN

A Recorrente invoca a aplicação em seu favor do art. 112 do CTN, *in verbis*:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."
(Destacou-se)

Não fica claro na peça recursal em qual situação tratada pelo citado dispositivo o sujeito passivo se entende enquadrado. Eis as suas razões:

"107. Conforme restou demonstrado, a Recorrente prontamente esclareceu e sanou as supostas incorreções e omissões dos lançamentos/operações apontadas pelo Fisco em sua escrituração digital. Frisa-se que, após tais procedimentos, a autoridade lançadora não questionou tais informações. De mais a mais, restou clara a boa-fé da empresa em todo o processo de fiscalização, não prejudicando em nada o dever de investigar da autoridade notificante."

Nenhuma relação há entre os argumentos da Recorrente (já enfrentados em outras alegações, neste voto) e o dispositivo em análise, que se volta para situações em que existam dúvidas quanto aos fatos detalhados nos seus incisos.

No caso sob julgamento, contudo, não há qualquer dúvida acerca de qualquer elemento relacionado com a infração cometida pelo sujeito passivo e a penalidade a ele aplicável, em decorrência da conduta praticada.

X. Da inconstitucionalidade das multas aplicadas

No seu Recurso, o sujeito passivo aduz que as penalidades a ele aplicadas violariam vários princípios constitucionais.

Como já reconhecido pelo julgador de primeira instância, a apreciação acerca da constitucionalidade da norma que embasou as multas impostas nos presentes autos escapa à competência do julgador administrativo.

Tal fato, inclusive, é objeto da Súmula CARF nº 02:

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

Não pode ser acatada ainda a alegação da Recorrente de que não busca a declaração da inconstitucionalidade da norma, mas o reconhecimento da inconstitucionalidade da penalidade.

Ora, tendo a sanção sido aplicada em estrita observância à legislação vigente, a única forma de reconhecer eventual inconstitucionalidade daquela seria exatamente acolhendo a alegação da inconstitucionalidade da norma que a embasou.

As multas exigidas da Recorrente não surgem por si só. São decorrência da aplicação da lei que a prevê.

Por fim, ao contrário do sustentado da Recorrente, não há qualquer decisão com efeitos *erga omnes* por parte do Supremo Tribunal Federal que reconheça a inconstitucionalidade aventada.

Por tais razões, deixa-se de apreciar a existência ou não das alegações do sujeito passivo.

XI. Da base de cálculo da multa, nos termos da Lei nº 12.766, de 2012

O Acórdão recorrido acatou a argumentação da Recorrente quanto a tal matéria, na medida em que reconheceu que as multas aplicadas com base no art. 57 da Lei nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, devem incidir apenas sobre os valores das receitas decorrentes de vendas de mercadorias e serviços, de modo que equivocada a autoridade fiscal ao incluir no cálculo as outras receitas auferidas pelo sujeito passivo.

Não obstante, no Recurso Voluntário, alega-se que ainda *"persistem na base de cálculo da multa, valores que não decorrem de vendas de mercadorias e serviços, como é o caso, por exemplo, do ICMS incidente nas respectivas operações"*.

A leitura da decisão revela que o julgador reduziu a base de cálculo da multa à soma dos valores consignados nas linhas 01 e 07 da Ficha 07A do Dacon ("*Receita de Vendas de Bens e Serviços - Alíquota de 1,65%*" e "*Receita sem Incidência da Contribuição - Exportação*", respectivamente) e em parte daqueles informados na linha 04 da mesma Ficha, conforme discriminados na EFD-Contribuições ("*Vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM*").

É fora de dúvidas, portanto, que tais receitas correspondem à base de cálculo estipulada no inciso III do citado art. 57 "*receita decorrente de vendas de mercadorias e serviços*".

Inexiste qualquer norma legal que determine ou possibilite a exclusão de tais montantes dos valores de ICMS que compuseram a receita de vendas. Mesmo a hipótese de a Recorrente estar se referindo à decisão do STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706 não tem qualquer efeito sobre o caso. Primeiro, porque não há decisão definitiva com trânsito em julgado naqueles autos; depois, porque o tema ali discutido é a base de cálculo para a incidência da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep.

A Recorrente, a par disso, não discrimina qualquer outro valor que entende não deva compor a base de cálculo da penalidade.

Não deve prosperar, desta forma, o Recurso Voluntário, em mais este ponto.

XII. Da base de cálculo da multa, nos termos da Lei nº 12.873, de 2013

A decisão recorrida também acatou, parcialmente, as alegações da Recorrente quanto a tal matéria, de modo que reconheceu que as multas aplicadas com base no art. 57 da Lei nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, não devem incidir sobre os valores contidos nos Blocos F e M da EFD-Contribuições, já que estes, a princípio, não tratam de operações comerciais ou financeiras.

A Recorrente, contudo, busca, por meio do Recurso Voluntário, que toda a sua tese de defesa seja acatada. Ou seja, que a base de cálculo da multa em questão considere apenas os valores que representes geração de receitas.

Entendo que a matéria foi adequadamente apreciada pelo julgador *a quo*, de forma que peço vênha para transcrever trecho do Acórdão combatido, o qual adoto como parte da minha própria fundamentação:

"No que tange às penalidades calculadas em função da Lei nº 12.873, de 2013, argumentou a impugnante que a Fiscalização não teria observado a base de cálculo de apuração da multa, qual seja, valor das transações comerciais da empresa.

Defendeu que tais operações são aquelas geradoras de receitas, conforme "resposta à pergunta 11, do item "EFD-contribuições", do manual Perguntas e Respostas DIPJ 2014" e concluiu que estaria equivocado o Auditor-Fiscal o qual entendeu que a referida base de cálculo resultaria da "a soma dos valores absolutos das informações inexatas (erros a débito e a crédito devem ser somados e não compensados)".

Antes de decidir a questão suscitada pela impugnante, transcrevo a redação do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 dada pela Lei nº 12.873, de 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: (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)

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)

A resposta citada pela contribuinte está transcrita abaixo (http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dipjdeclaracao-de-informacoes-economico-fiscais-da-pj/respostas-2014/capitulo_xxvii_efdcontribuicoes2014.pdf/view):

011	No arquivo da EFD-Contribuições, devemos informar, por exemplo, as notas fiscais de saída referente a transferências de produção própria ou terceiros (CFOP 5.151/6.151, 5.152/6.152); remessa para industrialização por encomenda (CFOP 5.901/6.901), remessa para conserto (CFOP 5.915/6.915), remessa de vasilhame ou sacaria (CFOP 5.920/6.920); etc., ou seja, aquelas remessas que não caracterizam transação comercial?
-----	--

No tocante às notas fiscais de saída, só precisam ser relacionados os documentos fiscais referentes a receitas. Os documentos fiscais representativos de transferência de mercadorias e produtos entre estabelecimentos da pessoa jurídica, bem como outras operações que não se caracterizam transações comerciais (geradores de receitas) não precisam ser escrituradas.

Guia Prático da EFD-Contribuições;
Normativo: Perguntas Frequentes do sitio do Sped na internet
<http://www1.receita.fazenda.gov.br/>.

Lendo com atenção o excerto supra, percebe-se a RFB, ao responder a indagação dos contribuintes, estava preocupada em esclarecer quais são as operações de saída de mercadorias que deveriam ser consideradas “transações comerciais”. Dentre as operações desta natureza, seriam transações comerciais aquelas geradoras de receitas.

Acerca do termo “transação”, ensina De Plácido e Silva:

TRANSAÇÃO. Do latim transactio, de transigere (transigir), exprimindo a ação de transigir, tem, em conceito gramatical, o sentido de pacto, convenção, ajuste, em virtude do qual as pessoas realizam um contrato, ou promovem uma negociação.

Neste aspecto, pois, numa significação vulgar, geralmente adotada na terminologia mercantil, a transação importa no negócio, na operação, ou no ato de comércio, pelo qual se realize uma compra ou uma venda, ou se cumpra um desconto bancário, uma caução de títulos, ou um mútuo mercantil.

Vê-se, assim que o conceito de “transações comerciais” são se limita às operações de saída de mercadorias geradoras de receitas. Por serem acordos ou ajustes de natureza comercial envolvendo duas ou mais pessoas, as aquisições de mercadorias ou insumos de outras empresas também devem ser enquadradas como transações comerciais.

Consequentemente, está correto o procedimento fiscal de incluir, no cômputo do cálculo da multa, os valores dos Documentos Fiscais informados nos Blocos A/C/D, independentemente de se tratar de notas fiscais de saída ou de entrada."

De fato, a expressão utilizada pelo legislador não restringe qual a natureza das "transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário".

O que é relevante, isso sim, é que a multa incida sobre cada uma das transações omitidas ou informadas com inexatidão ou incompletude, pouco importando se correspondem a transações de saída ou de entrada, já que a obrigação acessória abrange transações destas duas naturezas, todas elas importantes para o conhecimento do Fisco, portanto.

Processo nº 13971.721576/2016-44
Acórdão n.º **1302-003.563**

S1-C3T2
Fl. 603

XIII. Conclusão

Isto posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo