



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720449/2022-65
ACÓRDÃO	3201-013.724 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ONCO PROD DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS HOSPITALARES E ONCOLOGICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 02.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade e razoabilidade, afastar a aplicação da lei tributária válida e vigente. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108), a partir do seu vencimento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA.

O cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas submete o sujeito passivo à 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 na EFD-C.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de voto, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Fabiana Francisco de Miranda, que dava provimento parcial.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O contribuinte em epígrafe apresentou **recurso voluntário** em face do acórdão da DRJ01. A DRJ julgou improcedente a impugnação. A empresa foi fiscalizada para o ano-calendário 2019, o que resultou em auto de infração de **multa isolada** por apresentação de EFD-Contribuições com informações inexatas.

Aproveita-se, como base, o relatório da decisão recorrida, iniciando com o **Termo de Verificação Fiscal (TVF)**:

Conforme Termo de Verificação Fiscal -TVF (fls. 13/18), foram identificadas inexatidões na Escrituração Fiscal Digital – EFD-Contribuições, tendo em vista que, aos 17 dias do mês de novembro de 2021, em atendimento ao Termo de Constatação e de Intimação Nº 1, item “e”, o contribuinte transmitiu ao SPED as EFD-c, retificadoras do ano-calendário de 2019 e referentes à escrituração das operações de apuração das contribuições a COFINS e ao PIS, contendo inexatidões nas bases de cálculos (blocos M610 e M210), nos valores de débito e crédito (blocos M600 e M200) e na receita bruta (blocos M800 e M400, respectivamente).

(...)

Para constatar a infração de inexatidão da EFD-Contribuições, a Fiscalização apontou que:

“[...] Espontaneamente, antes do início do procedimento fiscal, o contribuinte transmitiu ao SPED as EFD-c, tipo original e retificadoras, com o registro das

operações ocorridas nos períodos de apuração compreendidos no ano-calendário de 2019, escriturando, relativamente a COFINS, em montante anual, nos registros **M610**, apuração as alíquotas de **4,0% e 7,6%**, por base de cálculo, respectivamente, **R\$ 2.614.950,21 e R\$ 367.519,84**, **M600**, contribuição apurada **R\$ 132.529,49**, integralmente compensado com crédito disponível no período, e **M800**, receitas não alcançadas pela incidência da contribuição **R\$ 2.796.335.351,66**, como demonstrado no Anexo 2 ao presente Termo.

Da mesma forma, demonstrado no mesmo anexo 2, relativamente ao PIS, foi escriturado pelo contribuinte nos registros **M210**, apuração as alíquotas **de 0,65% e 1,65%**, por base de cálculo, respectivamente, **R\$ 2.614.950,21 e R\$ 367.519,84**, **M200**, contribuição apurada **R\$ 23.061,25**, igualmente compensada com crédito disponível no período, e **M400**, receitas não alcançadas pela incidência da contribuição **R\$ 2.796.335.351,66**.

Enquanto isto, na **ECF** e na **ECD** transmitidas ao SPED, correspondentes aos mesmos períodos de apuração mencionados no parágrafo anterior, fez o contribuinte escriturar por receita bruta o montante anual de **R\$ 3.649.291.650,45**, nos termos do Anexo 3 que integra este Termo.

No ano-calendário de 2019 o contribuinte emitiu notas fiscais eletrônicas tendo por total dos itens **R\$ 3.659.663.879,14** e valor dos itens menos desconto a importância de **R\$ 3.645.226.393,13**. Nestas notas fiscais foi utilizado pelo contribuinte, como classificação fiscal na TIPI, códigos relacionados nas Tabelas 4.3.13, versão 1.23, e 4.3.10, versão 1.2.1, atualizadas, respectivamente, até 01 e de dezembro de 2021, constantes do SPED-EFD-c, relacionando produtos sujeitos a alíquota zero e a alíquotas diferenciadas – CST 02, 04 e 06, estes não sujeitos a incidência das contribuições ao PIS e a COFINS, na revenda dos produtos, conforme Anexos 3. (...)

A Fiscalização esclarece que as divergências entre os valores escriturados nas EFD-c transmitidas antes do início da ação fiscal (espontâneas) e as transmitidas após a instauração do procedimento fiscal, no prazo fixado em intimação, além das acima relacionadas, as escrituradas no Registro M181, estão todas demonstradas no Anexo 5 (fls. 43/44). E os valores dessas divergências identificados nos registros M200 e M600 foram integralmente compensados com créditos disponíveis nos períodos de apuração.

Citam que as EFD-c retificadoras, até o período de apuração correspondente ao mês de dezembro de 2021, registram saldo de créditos a utilizar, a título de PIS e COFINS, nos registros M1100 e M1500, como demonstram os documentos denominados “EFD-c REGISTRO M1100 CONTROLE DE CRÉDITO PIS” e “EFD-c REGISTRO M 1500 CONTROLE DE CRÉDITO COFINS”.

Com isso, as demais diferenças e a receita bruta passarão a constituir a base de cálculo da multa prevista no artigo 12, Inciso II, da Lei 8218/91, como demonstrado no anexo 5 (fls. 43/44).

Prossegue-se com o relatório da decisão da DRJ no que se refere à impugnação apresentada e seus questionamentos:

Nulidade do Auto De Infração pela Completa Insegurança e Precariedade da Acusação Fiscal

(...)

Informa que, no caso em apreço, a insegurança da infração é flagrante visto que, a teor do tópico subsequente, após a retificação voluntária da obrigação (EFD-Contribuições; ano calendário 2019), nada foi alterado a título de valores a serem recolhidos em favor da União. Isto é, além de imprecisa, prejuízo algum foi causado à Fazenda Nacional.

Com isso, entende que, por deixar de descrever adequadamente a infração e não a fundamentar, preterindo uma garantia mínima de condição de validade do ato administrativo, é forçoso reconhecer a precariedade motivacional do Auto de Infração, o que acarreta, por consequência, a sua nulidade absoluta.

Da Indevida Capitulação Normativa da Multa. Equívoco na Base de Cálculo

(...)

Assim, a “inexatidão” apontada pela Fiscalização, e objeto de retificação pela Impugnante, somente disse respeito a omissões de informações sobre determinadas CFOP's (códigos 5.114/6.114 e 5.119/6.119), sendo, na verdade, uma apresentação extemporânea de tais dados.

Consequentemente, na remota hipótese de prevalecer o indevido Auto de Infração, a multa correspondente deveria corresponder a prevista no art. 57 da MP n. 2158/01.

Dessa forma, infirma a Impugnante pelo cancelamento da acusação fiscal imputada, mas, mesmo que ela subsista, será necessário reduzir o crédito tributário constituído no Auto de Infração, recapitulando a multa para o percentual menos gravoso (art. 57 da MP n. 2158/01).

Da Ausência de Comprovação de Dolo Específico (Elemento Nuclear da Penalidade) e de Prejuízo ao Erário Federal

Argumenta a Impugnante que, mesmo tendo realizado voluntariamente as retificações em sua escrituração (EFD-Contribuições), a auditoria fiscal qualificou a conduta como um ilícito tributário, aplicando-lhe a penalidade contida no art.12, inciso II, da Lei 8.218/91.

Contudo, em nenhum momento se comprou a existência de dolo específico (intenção) da Impugnante no tocante a não transmitir ou transmitir de maneira inexata os CFOP's (códigos ns. 5.114/6.114 e 5.119/6.119) em sua declaração original (EFD-Contribuições).

(...)

Da Inexistência de Prejudicialidade dos Dados (Cfop) para Realização do Trabalho Fiscal (Princípio da Instrumentalidade das Formas)

Informa que, dos questionamentos, todos foram atendidos no prazo fixado pela fiscalização, com as suas respectivas justificativas, merecendo especial destaque a resposta ao item “A1”, em que esclarece sobre as inconsistências de CFOP’s, bem como da ausência de qualquer alteração na tributação em decorrência de se tratar de produtos monofásicos.

Assim, constata-se que a Impugnante cooperou com o desenvolvimento do trabalho fiscal, apresentando todas as informações solicitadas para a realização da auditoria.

(...)

Da Inaplicabilidade de Juros de Mora sobre a Multa

(...)

Desse modo, entende que fora a hipótese de os juros serem cobrados a fim de indenizar o credor pelo não pagamento do tributo no prazo estipulado, qualquer outra incidência de juros é abusiva e arbitrária, por ausência e, diga-se, contrariedade ao pressuposto legal vigente (CTN, artigos 3º, 113, 139, parágrafo 1º, e 161 do CTN).

Do Caráter Confiscatório, Desarrazoado e Desproporcional da Penalidade (Utilização do Faturamento como Base de Cálculo)

Sustenta a Impugnante que seja declarada a irrazoabilidade da multa aplicada que se encontra em descompasso com a jurisprudência estratificada do C. STF.

Isso porque o Auto de Infração impõe multa tipificada nos termos do art. 12, inciso II, da Lei 8.218/91, 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. Confira-se o absurdo valor exigido da Impugnante em torno de 27 milhões.

A DRJ julgou improcedente a impugnação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. BASE LEGAL. MULTA.

Não procede a alegação de ausência de base legal para a aplicação da multa, uma vez que o enquadramento legal e fático, corresponde à infração da multa exigida, foi devidamente mencionado no auto de infração e no Relatório Fiscal.

MULTAS E JUROS. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

À autoridade tributária em procedimento fiscal cabe o estrito cumprimento das determinações legais. À autoridade tributária não cabe declarar a inconstitucionalidade de normas legais no intuito de afastar sua aplicação.

MULTA. APRECIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. INCABÍVEL.

Não cabe aos órgãos de julgamento administrativo o afastamento da aplicação de multa decorrente de previsão legal em vigor sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme comando normativo disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/1972.

JUROS DE MORA (TAXA SELIC) SOBRE A MULTA APLICADA. LEGALIDADE.

É legítima a incidência de juros de mora sobre a multa isolada aplicada, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da Taxa SELIC.

Após a data de vencimento do crédito tributário lançado, a aplicação de juros de mora sobre multa isolada é aplicável na medida que faz parte do crédito apurado. Inteligência do enunciado da Súmula CARF 108.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

EFD-CONTRIBUIÇÕES. APRESENTAÇÃO COM INEXATIDÃO. MULTA.

A apresentação da EFD-Contribuições com inexatidões/incorrekções ou omissões acarretará a aplicação, ao infrator, da multa equivalente a 5% sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se referir a escrituração.

EFD-CONTRIBUIÇÕES. INEXATIDÕES/INCORREÇÕES OU OMISSÕES. INTIMAÇÃO. RETIFICAÇÃO. LANÇAMENTO DE MULTA

Constatando-se inexatidões/incorrekções ou omissões nas EFD-Contribuições, a Autoridade fiscal solicita esclarecimentos à Fiscalizada, intimando-a a retificar as escriturações. Se as retificações forem realizadas em sua inteireza, aplica-se a redução no percentual da multa. Caso, no entanto, as retificações sejam realizadas parcialmente, descabe a redução da multa e eventual intimação realizada a partir daí servirá apenas de subsídio para apuração da quantia devida a título de tributo ou multa.

PENALIDADE TRIBUTÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INDEPENDENTE DE DOLO E DE PREJUÍZO.

As penalidades tributárias (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. Inteligência do artigo 136 do Código Tributário Nacional (CTN).

A empresa tomou ciência da decisão e apresentou **recurso voluntário**.

O contribuinte apresenta seu relato dos fatos e indica a tempestividade do recurso. Repisa e reafirma o alegado na impugnação, pontuando a indevida capitulação normativa, equívoco na base de cálculo, ausência de comprovação de dolo, inexistência de prejuízo ao erário,

inexistência de prejudicialidade nas informações relacionadas aos CFOPs, além do caráter confiscatório e desarrazoado.

Cita acórdãos 9303-008.133, 9303-007.160 e 1103-000-841 do Carf.

Ao final, requer:

95. Diante de todo o exposto acima, pode-se concluir que o Auto de Infração não ostenta as mínimas condições de validade para subsistir.

96. A uma, pois, preliminarmente, constata-se a insegurança e a precariedade da acusação fiscal, denotada pela ausência de adequada motivação no relato infracional (qual foi a “inexatidão” que lhe fundamentou), reforçado pela ausência de elementos comprobatórios (comprovação documental), restando clara a violação ao dever de motivação administrativa (artigo 142 do CTN) e às garantias da ampla defesa e do contraditório (artigo 5º, LV, da CF).

97. Ademais, ainda preliminarmente, a acusação fiscal imputou penalidade extremamente mais gravosa à Recorrente, o que é rechaçado por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que reconhece iterativamente⁸ a imprescindibilidade de aplicação do artigo 106 do CTN, com o objetivo de impor penalidade menos gravosa ao contribuinte, afastando-se a aplicação da penalidade insculpida nos artigos 11 e 12 da Lei nº. 8.212/1991 e estabelecendo a aplicação da penalidade estabelecida no artigo 57 da Medida Provisória nº. 2.158/2001.

98. A duas, pois, relativamente aos aspectos meritórios, confirmou-se nos presentes autos a ausência de comprovação de dolo específico (elemento nuclear da penalidade), a ausência de prejuízo ao erário e a ausência de prejudicialidade das informações relacionadas com os códigos CFOP's para realização do trabalho fiscal. Sendo assim, chega-se à conclusão de que é imperioso o afastamento da penalidade gravíssima aplicada em face da Recorrente.

99. A três, pois, subsidiariamente, demonstrou-se nos presentes autos tanto a inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa, uma vez que o termo “crédito” de que trata o artigo 161 do CTN, sobre o qual incidem os juros de mora, refere-se apenas aos tributos devidos, quanto o caráter confiscatório, desarrazoado e desproporcional da penalidade aplicada em face da Recorrente por utilizar o faturamento como base de cálculo.

100. Sendo assim, a Recorrente requer que seja o presente Recurso Voluntário conhecido e, posteriormente, provido para que o v. acórdão recorrido seja reformado e, por conseguinte, o Auto de Infração seja integralmente cancelado, tanto pelos aspectos preliminares, quanto pelos aspectos meritórios, ou, subsidiariamente, o Auto de Infração seja reduzido, aplicando-se a penalidade estabelecida no artigo 57 da Medida Provisória nº. 2.158/2001, conforme sólida jurisprudência deste E. CARF, bem como, ainda, seja afastada a incidência de juros de mora sobre a multa, reconhecendo-se o caráter confiscatório, desarrazoado e

desproporcional da penalidade aplicada em face da Recorrente por utilizar o faturamento como base de cálculo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MARCELO ENK DE AGUIAR, Relator.

Foi aplicada multa regulamentar ao contribuinte em epígrafe em função de inexatidões e omissões nas informações prestadas na EFD-C (Escrituração Fiscal Digital das Contribuições, é um arquivo digital criado para informações, inclusive do PIS e Cofins, como parte do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED). A empresa apresentou recurso voluntário contra a decisão da DRJ que julgou improcedente a impugnação.

Da Nulidade

A empresa manteve a alegação de nulidade do lançamento. O já apresentado pode ser resumido nos trechos seguintes do recurso voluntário:

17. Ora, não basta à Fiscalização afirmar que houve prestação de informações inexatas, sendo necessário, como prescreve a legislação em vigor, descrever **quais seriam os equívocos apurados no decorrer da fiscalização**, possibilitando, inclusive, a avaliação por este d. Órgão Julgador da correta aplicação da penalidade contestada.

18. De fato, no decorrer do trabalho fiscal foram retificadas informações na EFD-Contribuições da Recorrente, porém **todas as alegadas divergências foram justificadas e aceitas pelo d. Auditor Fiscal**, inclusive com a transmissão de retificações de maneira voluntária, o que traz insegurança quanto à motivação da penalidade aplicada.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (com força de lei – Processo Administrativo Fiscal) aponta hipóteses de nulidade:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso concreto, até pode o contribuinte reclamar de objetividade da fiscalização. Entretanto, o TVF explica o procedimento realizado. No que interessa aqui, sendo que outras das questões foram respondidas pela empresa sem repercussão, foram apuradas divergências entre a EFD-Contribuições e a ECD transmitida ao SPED. Foram confirmadas notas fiscais emitidas com somatório diverso da EFD-C. A empresa atendeu, retificando a EFD-C para correção. A fiscalização aponta os valores totalizados da base de cálculo e das receitas não alcançadas pela tributação na declaração original. Após, agrega o quadro com os valores da retificadora e explica:

COFINS				
M610		M600		M800
B CÁLCULO	%	DEVIDO	CRÉDITO	
2.635.881,59	4,00	134.260,91	134.260,91	3.659.674.172,61
379.285,16	7,60			
PIS				
M210		M200		M400
B CÁLCULO	%	DEVIDO	CRÉDITO	
2.635.881,59	0,65	23.391,43	23.391,43	3.659.674.172,61
379.285,16	1,65			

As divergências entre os valores escriturados nas EFD-c transmitidas antes do início da ação fiscal (espontâneas) e as transmitidas após a instauração do procedimento fiscal, no prazo fixado em intimação, além das acima relacionadas, as escrituradas no Registro M181, estão demonstradas no Anexo 5 ao presente termo.

No Anexo 5 do TVF, consta a tabela com o cálculo das diferenças mês a mês, por rubrica.

A fundamentação legal utilizada também é apresentada. Assim, constam os elementos necessários.

O artigo 60 do PAF, acima transcrito, dispõe que as irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade, mas, quando muito, em saneamento. Dessa forma, a contestação será objeto de análise de mérito, o que se verá a frente.

Tampouco há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou do contraditório. A fiscalização demonstrou os motivos da lavratura do auto de infração, descrevendo os documentos utilizados, com o atendimento de todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal, como o da legalidade. Cabe observar, ainda, que os autos de infração foram regularmente cientificados ao sujeito passivo, tendo sido concedido prazo para apresentação da impugnação. A despeito da defesa ter sido garantida, direito efetivamente exercido, com o questionamento dos diversos argumentos da fiscalização, parece importante pontuar que a auditoria fiscal teve como base, no que tange às divergências constatadas na EFD, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Tal sistemática foi um avanço natural na modernização do sistema e informatização, com a substituição dos livros em papel. Representa uma iniciativa integrada das esferas governamentais. A Escrituração Contábil Digital (ECD) é parte integrante do projeto SPED.

É de se chamar atenção, em adendo, que, em casos com grande volume de informações e detalhes, como o presente, o tratamento, seja na auditoria fiscal ou, diga-se, na defesa, é muitas vezes realizado por grupos ou blocos, seguindo critérios e classificações. O enorme volume dos registros, tendo em vista o porte e operação da empresa, não pode ser alegado como causa de nulidade. Os pontos específicos serão considerados adiante, quando da análise de cada item. Agora, o fundamental é a constatação de que os **questionamentos na impugnação demonstraram a plena compreensão da autuação**.

Cabe citar algumas ementas de julgamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo.

PIS - LANÇAMENTO - Para infirmar o valor lançado, incumbe ao impugnante provar os fatos extintivos ou modificativos do direito do autor, juntando os documentos que façam prova do fato alegado. **Recurso negado**.

(Segundo Conselho de Contribuintes; Data da Sessão: 07/12/1999; Recurso 202-11.700).

.....

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

(...)

(Processo: 16682.900630/2013-17; acórdão: 3201-001.931; sessão: 23/07/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que falar em cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração.

(...)

(Acórdão: 2202-006.758; processo 19515.005005/2008-12; sessão: 03/06/2020; 2ª. Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Carf).

.....

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Encontrando-se o auto de infração lavrado por autoridade competente e com observância das regras aplicáveis ao procedimento e ao processo administrativo fiscal, afasta-se a alegação de nulidade desprovida de fundamento.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as conclusões da autoridade fiscal, amparada em documentos e dados fornecidos pelo próprio interessado, não infirmadas com documentação hábil e idônea.

(Processo: 10882.722259/2014-94; acórdão: 3201-010.999; sessão: 26/09/2023; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Dessa forma, **não deve ser provida a alegação de nulidade.**

Mérito: legislação, aplicação da multa, princípios

A recorrente contesta a exigência das multas aplicadas em razão de incorreções verificadas na EFD-Contribuições, relativas a informações inexatas, incompletas ou omitidas nos registros, diferenças entre EFD-C e ECD (e, no caso, as NF-e), se insurgindo contra a base de cálculo aplicada.

Requer seja julgada a improcedência da multa relativamente à EFD-Contribuições em razão de erro de enquadramento legal, espontaneidade, e princípios como o da proporcionalidade. Entende existir apenas a informação extemporânea dos valores.

Inicialmente, cumpre destacar que não assiste razão à Recorrente. A multa aplicada pela fiscalização está prevista no Artigo 12, Inciso II, da Lei nº 8.218/1991:

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, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

§ 3º A 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)

(...)

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)

(...)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas:

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

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

O alegado art. 57 da MP passou a ter a seguinte redação:

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)

Não merece prevalecer a alegação de que a multa correta a ser aplicada no presente caso seria a do art. 57, I, da MP nº 2.158-35/2001, pois em razão do princípio da especialidade, o art. 12, II, da Lei 8.218/1991 foi corretamente aplicado, eis que este versa de forma específica sobre as obrigações acessórias relativas aos sistemas de processamento eletrônico de dados. Aliás, já existia a previsão, mas a do inciso III, a, da MP, aplicável até maio de 2018. Antes, a Instrução Normativa RFB nº 1.252/2012, com a redação dada pela IN RFB nº 1.387/2013, expressamente previa que a falta de apresentação da EFD-Contribuições ou a sua apresentação com incorreções ou omissões ensejaria a aplicação da penalidade prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001. **A alteração desse regime apenas ocorreu com a Lei nº 13.670/2018,**

que passou a prever a multa do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 (a questão da retroatividade benigna, ou comparação entre as duas multas, será mencionada adiante).

É de se ressaltar, ainda, que, conforme a planilha do Anexo 5 do TVF, foi aplicado o limite de 1% da receita bruta e a redução para 75% do valor da multa no caso de apresentação de retificadora no prazo da intimação.

A multa em questão não possui caráter subsidiário. Tal entendimento é coerente com a finalidade da norma, que busca coibir o fornecimento de informações inverídicas, incompletas ou inexatas, garantindo a fidedignidade dos dados declarados ao Fisco.

No caso concreto, restou comprovado que a contribuinte apresentou informações incorretas na EFD-Contribuições, mesmo sem dolo algum, tendo retificado a EFD-C para corrigir a situação. A desproporcionalidade da multa não cabe a esse julgador ou Tribunal Administrativo avaliar. A Lei foi aprovada tramitando no processo legislativo previsto, sobre o qual, por óbvio, não cabe aqui oferecer questionamentos de proporcionalidade ou, genericamente, justiça. Não compete a este Conselho proceder o exame da proporcionalidade ou confisco, como proposto. Todas essas alegações com base em princípios jurídicos são de índole constitucional, o qual suscita a aplicação da Súmula CARF nº 2

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, como visto, a previsão legal se mantém hígida.

Referida penalidade tem natureza autônoma e objetiva, não exigindo a comprovação de prejuízo ao erário nem a prévia intimação do sujeito passivo para regularização, como pretende a Recorrente. Na direção no entendimento adotado, veja-se algumas decisões deste Conselho:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Data do fato gerador: 24/11/2015

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS DIGITAIS. NORMA ESPECÍFICA. PREVALÊNCIA SOBRE NORMA GENÉRICA POSTERIOR.

A multa regulamentar prevista nos artigos 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, trata de situações específicas relativas à inobservância na entrega de arquivos magnéticos. Concretizando-se uma das hipóteses, cabe incidência da penalidade, em lançamento de ofício efetuado pela autoridade fiscal. No caso, não há que se falar em retroatividade benigna de norma genérica posterior em face de norma específica, vez que o art. 57 da MP nº 2.158/2001 (com alterações dadas pelo art. 8º, da Lei nº 12.766, de 2012) trata de penalidades por descumprimento de obrigação acessória de forma genérica, não se aplicando para as hipóteses em que há penalidade específica, como é o caso dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.212, de 1991.

(Acórdão nº 9101-004.152, Relator: DEMETRIUS NICHELE MACEI, Julgado em 07/05/2019).

.....

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 09/02/2017, 21/03/2017, 12/09/2017, 15/01/2018, 14/12/2018 MULTA. ART. 12 DA LEI 8.218/91.

DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

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

MULTA ISOLADA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. CABIMENTO.

Cabível a aplicação de multa isolada decorrente de apresentação da EFD-Contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

(Acórdão: 3101-004.099; Processo 15746.720453/2021-42; Sessão: 17/09/2025; 1ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf)

.....

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/12/2015

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

O cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas submete o sujeito passivo à multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018).

(...)

(Acórdão: 3201-012.782; Processo 10980.726379/2017-03; Sessão: 10/12/2025; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf)

Diante do exposto, deve ser mantido o lançamento.

Da base e cálculo da multa

A recorrente alega que as informações tributadas não foram inexatas, mas, no máximo, objeto de informação extemporânea. Que a intimação foi plenamente atendida, justificando os diversos pontos e retificando a EFD-C. Mostra consolidação de informações das declarações, com dados sobre a contribuição a pagar, entre outros, idênticos entre a original e retificadora.

Argumenta ainda que o trabalho fiscal não tinha como objeto apurar inconsistência de CFOPs, mas sim os valores de PIS e Cofins, que foram justificados. Nesse sentido, inexistiu prejudicialidade nas informações, uma vez que se tratou de produtos monofásicos, que representam a maior fatia dos produtos comercializados.

Ocorre que, como visto, e de acordo com jurisprudência do Carf, inclusive já citada no item anterior, o dano ao erário não é condição para aplicação da multa. Os limites e reduções previstos na Lei foram devidamente aplicados. A multa não prevê vinculação com o tributo devido ou a pagar. Mesmo que a grande parcela da multa tenha decorrido de alteração na informação com relação aos produtos monofásicos, sem tributação na empresa, ainda assim mostra-se aplicável a multa em conformidade ao texto legal. Assim, consoante o art. 136 do CTN, a autuação pelo descumprimento de obrigação tributária acessória independe de prova de prejuízo ao Fisco, não havendo que se falar em necessidade de demonstração de prejuízo ao órgão administrativo, uma vez que ele (o prejuízo à fiscalização) é presumido por lei e que não é necessária à sua comprovação no auto de infração.

Já foi referida a forma de cálculo da multa. Ocorre que, em função do questionamento sobre as rubricas que serviram de base de cálculo da multa, a empresa reclamou da falta de descrição, o que dificultaria a defesa. Primeiro, observa-se no Anexo 5 do TVF (fl. 43) que as multas foram aplicadas a partir do critério limite de 1% da receita bruta, uma vez que o cálculo pela base da operação seria mais oneroso. Dessa forma, afora situações específicas, alterações nas rubricas utilizadas não produzirão efeitos no cálculo.

De toda a forma, observa-se item no cálculo que parece, realmente, não ter sido discriminado expressamente como base de cálculo da multa. Veja-se tomando o exemplo do mês de fevereiro (transcreve-se as primeiras colunas da apuração – Anexo 5):

FEVEREIRO/2019	M210	BC APURAÇÃO DO PIS	0,65%	200.352,83	179.421,45	20.931,38	177.091.382,87	8.854.569,14
FEVEREIRO/2019	M200	PIS APURADO		1.307,86	1.171,81	136,05		
FEVEREIRO/2019	M400	RECEITA NAO SUJEITA A INCIDENCIA DO ,PIS		255.963.792,34	196.657.486,20	59.306.306,14		
FEVEREIRO/2019	M610	BC APURAÇÃO DA COFINS	4,00%	200.352,83	179.421,45	20.931,38		
FEVEREIRO/2019	M600	COFINS APURADA		8.039,77	7.202,52	837,25		
FEVEREIRO/2019	M800	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DA CFOINS		255.963.792,34	196.657.486,20	59.306.306,14		
FEVEREIRO/2019	C181	DETALHAMENTO DA CONSOLIDAÇÃO PIS		255.094.394,03	196.657.486,20	58.436.907,83		

No total da base de cálculo da multa pelo valor da operação com informação inexata ou omitida, R\$ 177.091.382,87, não foram incluídas, corretamente, as diferenças de PIS e Cofins apurados, uma vez que são reflexos, com intervenção de outras rubricas menores, das diferenças na base de cálculo dos respectivos tributos. As bases de cálculo e, especialmente, a receita não sujeita a incidência das contribuições para a empresa fizeram parte da soma. Os respectivos campos na EFD-C foram mencionados no TVF e explicados como base da multa (M210 e M400 – PIS; M610 e M800 – Cofins). Não é o caso do campo **C181**, cuja participação na equação não resta bem esclarecida.

O registro C181 da EFD-Contribuições tem por objetivo detalhar por CST, CFOP e Alíquotas os valores consolidados de contribuições referentes a cada item objeto de venda por Nota Fiscal Eletrônica - NF-e. Ou seja, justamente corresponderá aos valores que se refletiram nos

demais itens, em particular nas receitas não tributadas pela empresa, basicamente dos produtos monofásicos. Ao considerar que as diferenças da ECF com relação à EFD-C deram origem à retificadora, basicamente corrigindo a informação originária da consolidação das notas fiscais que repercutiu nas receitas não alcançadas pela tributação, é em relação a estas, nos registros correspondentes, que deve incidir a multa. Considerar, também, a totalização desses valores discriminados por CFOP, implicaria dupla contagem na motivação da multa. Além disso, tal registro não foi devidamente justificado.

De toda a forma, não há repercussão no valor da multa tendo em vista que, em todos os meses, seu valor foi limitado pelo critério do 1% da receita bruta. Se excluído da base o valor do registro C181, em cada mês, em nenhum haveria alteração dessa situação, ou seja, todos se mantêm maiores do que 1% da receita bruta.

Há uma questão adicional a ser comentada, suscitada inclusive na sessão de julgamento realizada. Em diversos casos julgados no Carf, é aplicada a retroatividade benigna, de modo a comparar a nova multa com a anterior, prevista na já citada MP nº 2.158-35/2001, art. 57. A princípio, para os períodos de apuração em comento, não haveria o que aplicar, uma vez que já são períodos abarcados pela vigência da nova Lei. Assim indica o CTN:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

(gn).

Porém, o caso em concreto trata de períodos de apuração de 2019, após a publicação e vigência da Lei 13.670/2018, que alterou a Lei 8.212/1991, determinado a multa específica aplicada.

Neste sentido, a partir da vigência da Lei nº 13.670, em maio de 2018, a princípio, deve a pessoa jurídica que incorrer nas situações transcritas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, no inciso I (entrega de arquivos digital sem observância dos requisitos e especificações estabelecidos), no inciso II (prestação de informações com omissões ou incorreções) ou no inciso

III (apresentação de arquivo fora do prazo estabelecido), sujeitar-se às respectivas penalidades. Até então, valiam as disposições contidas na IN RFB nº 1.252, de 2012. Assim, o Auditor-Fiscal poderia lançar em cumprimento ao normativo vinculante, nesse período.

Desta forma, nas situações de lançamento da multa por infração a uma EFD-Contribuições enviada com incorreções e/ou omissões, em período anterior à vigência da nova multa prevista no art. 12, II, da Lei nº 8.218, de 1991 (no caso a vigência teve início em 15/03/2019, data de publicação da IN RFB nº 1.876, de 2019), deve-se observar a multa mais benéfica, quando cabível, tendo em vista o princípio da retroatividade da lei mais benéfica.

Porém, no caso em concreto, como dito, não há efeitos, em função da limitação a 1% da receita bruta. No caso, isto se aplica aos três meses de 2019 em que ainda vigorava a IN 1.252, de 2012. Isso mesmo desconsiderando, na base de cálculo, a rubrica C181 como antes abordado.

Considere-se o Anexo 5 do TVF em que foi calculada a multa:

ANEXO 5 AO TVF													
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA MULTA													
INFORMAÇÕES INCORRETAS PRESTADAS EM EFD-c TRANSMITIDAS DE FORMA ESPONTANEA e NO PRAZO FIXADO EM INTIMAÇÃO													
MÊS/PA	REGISTRO EFDc COFINS e PIS	DESCRIÇÃO	ALÍQUOT A	EFDc- INTIMAÇÃO/RS	EFDc- EXPONTÂNEA/R \$	INCORREÇÕES/ RS	LEI 8218/91 ARTIGO 12 "CAPUT", INCISO II						MULTA LANÇADA
							BC MULTA POR PA-VALOR DA OPERAÇÃO (PERÍODO DE 5%)	MULTA S/ VR OPERAÇÃO 5%	RECEITA BRUTA/ECF	MULTA S/ RB 1,0%	§ ÚNICO-INCISO II REDUÇÃO A 75%		
JANEIRO/2019	M400	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DO PIS		265.886.589,52	203.700.583,88	62.186.005,64	185.948.129,06	9.297.406,45	265.276.701,66	2.652.767,02	1.989.575,26	1.989.575,26	
JANEIRO/2019	M800	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DA COFINS		265.886.589,52	203.700.583,88	62.186.005,64							
JANEIRO/2019	C181	DETALHAMENTO DA CONSOLIDAÇÃO PIS		265.276.701,66	203.700.583,88	61.576.117,78							
FEVEREIRO/2019	M210	BC APURAÇÃO DO PIS	0,65%	200.352,83	179.421,45	20.931,38	177.091.382,87	8.854.569,14	255.094.731,71	2.550.947,32	1.913.210,49	1.913.210,49	
FEVEREIRO/2019	M200	PIS APURADO		1.307,86	1.171,81	136,05							
FEVEREIRO/2019	M400	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DO PIS		255.963.792,34	196.657.486,20	59.306.306,14							
FEVEREIRO/2019	M610	BC APURAÇÃO DA COFINS	4,00%	200.352,83	179.421,45	20.931,38							
FEVEREIRO/2019	M600	COFINS APURADA		8.039,77	7.202,52	837,25							
FEVEREIRO/2019	M800	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DA COFINS		255.963.792,34	196.657.486,20	59.306.306,14							
FEVEREIRO/2019	C181	DETALHAMENTO DA CONSOLIDAÇÃO PIS		255.094.394,03	196.657.486,20	58.436.907,83	186.384.253,76	9.319.212,69	313.054.111,26	3.130.541,11	2.347.905,83	2.347.905,83	
MARÇO/2019	M400	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DO PIS		314.116.032,82	251.633.862,10	62.482.170,72							
MARÇO/2019	M800	RECEITA NÃO SUJEITA A INCIDÊNCIA DA COFINS		314.116.032,82	251.633.862,10	62.482.170,72							
MARÇO/2019	C181	DETALHAMENTO DA CONSOLIDAÇÃO PIS		313.053.774,42	251.633.862,10	61.419.912,32							

Em janeiro, teríamos:

- $185.948.129,06 - 61.576.117,78 = 124.372.011,28$
- $3\% = 3.731.160,33$

A multa apurada com o limite foi de R\$ 2.652.767,02. Ainda, com a redução a 75% do valor prevista na nova redação para entrega no prazo da intimação, o valor lançado foi R\$ 1.989.575,26.

O resultado se repete em fevereiro e março. Desse modo, não há hipótese para redução.

Tema 487 do STF

O julgamento do processo nesta Turma teve início em abril e, após pedidos de vista, foi concluído em agosto.

Recentemente, em 07/04/2026, foi publicado o inteiro teor do acórdão do RE 640.452/RO. No julgado, restou fixada tese com repercussão geral relativa a multas por obrigações

acessórias. Tal tema não foi discutido no recurso voluntário, embora tenham sido suscitados princípios constitucionais.

Após, a empresa entregou petição, que consta anexa aos autos, indicando o julgado como fato superveniente relevante. A despeito de se tratar de matéria nova, o julgado possui efeito vinculante e eficácia *erga omnes*. Dessa forma, deve ser verificado.

A ementa integral do Acórdão é a seguinte:

EMENTA

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito tributário. Tema nº 487. Multa tributária isolada. Vedação do efeito confiscatório. Fixação de limites pelo STF na ausência de lei complementar federal.

Razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica e grau de comprometimento dos sujeitos passivos com o compliance tributário.

Vetores interpretativos.

I. CASO EM EXAME

1. Trata-se de recurso extraordinário interposto pela parte contribuinte contra acórdão mediante o qual o Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia deu parcial provimento a sua apelação para reduzir a multa tributária isolada de 40% sobre o valor da operação ao patamar de 5%, por considerá-la confiscatória.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. A questão em discussão consiste em saber quais são os limites da multa tributária por descumprimento de dever instrumental aplicada isoladamente e estipulada em percentual.

III. RAZÕES DE DECIDIR 3. As multas desempenham importantes funções cabendo destacar: a preventiva, a didática e, precipuamente, a punitiva. A função preventiva tem a virtude de desestimular o descumprimento das obrigações tributárias e intimidar os possíveis infratores, como forma de garantir a eficácia das normas tributárias primárias. A função didática deve contribuir para a educação e a correção de desvios do infrator, auxiliando-o a apreender as determinações que não seguiu, de modo a amenizar os efeitos punitivos das sanções tributárias. Por sua vez, a função punitiva não deve ser “necessariamente equivalente ao eventual prejuízo do erário, devendo, isso sim, guardar fiel proporcionalidade ao grau de repúdio da ilicitude da conduta por elas punidas in abstracto e in concreto” (SILVA, Paulo R. Coimbra. Direito Tributário Sancionador. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 124).

4. A vedação da utilização de tributos com efeitos confiscatórios, como consignou o Ministro Celso de Mello na apreciação da ADI nº 1.075/DF-MC, “encerra uma cláusula aberta, (...), reclamando que os tribunais (...) procedam à avaliação dos excessos eventualmente praticados pelo Estado, tendo em consideração as limitações que derivam do princípio da proporcionalidade”.

5. Considerando a ausência de lei complementar federal tratando do assunto, o Supremo Tribunal Federal fixou, em tese conciliadora e com base na proporcionalidade, na razoabilidade, na segurança jurídica e nº grau de compromisso dos sujeitos passivos com o compliance tributário, as limitações quantitativas e qualitativas à multa tributária por descumprimento de dever instrumental aplicada isoladamente e estipulada em percentual.

IV. DISPOSITIVO E TESE 6. Desistência do recurso extraordinário homologada.

Tese de julgamento: **“1. A multa isolada aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória estabelecida em percentual não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes. 2. Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor, podendo chegar a 30% no caso de existência de circunstâncias agravantes. 3. Na aplicação da multa por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção, e, na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como: adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância e ne bis in idem. 4. Não se aplicam os limites ora estabelecidos à multa isolada que, embora aplicada pelo órgão fiscal, se refira a infrações de natureza predominantemente administrativa, a exemplo das multas aduaneiras”.**

7. Foram modulados os efeitos da decisão, estabelecendo que ela passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvados da modulação: (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral.

(em destaque a tese em repercussão geral).

Não há tributo vinculado às informações de receitas não alcançadas pela tributação, que perfaz a quase totalidade da base da multa. O percentual aplicado na autuação foi de 5% dos valores das informações inexatas ou omitidas. O valor foi limitado a 1% da receita bruta. Dessa forma, não foram extrapolados os limites estabelecidos no julgado.

Em sua petição, a empresa indica:

8. Nesse cenário, o lançamento em testilha decorre de descumprimento de obrigação acessória, sem que essa resulte no dever de recolher o tributo que decorreria da operação. Além disso, a multa isolada aplicada se enquadra na hipótese de multa isolada não vinculada a tributo ou crédito indevido, com percentual aplicado sobre o valor da operação ou prestação vinculado. Reveja-se o fundamento da multa aplicada:

(...)

10. Por outro lado, o cenário, com fundamento na tese fixada, é o seguinte:

“20% (30% em caso de agravante) do valor da operação ou prestação não poderá ultrapassar 1% valor total da base de cálculo dos últimos 12 meses do tributo pertinente à penalidade, devido ou como se devido fosse, na hipótese de existir circunstância agravante, ou de 0,5% do mesmo valor, respectivamente.”

11. Como em nenhum momento foi demonstrada a ocorrência de agravantes, o teto para o presente caso seria de 0,5% da base de cálculo dos últimos 12 meses do tributo pertinente ao descumprimento da obrigação acessória. Inclusive, o STF destaca qual seria a o parâmetro do tributo referente ao presente caso:

Ocorre que tal disposição, embora suscitada no julgamento, não faz parte da tese fixada em repercussão geral. Dessa forma, não poderia ser aplicada aqui.

Juros sobre a multa

Por último, a empresa questiona a incidência de juros sobre a multa lançada.

Quanto aos juros sobre a multa, o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, seja qual for o motivo do inadimplemento. Por seu turno, a leitura do auto de infração mostra que os juros moratórios foram calculados apenas sobre o valor do tributo devido e não sobre a multa. Assim, não consta, ainda, quando do lançamento, a incidência de juros sobre multa.

A título informativo, pode-se assinalar que a partir da ciência dos autos de infração, os lançamentos de ofício se completam, constituindo-se, então, o crédito tributário da União, que, à luz do artigo 113, § 1º, combinado com o artigo 139, ambos do CTN, compreende os valores do imposto, da contribuição e da multa de ofício proporcional.

A exigibilidade dos juros de mora está prevista no art. 161 do Código Tributário Nacional, que impõe a sua cobrança sempre que o crédito tributário for pago após o vencimento.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, que tem seu vencimento no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Transcorrido esse prazo sem que o crédito tributário tenha sido adimplido, passa a incidir sobre ele os juros de mora, conforme previsto no art. 161 do CTN, que determina a incidência sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.335.688-PR, firmou o entendimento de que os juros de mora são devidos para compensar a

demora no pagamento. Ocorrendo o inadimplemento no pagamento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive sobre a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento. Observe-se a respectiva ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

No âmbito administrativo já se encontra pacificada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a matéria:

Súmula CARF nº 108 (DOU 11/09/2018): "Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

Portanto, **como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.**

Conclusão

Pelo exposto, voto rejeitar a preliminar de nulidade e por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR