



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.722574/2021-29
ACÓRDÃO	3301-014.259 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GR SERVICOS E ALIMENTACAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017

APRECIAÇÃO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE.

Matéria de ordem pública pode ser analisada de ofício e a qualquer tempo, desde que instaurado o litígio, o que ocorre por meio da apresentação tempestiva da impugnação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. Considera-se preclusa a matéria de mérito não impugnada e não discutida na primeira instância administrativa

SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SÚMULA Nº 108.

Incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, conforme previsão da Súmula nº 108 do CARF.

AJUIZAMENTO DE AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57, INCISO III, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº2.158-35/2001. ERRO. INTIMAÇÃO PRÉVIA.

Não há que se falar em aplicação da multa estabelecida para apresentação de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou

omitidas, prevista no inciso III do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, quando o contribuinte, devidamente intimado, sanar, nos prazos estipulados nas intimações expedidas, os vícios apontados pela fiscalização.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Bruno Minoru Takii (relator), Aniello Miranda Aufiero Júnior e Rachel Freixo Chaves, que conheciam em maior extensão quanto à matéria erro de cálculo e, no mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro quanto ao não conhecimento da matéria de erro na base de cálculo.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente caso de auto de infração lavrado em 18/11/2021, relativo ao PIS/COFINS não-cumulativo e multa regulamentar referente ao ano-calendário de 2017, no valor total de R\$ 121.724.532,24 (COFINS: R\$ 80.284.452,63; PIS/Pasep: R\$ 17.430.166,16; Multa regulamentar: R\$ 24.009.913,45).

No Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 1.740-1.759), foram trazidos os seguintes pontos que levaram ao lançamento de ofício:

- (a) Em 24/09/2021, a Recorrente foi intimada a esclarecer divergências entre as receitas financeiras apresentadas na ECF (R\$ 189.666.916,52) e na EFD-Contribuições (R\$ 127.410.781,40). Em resposta, a Recorrente reconheceu o erro no preenchimento e procedeu à retificação;
- (b) Em razão das incorreções, houve a imposição da multa regulamentar prevista no artigo 10 da IN RFB nº 1.252/2012, c/c o artigo 12, inc. II, da Lei nº 8.218/1991, de 5% sobre o valor da operação correspondente, com redução a 75% em razão de terem sido feitas as retificações durante a fase de fiscalização;
- (c) A Recorrente, empresa dedicada ao preparo e fornecimento de refeições, possui ação judicial (MS nº 0018412-51.2004.4.03.6100) onde discute o direito à apropriação de créditos sobre despesas incorridas com seus funcionários, tais como com a alimentação, combustível, assistência médica, planos de saúde e seguro de vida. Esses débitos foram confessados em DCTF e recolhidos pela via do depósito judicial e, por isso, não houve lançamento de ofício;
- (d) A Recorrente apurou créditos de PIS/COFINS sobre insumos adquiridos à alíquota zero, contrariando o quanto disposto no artigo 3º, §2º, inc. II, da Lei nº 10.637/2002, e artigo 3º, §2º, inc. II, da Lei nº 10.833/2003, e artigo 195, inc. III, da IN RFB nº 1.911/2019. Durante a fiscalização, o auditor considerou como suficiente essa fundamentação, não se aprofundando na análise da natureza jurídica das despesas;
- (e) Para esse específico caso, a Recorrente já havia ingressado com o Mandado de Segurança nº 0018418- 58.2004.4.03.6100, onde obteve liminar favorável, posteriormente cassada pelo Tribunal, cujo andamento se encontra sobrestado em razão do RE nº 841.979/PE e do REsp 1.221.170/PR;
- (f) Em razão disso, houve o lançamento de ofício referente aos créditos apurados sobre insumos adquiridos à alíquota zero, com imposição de multa de 75% fundamentada na Súmula CARF nº 50.

Em 17/12/2021, a Recorrente apresentou a sua Impugnação (fls.6.802-6.831), tendo trazido os seguintes esclarecimentos e argumentos recursais:

- (a) A divergência existente entre a ECF e a ECD-Contribuições decorreu de erro no preenchimento dessa última obrigação, e os valores retificados já se encontravam declarados, mas em blocos errados;
- (b) Os ajustes realizados na ECD-Contribuições não trouxeram qualquer impacto sobre o valor da recolher de PIS/COFINS;

- (c) A multa imposta é desproporcional, confiscatória e representa excesso de fiscalização, sendo aplicável ao caso o artigo 112 do CTN;
- (d) O princípio da não cumulatividade do PIS/COFINS não comporta restrição e, por esse motivo, haveria amparo legal na restrição à apuração de créditos sobre insumos sujeitos à alíquota zero, desde que a operação subsequente esteja sujeita ao tributo. Além disso, foi apontada violação aos princípios da isonomia e da livre concorrência.

Em sessão de 14/12/2022, a DRJ decidiu pela conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 106-000.329 – fls. 6.889-6.897), intimando a Recorrente a apresentar cópia da petição inicial da ação judicial em que discutia a questão do direito ao creditamento de PIS/COFINS sobre insumos adquiridos à alíquota zero, além dos demais recursos e eventuais decisões proferidas no processo.

Em sessão de 09/05/2023, a DRJ decidiu por conhecer parcialmente da Impugnação e, na parte conhecida, negar-lhe o provimento. A parte não conhecida diz respeito à apuração de créditos sobre os insumos tributados à alíquota zero, tendo-se fundamentado a decisão na Súmula CARF nº 01. A decisão foi assim ementada (acórdão nº 106-034.677 – fls.7.308-7.328):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL. MESMO OBJETO.

RENÚNCIA. MATÉRIA DISTINTA. APRECIACÃO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, o que não obsta a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

EFD - CONTRIBUIÇÕES. APRESENTAÇÃO COM OMISSÕES E INCORREÇÕES.

MULTA.

A apresentação da EFD - Contribuições com incorreções 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. INCORREÇÕES OU OMISSÕES. INTIMAÇÃO.

RETIFICAÇÃO. LANÇAMENTO DE MULTA

Constatando-se incorreções 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.

Em 11/07/2023, a Recorrente apresentou o seu Recurso Voluntário (fls. 7.347-7.393), aduzindo argumentos semelhantes àqueles trazidos em sua Impugnação, além das seguintes matérias ou teses adicionais:

- (a) Nulidade parcial do auto de infração por inclusão indevida de insumos tributados à base de cálculo do lançamento de ofício referente à apropriação de créditos sobre insumos tributados à alíquota zero, tendo requerido realização de diligência para a constatação do erro;
- (b) Nulidade da multa regulamentar aplicada, pois teria havido erro de capitulação;
- (c) Impossibilidade de aplicação da multa regulamentar sem prévia intimação do contribuinte e posterior recusa ao ajuste requerido;
- (d) Ausência de concomitância entre a esfera administrativa e a judicial, relativamente à questão da apuração de créditos sobre insumos adquiridos à alíquota zero, apontando-se como elemento de desambiguação os períodos a que se referem a ação judicial e o presente processo administrativo;
- (e) Inaplicabilidade da multa de ofício e dos juros de mora por abusividade;
- (f) Não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De início, destaco que as matérias recursais novas referentes a suposto erro de cálculo do crédito tributário, bem como o de capitulação da multa regulamentar, devem ser conhecidas, pois essas tratam de questões pertinentes aos pressupostos do lançamento de ofício, sendo, portanto, matérias de ordem pública.

Depois, embora exista plausibilidade jurídica em certas alegações feitas pela Recorrente, este E. CARF não é competente para afastar lei em vigor com base em princípios ou normas constitucionais, razão pela qual as teses recursais nelas fundamentadas não devem aqui ser conhecidas, conforme determinação vinculante da Súmula CARF nº 02.

Ainda, conforme tese vinculante disposta na Súmula CARF nº 108, incidente juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, razão pela qual essa alegação recursal não merece provimento.

Além disso, não é apta ao afastamento da Súmula CARF nº 01 a simples alegação de que o período tratado no processo judicial é diverso daquele que foi objeto do processo administrativo, isto porque o elemento de conexão entre o processo judicial e o processo administrativo que enseja a aplicação dessa Súmula é a identidade da matéria discutida.

Ao se verificar a Petição Inicial apresentada no MS nº 0018418-58.2004.4.03.6100, identifica-se o pedido em questão é o afastamento da incidência do artigo 3º, §2º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ou seja, da norma jurídica que veda a apuração de créditos sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. É o que se verifica no trecho a seguir destacado:

A Concessão de Medida Liminar

Em face do quanto exposto, requer-se a concessão de medida liminar, para o fim de:

(i) assegurar o direito líquido e certo da Impetrante de não se submeter à tributação, via COFINS, mediante a vedação do desconto de créditos calculados em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, tal como se pretendeu estabelecer por força das disposições do artigo 21 da Lei nº 10.865/2004 (que incluiu o inciso II ao § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003), antes de decorridos os 90 (noventa) dias da data da sua publicação – no dia 30 de abril próximo passado –, dada a manifesta inconstitucionalidade dessa vedação, por frontal violação ao disposto no parágrafo 6º do artigo 195 da Constituição Federal (que consagra a anterioridade nonagesimal para as contribuições destinadas à seguridade social), determinando-se a suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário correspondente, nos termos do inciso IV do artigo 151 do Código Tributário Nacional;

Desta forma, com fundamento na tese vinculante trazida pela Súmula CARF nº 01, nenhum dos argumentos recursais diretamente relacionados à glosa de créditos apurados sobre insumos tributados à alíquota zero podem ser conhecidos por este Colegiado.

E uma vez promovido o saneamento processual de partida, prossigo com a análise das matérias recursais pendentes, não alcançadas pela concomitância com a esfera judicial ou por eventual preclusão consumativa.

1. Preliminares

1.1. Erro na glosa de créditos vinculados a insumos normalmente tributados

Em sede de recurso voluntário, alega a Recorrente que identificou erro no cálculo apresentado pelo Auditor Fiscal, que consistiria na inclusão de insumos normalmente tributados pelas contribuições ao PIS/COFINS à base de cálculo da glosa de créditos vinculados a insumos tributados à alíquota zero, tendo-se a suposta confusão ocorrido em relação ao insumo “mistura para pães” ou “pães”.

Para justificar a sua alegação, a Recorrente indica que as planilhas que teriam sido utilizadas pelo Auditor Fiscal para o cálculo das glosas teriam incluído “pães” sujeitos à tributação ordinária pelo PIS/COFINS. Essas planilhas foram juntadas novamente em sede de Recurso Voluntário como Anexos II e III (documentos não pagináveis).

Para se concluir se a alegação recursal é plausível, faz-se necessário, primeiro, identificar as hipóteses em que as operações com pães ou misturas para pão estão sujeitas à alíquota zero do PIS/COFINS, todas elencadas no artigo 1º, inciso XVI, da Lei nº 10.925/2004.

De acordo com esse dispositivo legal, aplica-se a alíquota zero nas operações com as *“pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da Tipi.”*, ou seja, e em resumo, esse benefício fiscal é limitado ao que a legislação considerada como “pão comum” (ou mistura para pão comum), não sendo por esse alcançados os demais tipos de pães.

Uma vez superada a questão de direito, com retorno favorável à tese da Recorrente, cabe verificar se, na base de cálculo utilizada para a determinação da glosa de créditos, houve a inclusão indevida de pães ou de mistura para pão que, por não serem comuns, foram normalmente tributados pelo PIS/COFINS.

Ao se analisar as planilhas apresentadas, é possível identificar a aquisição de “pão francês com margarina”, “pão francês com gergelim” e “pão francês com parmesão”, com indicação de que não se sujeitaram à alíquota zero de PIS/COFINS:

CNPJ	CST	Mês arquivo	Chave	Nota Fiscal	Descrição	NCM	Classificação
00.399.250/0001-46	50	01/01/2017	<N/D>	51	PAO FRANCES 50GR KG		19059090 Operação com tributação zero
12.049.732/0001-55	50	01/01/2017	<N/D>	54922	PAO FRANCES 50 GR EMBAL PLAST C MARG UN		19059090 Operação com tributação diversa (Superior a zero)
04.548.728/0001-03	50	01/01/2017	<N/D>	38599	INATIVO PAO FRANCES C GERGELIM 30G CO		19059090 Operação com tributação diversa (Superior a zero)
12.049.732/0001-55	50	01/01/2017	<N/D>	55059	PAO FRANCES UN 25 GR		19059090 Operação com tributação zero
00.413.150/0001-27	50	01/01/2017	<N/D>	2207	INATIVO PAO FRANCES 50GR EMBAL SCO PA		19059090 Operação com tributação zero
62.339.148/0001-02	50	01/01/2017	<N/D>	25207	PAO FRANCES 50GR KG		19059090 Operação com tributação zero
61.471.694/0001-30	50	01/01/2017	<N/D>	39847	PAO FRANCES 50GR KG		19059090 Operação com tributação zero
12.049.732/0001-55	50	01/01/2017	<N/D>	55061	PAO FRANCES 50 GR EMBAL PLAST C MARG UN		19059090 Operação com tributação diversa (Superior a zero)
12.049.732/0001-55	50	01/01/2017	<N/D>	55310	PAO FRANCES 50GR KG		19059090 Operação com tributação zero
12.049.732/0001-55	50	01/01/2017	<N/D>	55377	PAO FRANCES 50 GR EMBAL PLAST C MARG UN		19059090 Operação com tributação diversa (Superior a zero)

Tendo-se resolvido a matéria de direito e, na minha avaliação, ficando provada a ocorrência de inclusão indevida de insumos tributados à base de cálculo da glosa, voto por dar provimento a este específico ponto recursal.

Quanto ao pedido de conversão do presente julgamento em diligência, entendo aqui que esta não seja necessária, bastando-se que a unidade de origem, quando proceder à liquidação da presente decisão, faça a exclusão dos pães indicados na planilha como não sujeitos à alíquota zero.

2. Mérito

2.1. Ausência de informação inexata ou incorreta na EFD-Contribuições

Alega a Recorrente que a multa regulamentar foi aplicada incorretamente, isto porque entende que as suas ECD-Contribuições não foram apresentadas com dados omissos ou incorretos, pressupostos esses necessários para a aplicação do artigo 10 da IN RFB nº 1.252/2012.

Essa alegação, contudo, não se coaduna com a realidade dos fatos, onde, embora não se tenha omitido qualquer valor de receitas ou despesas, fato é que a própria Recorrente não só admitiu no curso da fiscalização que cometeu erros de preenchimento de suas ECD-Contribuições, como também promoveu a retificação desses erros.

Nesta altura, vale aqui destacar que a norma jurídica em questão traz hipóteses objetivas que, uma vez preenchidas, ensejam aplicação da penalidade nela cominada, não sendo possível a este Colegiado afastá-la com base em fundamentos constitucionais, conforme explicado em tópico anterior.

Dito isto e superada a questão do cometimento de fatos sujeitos à imposição de penalidade, cabe agora apreciar se esta própria penalidade aplicada está em consonância com a legislação aplicável ao caso concreto.

2.2. Erro de capitulação na imposição da multa regulamentar

Alega a Recorrente que o lançamento pertinente à multa regulamentar ocorreu com base em norma jurídica não aplicável à época dos fatos, isto porque:

- (a) As ECD-Contribuições que foram objeto do auto de infração se referem às competências de 01/2017 a 12/2017;
- (b) À essa época, a redação do artigo 10 da IN RFB nº 1.252/2012 era diversa daquela aplicada pelo Fisco;
- (c) O texto em vigor em 2017 fazia remissão às multas previstas no artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, ao passo que o texto aplicado pelo Fisco faz remissão às multas previstas no artigo 12 da Lei nº 8.218/1991, conforme é possível verificar abaixo:

Texto em vigor em 2017

Art. 10. A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado no art. 7º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, **das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35**, de 24 de agosto de 2001. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1387, de 21 de agosto de 2013)

Texto em vigor na data da lavratura do auto de infração

Art. 10 A não apresentação da EFD-Contribuições no prazo fixado no art. 7º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, **das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991**, sem prejuízo das sanções administrativas, cíveis e criminais cabíveis, inclusive aos responsáveis legais. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1876, de 14 de março de 2019)

O primeiro ponto a ser aqui enfrentado diz respeito à alegação de nulidade do auto de infração por erro na capitulação legal, uma vez que a penalidade que lhe foi aplicada estaria em completa dissonância com a legislação vigente à época dos fatos.

O Auditor Fiscal, ao adotar o texto legal mais recente em detrimento do mais antigo, firma posição interpretativa no sentido de que a norma jurídica a ser aplicada deve ser aquela que esteja em vigor na data da lavratura do auto de infração, interpretação essa que é equivocada, mas que não representa, em si, um erro capaz de anular o auto de infração.

Diz-se que essa posição do Auditor Fiscal é equivocada porque, em regra, a norma jurídica aplicável deve ser aquela vigente à época dos fatos, pois *tempus regit actum*, exceto nos casos excepcionais previstos no artigo 106 do CTN, o qual, em resumo, determina a aplicação da lei tributária a ato ou fato pretérito quando for (a) expressamente interpretativa ou (b) mais benéfica ao contribuinte.

No presente caso, a aplicação da redação do artigo 10 da IN RFB nº 1.252/2012 vigente na data da lavratura do auto de infração resulta em efeitos mais gravosos que aqueles que poderiam ser verificados se aplicada a redação em vigor na data de ocorrência do fato gerador, devendo-se, portanto, determinar a eventual multa com base no artigo 57 da MP nº 2.158/2001.

Neste ponto, procedendo-se a subsunção do fato apresentado à norma que, de fato, deve ser aplicada, a conclusão a que se chega é a de que não há multa regulamentar a ser aplicada.

De acordo com o *caput* do artigo 57 do veículo normativo em questão, “o sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias”, “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”, e estará sujeito a multas:

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)

Ao se prosseguir na análise com os incisos, vê-se que as multas só devem ser aplicadas se (a) o prazo estabelecido pela RFB for desobedecido – caso de apresentação extemporânea (inciso I), (b) o prazo estabelecido pela RFB não for cumprido (inciso II) e (c) se o atendimento à requisição fiscal for cumprido com obrigação acessória contendo informações inexatas ou omitidas (inciso III):

Art. 57 (...)

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

(...)

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

(...)

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

Portanto, antes da modificação implementada na redação do artigo 10 da IN RFB nº 1.252/2012, não existia a possibilidade de o Fisco impor multa regulamentar no caso em que o contribuinte, intimado a proceder à retificação de suas obrigações acessórias, cumpria com a requisição dentro de prazo razoável, sem cometer erros ou omitir informações, hipótese essa que só veio a existir quanto o mesmo artigo 10 passou a fazer remissão às multas previstas no artigo 12 da Lei nº 8.218/1991.

Na jurisprudência deste E. CARF, caminha nesse mesmo sentido a decisão proferida no Acórdão nº 1302-004.275, onde se afastou a aplicação da multa regulamentar prevista no artigo 57, inciso III, da MP nº 2.158-35/2001 porque se identificou que o contribuinte, após intimado, procedeu às retificações exigidas pela fiscalização:

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57, INCISO III, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº2.158-35/2001. OMISSÃO. INTIMAÇÃO PRÉVIA. ECD E FCONT.

Não há que se falar em aplicação da multa estabelecida para apresentação de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas, prevista no inciso III do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001, quando o contribuinte, devidamente intimado, sanar, nos prazos estipulados nas intimações expedidas, os vícios apontados pela fiscalização.

(CARF. 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. PAF nº 19311.720321/2017-03. Acórdão nº 1302-004.275. Rel. Flavio Machado Vilhena Dias. Pub. 20/02/2020)

Essa mesma *ratio deciendi* também foi adotada no Acórdão nº 1401-004.280, onde se manteve a multa regulamentar porque o contribuinte, regularmente intimado, não conseguiu sanear os erros identificados pela fiscalização em sua escrituração contábil digital:

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57, INCISO III-"a", DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/2001 COM REDAÇÃO DO ART. 57 DA LEI Nº 12.873/2013. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD APRESENTADA COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. INTIMAÇÃO PRÉVIA E FALTA DE CORREÇÃO DAS INFORMAÇÕES. INFRAÇÃO FORMAL CONFIGURADA. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica. A individuação da escrituração compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração. A forma de escrituração G (Diário Geral) na Escrituração Contábil Digital - ECD, opção expressa manifestada pelo contribuinte, é a escrituração completa, aglutinada em um único "livro digital", não possui livros auxiliares. A obrigatoriedade de se observar a individualização e a clareza de

cada registro contábil, ou seja, cada lançamento no Diário deve estar fundado em um documento probante desse lançamento, seja esse documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil. A inexistência da escrita contábil - infração de natureza formal - fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no campo histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, recibo, conhecimento de frete ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil. Ao contribuinte que fez opção pela forma de escrituração G (livro Diário Geral) - escrituração completa - em um único "livro", a qual não pode conviver com nenhuma outra escrituração principal no período, ou seja, as escriturações principais (G, R ou B) não podem coexistir no mesmo período (a escrituração G não possui livros auxiliares), é inadmissível a apresentação de ECD com o registro de fatos contábeis com informações incompletas, inexatas ou com omissão, no campo histórico, pela falta de menção, indicação, dos documentos fiscais das respectivas operações (nota fiscal, contrato, recibo, ou outro documento hábil), pois causa dificuldade, sobremaneira, à auditoria fiscal quanto ao cruzamento de dados com a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e quanto ao cruzamento de informações em relação a clientes e fornecedores (circularização eletrônica de dados dos clientes e fornecedores). Isso frustra, solapa, invalida o escopo, o objetivo, a razão da criação da ECD. Cabível a aplicação da multa de ofício regulamentar, por entrega de ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, prevista no inciso III - "a" do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 com redação do art. 57 da Lei 12.873, de 2013, quando o contribuinte, devidamente intimado para sanar, no prazo estipulado na intimação expedida, deixa de corrigir os vícios apontados pela fiscalização na Escrituração Contábil Digital - ECD.

(CARF. Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção. PAF nº 10865.722742/2018-19. Acórdão nº 1401-004.280. Rel. Nelso Kichel. Pub. 14/04/2020)

E com base nos fundamentos aqui apresentados, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste específico ponto, para afastar a multa regulamentar.

3. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar provimento.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, Relator

O Conselheiro relator no voto vencido apreciou como preliminar de nulidade a alegação da recorrente quanto a erro na glosa de créditos vinculados conforme citado a seguir:

1.1. Erro na glosa de créditos vinculados a insumos normalmente tributados Em sede de recurso voluntário, alega a Recorrente que identificou erro no cálculo apresentado pelo Auditor Fiscal, que consistiria na inclusão de insumos normalmente tributados pelas contribuições ao PIS/COFINS à base de cálculo da glosa de créditos vinculados a insumos tributados à alíquota zero, tendo-se a suposta confusão ocorrido em relação ao insumo “mistura para pães ou pães”.

Para justificar a sua alegação, a Recorrente indica que as planilhas que teriam sido utilizadas pelo Auditor Fiscal para o cálculo das glosas teriam incluído “pães” sujeitos à tributação ordinária pelo PIS/COFINS. Essas planilhas foram juntadas novamente em sede de Recurso Voluntário como Anexos II e III (documentos não pagináveis).

Para se concluir se a alegação recursal é plausível, faz-se necessário, primeiro, identificar as hipóteses em que as operações com pães ou misturas para pão estão sujeitas à alíquota zero do PIS/COFINS, todas elencadas no artigo 1º, inciso XVI, da Lei nº 10.925/2004.

De acordo com esse dispositivo legal, aplica-se a alíquota zero nas operações com as “pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da Tipi.”, ou seja e em resumo, esse benefício fiscal é limitado ao que a legislação considerada como “pão comum” (ou mistura para pão comum), não sendo por esse alcançados os demais tipos de pães.

Uma vez superada a questão de direito, com retorno favorável à tese da Recorrente, cabe verificar se, na base de cálculo utilizada para a determinação da glosa de créditos, houve a inclusão indevida de pães ou de mistura para pão que, por não serem comuns, foram normalmente tributados pelo PIS/COFINS.

Ao se analisar as planilhas apresentadas, é possível identificar a aquisição de “pão francês com margarina”, “pão francês com gergelim” e “pão francês com parmesão”, com indicação de que não se sujeitaram à alíquota zero de PIS/COFINS:

Tendo-se resolvido a matéria de direito e, na minha avaliação, ficando provada a ocorrência de inclusão indevida de insumos tributados à base de cálculo da glosa, voto por dar provimento a este específico ponto recursal.

Quanto ao pedido de conversão do presente julgamento em diligência, entendo aqui que esta não seja necessária, bastando-se que a unidade de origem, quando proceder à liquidação da presente decisão, faça a exclusão dos pães indicados na planilha como não sujeitos à alíquota zero.

Divergimos do relator quanto a esta específica matéria tratada no item 1.1 das preliminares quanto a erro na glosa de créditos vinculados a insumos normalmente tributados ao qual a fiscalização considerou como passíveis de glosa por atribuir a incidência de alíquota zero. Entendo que se trata de questão de mérito e poderia ter sido alegada em sede de impugnação o que não foi feito pela recorrente.

As planilhas juntadas pela fiscalização propiciaram à recorrente ter podido questionar, como questão de mérito, o entendimento da fiscalização quanto a glosa de tais créditos posto que seriam tributados à alíquota zero.

Não tendo sido prequestionada em sede de impugnação, configurando-se, assim, inovação recursal, do que decorre a preclusão prevista no art. 17 do Decreto n. 70.235/1972.

Diante do exposto voto por não conhecer do recurso voluntário quanto à matéria erro de cálculo

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro