



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19311.720232/2017-59
ACÓRDÃO	3401-014.618 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RI HAPPY BRINQUEDOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. EFD-CONTRIBUIÇÕES. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS.

O cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas submete o sujeito passivo pessoa jurídica, para o período em questão, à multa de três por cento, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, nos termos do artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.873/2013.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 02.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), proferido pela 2ª Turma (DRJ/POA), que julgou improcedente a Impugnação protocolizada pela contribuinte contra o auto de infração lavrado por cobrança de multa regulamentar, no valor total de R\$ 17.994.387,26.

O lançamento fiscal se deu em razão de a contribuinte ter apresentado sua Escrituração Fiscal Digital – EFD-Contribuições, exigida nos termos do artigo 16 da Lei n.º 9.779/1999, com informações inexatas, incompletas ou omitidas. Houve a aplicação de multa de 3% do valor das correspondentes transações comerciais do período, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 15 a 21), conforme abaixo:

“O contribuinte transmitiu via Sped a Escrituração Fiscal Digital – EFD – Contribuições, referente aos períodos de apuração de janeiro/2014 a dezembro/2015, com os valores “zerados” do ICMS – Substituição Tributária relativos aos campos das notas fiscais de compras (CFOP 1.403 e 2.403). Conseqüentemente, o fiscalizado sujeita-se à multa de 3% sobre o valor das transações comerciais escrituradas de forma incompleta em cada período de apuração, conforme nova redação e vigência estabelecida pelo artigo 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a redação dada pelo artigo 57 da Lei nº 12.873, de 2013, e artigo 10 da IN RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, com a nova redação dada pela IN RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013.”

Devidamente intimada, a Recorrente inaugurou o litígio, apresentando sua Impugnação, a qual foi julgada improcedente por meio do acórdão n.º 10-061.692, proferido pela C. 2ª Turma da DRJ/POA, conforme ementa abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

Ementa:

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

O cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas submete o sujeito passivo pessoa jurídica a multa de três por cento, não inferior a cem reais, do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, nos termos do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873/2013.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário no qual alega a inexistência de omissão, ausência de prejuízo à administração pública, que a multa aplicada desrespeitaria o princípio da proporcionalidade e da vedação ao confisco e que teria havido erro na determinação da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

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

1. DAS ALEGAÇÕES DE INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO.

Conforme se verifica dos autos, trata-se de Auto de Infração com vistas à cobrança de multa por supostas omissões nas EFDs-Contribuições transmitidas entre janeiro/2014 a dezembro/2015.

De acordo com o entendimento da d. Fiscalização, como os valores referentes ao ICMS – Substituição Tributária (“ICMS-ST”) foram apresentados zerados em relação às notas de compras de CFOP 1.403 e 2.403, deve ser aplicada a multa de 3% sobre o valor das transações comerciais, conforme previsão do artigo 57, inciso III, alínea ‘a’, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

Argumenta a Recorrente que não houve qualquer omissão relativa aos valores do ICMS-ST nas operações de compra, pois os valores tidos como omitidos pela D. Autoridade Tributária estariam declarados no Registro F100 – “Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos”.

Aduz que os valores incorridos a título de ICMS-ST compõem o custo de aquisição das mercadorias revendidas, sendo irrecuperáveis, e, portanto, possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre esses dispêndios.

Alega, ainda, que:

“20. De fato, não dá nenhuma omissão. Os valores não deixaram de ser declarados. Eles apenas foram declarados no Registro F100 a fim de possibilitar a apuração de créditos de PIS e Cofins em relação ao valor do ICMS-ST (tendo em vista que a interpretação da Recorrente é pela possibilidade de tomada de crédito sobre esses valores, que compõem o custo de aquisição de sua mercadoria e são irrecuperáveis).

21. Desse modo, sob qualquer perspectiva que se analise esse caso, tendo em vista a definição de “omissão” como “ausência”/“inexistência”, não há de se falar em omissão nenhuma.

22. Deve-se levar em conta, também, o fato de que a Recorrente apresentou toda a documentação solicitada pela D. Autoridade Fiscalizadora quando do procedimento fiscalizatório. Nessa oportunidade, por discordar do entendimento da Recorrente, a D. Autoridade Fiscalizadora lavrou Autos de Infração para a exigência de PIS e Cofins sobre glosas de créditos reconhecidos sobre os valores de ICMS-ST.

23. Quer dizer, esse caso trata de mera divergência de interpretação quanto à possibilidade de tomada de crédito de PIS e Cofins sobre os valores referentes ao ICMS-ST. O resultado dessa discussão não pode ser imposta unilateralmente pelas DD. Autoridades Tributárias por meio de um sistema de entrega de obrigações acessórias. Não pode a D. Autoridade Tributária restringir o direito do contribuinte de apurar créditos de PIS e Cofins por meio da imposição de óbices na EFD-Contribuições.

24. A prática adotada pela Recorrente, portanto, não se trata de omissão, mas da adoção de conduta que viabilizaria a tomada de créditos que entende-se serem devidos. Caso a D. Autoridade Tributária não entenda pela possibilidade de crédito, que seja instaurado processo administrativo para que haja a respetiva discussão entre a Administração e Administrado, ao qual devem ser assegurados a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal. Pretender normatizar a situação por meio de sistemas operacionais da própria RFB não pode ser admitido em um Estado Democrático de Direito. Menos ainda impor uma multa abusiva para vedar o exercício de seu direito.” Como se vê, entende a Recorrente que os valores pagos a título de ICMS-ST compõem o custo dos produtos e, por isso, seria possível o creditamento de PIS e COFINS sobre eles, e, como consequência, o registro deveria ser feito no campo F100 da declaração.

Sobre o Registro F100, o Guia Prático da EFD-Contribuições assim determina:

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

1. DAS ALEGAÇÕES DE INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO.

Conforme se verifica dos autos, trata-se de Auto de Infração com vistas à cobrança de multa por supostas omissões nas EFDs-Contribuições transmitidas entre janeiro/2014 a dezembro/2015.

De acordo com o entendimento da d. Fiscalização, como os valores referentes ao ICMS – Substituição Tributária (“ICMS-ST”) foram apresentados zerados em relação às notas de

compras de CFOP 1.403 e 2.403, deve ser aplicada a multa de 3% sobre o valor das transações comerciais, conforme previsão do artigo 57, inciso III, alínea 'a', da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

Argumenta a Recorrente que não houve qualquer omissão relativa aos valores do ICMS-ST nas operações de compra, pois os valores tidos como omitidos pela D. Autoridade Tributária estariam declarados no Registro F100 – “Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos”.

Aduz que os valores incorridos a título de ICMS-ST compõem o custo de aquisição das mercadorias revendidas, sendo irrecuperáveis, e, portanto, possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre esses dispêndios.

Alega, ainda, que:

“20. De fato, não dá nenhuma omissão. Os valores não deixaram de ser declarados. Eles apenas foram declarados no Registro F100 a fim de possibilitar a apuração de créditos de PIS e Cofins em relação ao valor do ICMS-ST (tendo em vista que a interpretação da Recorrente é pela possibilidade de tomada de crédito sobre esses valores, que compõem o custo de aquisição de sua mercadoria e são irrecuperáveis).

21. Desse modo, sob qualquer perspectiva que se analise esse caso, tendo em vista a definição de “omissão” como “ausência”/“inexistência”, não há de se falar em omissão nenhuma.

22. Deve-se levar em conta, também, o fato de que a Recorrente apresentou toda a documentação solicitada pela D. Autoridade Fiscalizadora quando do procedimento fiscalizatório. Nessa oportunidade, por discordar do entendimento da Recorrente, a D. Autoridade Fiscalizadora lavrou Autos de Infração para a exigência de PIS e Cofins sobre glosas de créditos reconhecidos sobre os valores de ICMS-ST.

23. Quer dizer, esse caso trata de mera divergência de interpretação quanto à possibilidade de tomada de crédito de PIS e Cofins sobre os valores referentes ao ICMS-ST. O resultado dessa discussão não pode ser imposta unilateralmente pelas DD. Autoridades Tributárias por meio de um sistema de entrega de obrigações acessórias. Não pode a D. Autoridade Tributária restringir o direito do contribuinte de apurar créditos de PIS e Cofins por meio da imposição de óbices na EFD-Contribuições.

24. A prática adotada pela Recorrente, portanto, não se trata de omissão, mas da adoção de conduta que viabilizaria a tomada de créditos que entende-se serem devidos. Caso a D. Autoridade Tributária não entenda pela possibilidade de crédito, que seja instaurado processo administrativo para que haja a respetiva discussão entre a Administração e Administrado, ao qual devem ser assegurados a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal. Pretender normatizar a situação por meio de sistemas operacionais da própria RFB não pode ser admitido em um Estado Democrático de Direito. Menos ainda impor uma multa abusiva para vedar o exercício de seu direito.”

Como se vê, entende a Recorrente que os valores pagos a título de ICMS-ST compõem o custo dos produtos e, por isso, seria possível o creditamento de PIS e COFINS sobre eles, e, como consequência, o registro deveria ser feito no campo F100 da declaração.

Sobre o Registro F100, o Guia Prático da EFD-Contribuições assim determina:

Devem ser informadas no registro F100 as operações representativas das demais receitas auferidas, com incidência ou não das contribuições sociais, bem como das demais aquisições, despesas, custos e encargos com direito à apuração de créditos das contribuições sociais, que devam constar na escrituração do período, tais como:

- Receitas Financeiras auferidas no período;
- Receitas auferidas de Juros sobre o Capital Próprio;
- Receitas de Aluguéis auferidas no período;
- Montante do faturamento atribuído a pessoa jurídica associada/cooperada, decorrente da produção entregue a sociedade cooperativa para comercialização, conforme documento (extrato, demonstrativo, relatório, etc) emitido pela sociedade cooperativa;
- Outras receitas auferidas, operacionais ou não operacionais, não vinculadas à emissão de documento fiscal específico;
- Despesas de Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa;
- Contraprestações de Arrendamento Mercantil;
- Despesa de armazenagem de mercadorias;
- Receitas e operações com direito a crédito, vinculadas a consórcio, contratos de longo prazo, etc., cujos documentos que a comprovem ou validem não sejam notas fiscais, objeto de relacionamento nos Blocos A, C ou D;
- aquisição de bens e serviços a serem utilizados como insumos, com documentação que não deva ser informada nos Blocos A, C e D;

Como se vê, de fato, o Registro F100 se destina à escrituração de custos e encargos com direito à apuração de crédito de PIS e COFINS.

Ocorre que o ICMS-ST não gera direito a crédito das contribuições para o substituído, conforme sedimentado pelo C. Superior Tribunal de Justiça ao julgar, na sistemática dos recursos repetitivos, por meio do Tema n.º 1.231, que fixou a seguinte tese:

“i. Os tributos recolhidos em substituição tributária não integram o conceito de custo de aquisição previsto no art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77; e

ii. Os valores pagos pelo contribuinte substituto a título de ICMS-ST não geram, no regime não cumulativo, créditos para fins de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS devidas pelo contribuinte substituído.” (meus grifos)

Entendo, assim, que razão não assiste à Recorrente.

Destarte, não havendo direito a crédito sobre os ICMS-ST, não há que se falar na escrituração dos valores no Registro F100. Até mesmo porque existe campo próprio na EFD-Contribuições para a escrituração de tais valores e, justamente por não escriturar da forma devida, é que foi aplicada a multa.

E, dessa forma, sobre a alegação de que a informação não teria sido omitida, na medida em que constava na EFD-Contribuições, mas em campo diverso, é importante observar que a multa prevista no artigo 57, III, ‘a’, da MP n.º 2.158-35/2021 prevê a sua incidência “no caso de informação omitida, inexata ou incompleta”.

Ou seja, o tipo penal contempla não só informações omitidas, como as inexatas ou incompletas. Entendo, ainda, que existem situações que poderia haver confusão de qual Registro de declarar determinadas informações, entretanto, entendo que não é caso dos autos.

Mantenho, portanto, a multa regulamentar aplicada.

2. DAS ALEGAÇÕES DE AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À ADMINISTRAÇÃO.

Alega, ainda, a Recorrente que, como o procedimento adotado não trouxe nenhum prejuízo ao Fisco, a multa deve ser cancelada.

Sobre essa questão, o artigo 136, do Código Tributário Nacional, assim dispõe:

“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.”

Portanto, independentemente de a intenção da Recorrente em cometer ou não determinada infração, nos termos da legislação em vigor, é irrelevante a sua intenção para fins da aplicabilidade da multa regulamentar.

Da mesma forma, a extensão dos efeitos da conduta praticada independe para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Não acolho, portanto, as argumentações da Recorrente.

3. DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA PUNITIVA. DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DO NÃO CONFISCO.

Alega a Recorrente que a multa aplicada seria inconstitucional em razão do seu caráter confiscatório e também em razão da ofensa ao princípio da proporcionalidade, ambos previstos na Constituição Federal.

Não obstante minha convicção ir ao encontro das alegações da Recorrente, sobre esse ponto, não resta uma alternativa senão a aplicação da Súmula CARF n.º 02, que assim determina:

“Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Cumpre destacar que as Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos seus julgadores, que estão expressamente vinculados à sua redação.

Mantenho, portanto, o acórdão da DRJ.

4. DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Voluntário.
É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges