



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720308/2015-84
Recurso Embargos
Acórdão nº 3402-009.976 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Embargante BARCELONA COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2013, 01/07/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/12/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO

Verificada omissão na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar o vício apontado, sem efeitos infringentes.

ERRO DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Recorrente apresentar planilha, explicar a sua metodologia de cálculo e indicar os pontos de divergência quanto aos cálculos efetuados pela Autoridade Tributária, nos termos do inciso III, Art.16 do Dec. 70.235/70.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão quanto ao desenvolvimento dos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros em relação à matéria em que acompanharam o relator pelas conclusões, atinente ao erro na base de cálculo da multa aplicada, bem como refletir na ementa o entendimento dessa matéria, conforme preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro Joao Jose Schini Norbiato.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte em face do Acórdão n.º 3402-007.316, de 17/02/2020, que foram admitidos para que este Colegiado sanei suposto vício de omissão uma vez que não teria sido reproduzido, no voto condutor do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria divergente, que acompanhou o Relator pelas conclusões, em observância ao que preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015¹.

Para melhor esclarecer os fatos envolvidos, adoto o Relatório do acórdão da DRJ com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo do Auto de Infração de multas regulamentares relativas à Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições) dos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2013, no valor total de **R\$ 105.327.525,61** (cento e cinco milhões, trezentos e vinte e sete mil, quinhentos e vinte e cinco reais e sessenta e um centavos).

Em conformidade com o disposto no auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.182 a 1.368), referidas multas foram lançadas em virtude de a contribuinte ter apresentado as obrigações acessórias (EFD-Contribuições), relativamente aos meses citados (janeiro a dezembro de 2013), com os valores “zerados” e de, mesmo após seguidas intimações e prorrogações de prazo, não ter havido a transmissão de documentos retificadores (nos quais constassem os valores corretos relativos às escriturações das contribuições).

A autoridade *a quo* aduz que as bases de cálculo das multas regulamentares estão detalhadas no demonstrativo denominado “*DETALHAMENTO DAS MULTAS POR TRANSMISSÃO VIA SPED DE EFD - CONTRIBUIÇÕES COM VALORES ZERADOS*” (fls 1.365 a 1.366), e que foram lançadas da seguinte forma:

“a) Períodos de apuração de janeiro/2013, fevereiro/2013, março/2013, abril/2013 e julho/2013, transmitidos via Sped antes de 21/08/2013, multa de 0,2% sobre as receitas do mês imediatamente anterior ao da transmissão da EFD – Contribuições (art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 21 de agosto de 2001, com a redação e vigência dada pela Lei n.º 12.766, de 2012, e artigo 10 da IN RFB n.º 1.252, de 01 de março de 2012, com a nova redação dada pela IN RFB n.º 1.387, de 21 de agosto de 2013);

b) Períodos de apuração junho/2013, agosto/2013 a dezembro/2013, transmitidos via Sped após 21/08/2013, multa de 3% sobre o valor das transações comerciais do mesmo período de apuração, conforme nova redação e vigência estabelecida pela Lei n.º 12.873, de 2013, e artigo 10 da IN RFB n.º 1.252, de 01 de março de 2012, com a nova redação dada pela IN RFB n.º 1.387, de 21 de agosto de 2013).”

Em 23/12/2015, por meio de ciência no Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a Receita Federal do Brasil – RFB, conforme se verifica no Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 1.384), a contribuinte foi cientificada do auto de

¹ Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

(...)

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

infração e dos outros documentos relativos ao encerramento da ação fiscal (Termo de Verificação Fiscal, Termo de Encerramento e documento de orientações), apresentando, em 22/01/2016, a impugnação de fls. 1.390 a 1.421, cujo teor é resumido a seguir.

Inicialmente, no tópico “*I-Fatos*”, a interessada faz um breve relato dos fatos e alega que as multas regulamentares não podem prosperar tendo em vista que: “(i) a multa aplicada está indevidamente enquadrada, já que a atitude da Impugnante poderia ser tipificada como falta de atendimento à intimação da fiscalização para regularização da EFD-Contribuições; (ii) a multa aplicada, em relação a parte dos períodos de apuração, foi calculada segundo critério que sequer estava vigente na data da ocorrência da ‘infração’; (iii) as obrigações acessórias, assim como a EFD-Contribuições, devem servir para viabilizar a fiscalização no cumprimento da obrigação principal, o que restou prejudicado, no presente caso, em que a autoridade fiscal se valeu de diversos outros instrumentos que lhes foram disponibilizados, inclusive por diversos demonstrativos e documentos apresentados pela Impugnante, conseguindo concluir, sem dificuldades, a auditoria fiscal; (iv) a penalidade aplicada não guarda lógica com o ‘dano potencial, sendo incoerente e aplicada em percentual completamente exorbitante, desproporcional e não razoável.”

No tópico a seguir, “II Procedimento de Fiscalização: Plena Colaboração da Impugnante e Prestação de Informações Necessárias e Suficientes para a Realização da Auditoria Fiscal”, a contribuinte alega que cooperou com o trabalho fiscal, pois apresentou todas as informações (arquivos digitais, memórias de cálculo e respostas às intimações) necessárias e essenciais para a realização da auditoria, tanto que a fiscalização conseguiu, de forma ágil e eficiente, identificar as infrações tributárias antes mesmo de solicitar a retificação das EFD-Contribuições. Nesse sentido, diz que “apesar de dispor de todos os elementos necessários à conclusão da auditoria fiscal, foi aplicada multa que, ainda que não fosse totalmente não razoável e desproporcional, somente deveria penalizar situações em que a falta de retificação ensejasse ou, no mínimo, dificultasse de forma significativa a auditoria fiscal, o que não se observa no presente caso em que, sem sombra de dúvidas, houve efetiva cooperação da Impugnante, o que permitiu fácil identificação, por parte do agente fiscal, das diferenças a serem lançadas.”

No tópico seguinte, “III- Direito”, item “III.1 – Erro de enquadramento da multa em relação aos períodos de junho a outubro de 2013: entrada em vigor da Lei nº 12.873/2013 em 25/10/2013 – orientação pela própria Receita Federal (Parecer Normativo COSIT nº 3/2015)”, a interessada pugna pela nulidade do lançamento por erro no enquadramento legal da multa aplicada, relativamente aos períodos de junho a outubro de 2013. Alega, em síntese, que a alteração do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, realizada pela Lei nº 12.873, de 2013, passou a vigorar somente em 25/10/2013, e nesse sentido afirma que “somente em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de tal data é que poderia ser aplicada a penalidade calculada pela alíquota de 3% sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras da Impugnante.”. Aduz que referida argumentação, relativa a entrada em vigor da alteração promovida pela Lei nº 12.873, de 2013, é corroborada pelo Parecer Normativo COSIT nº 3, de 28/08/2015.

No item a seguir, “III.2 – Erro na base de cálculo da multa aplicada”, a contribuinte requer, primeiramente, a nulidade do auto de infração em face de ocorrência de erro insanável na quantificação das multas relativas aos períodos de apuração de junho a dezembro de 2013. Diz que, a despeito do previsto no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, que prevê a aplicação da multa sobre “o valor das transações comerciais ou das

operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário”, em mencionados meses, a fiscalização a calculou sobre o valor total das receitas, conforme se verifica no Demonstrativo das Multas por Transmissão via SPED de EFD-Contribuições com valores Zerados (fls 1.365 a 1.366). Argumenta, também, que o agente fiscal errou nas bases de cálculo das multas dos meses de janeiro a maio e julho de 2013, uma vez “que a fiscalização considerou que a multa deveria ser calculada com base o valor do faturamento do mês anterior à entrega da declaração e não da data em que deveria ser entregue, segundo a legislação, ou da ocorrência da competência.”. Nesse direção, diz que essa incorreção ocasiona a nulidade do lançamento, uma vez que a base de cálculo não tem relação direta e/ou não representa uma medida da materialidade com o fato a que se relaciona.

No item seguinte, “III.3 – Erro de qualificação dos fatos ocorridos e, conseqüentemente, da multa aplicada: substancialmente, a situação de fato se enquadra como ausência de entrega de declaração”, a contribuinte sustenta que a multa regulamentar a ser aplicada no presente caso, para cada um dos meses, é a relativa ao inciso II do art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, no valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês ou fração, em face do não cumprimento à intimação para cumprir a obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados. Alega que referido enquadramento legal dá-se em virtude de a apresentação das EFD-Contribuições com valores “zerados” equivaler, substancialmente, a ausência de apresentação da obrigação acessória. Diz que “No âmbito do CARF e da interpretação atualmente aplicada pela Fiscalização em geral e pela Receita Federal, deve prevalecer a substância sobre a forma. Assim, no presente caso, em que a obrigação acessória estava completamente em branco, não há dúvida de que deve ser considerada como ausência de entrega.”. Argumenta que a aplicação da multa regulamentar na forma acima defendida resulta em um valor total 595 vezes menor do que o montante das multas aplicadas, ou 0,17% do valor da penalidade cobrada. Defende, assim, com algumas considerações a respeito da carga tributária brasileira e do sistema tributário nacional, o qual obriga os contribuintes a apresentarem um emaranhado de declarações (obrigações acessórias), que, no presente caso, frente a situação relatada, se deve interpretar de forma mais favorável à interessada, aplicando-se o art. 112 do CTN.

Em outro item, “III.4 - Inaplicabilidade da multa por descumprimento de obrigação acessória que não prejudica a realização da fiscalização: princípio da instrumentalidade das formas”, a impugnante repete, com outras palavras, a argumentação trazida no tópico “II- Procedimento de Fiscalização: Plena Colaboração da Impugnante e Prestação de Informações Necessárias e Suficientes para a Realização da Auditoria Fiscal”. Acrescenta que as obrigações acessórias têm o objetivo de fornecer ao fisco as informações necessárias para a checagem do cumprimento da obrigação tributária principal. Aduz que a fiscalização teve acesso, além dos demonstrativos e informações prestadas pela interessada, à contabilidade regular da empresa, informada na Escrituração Contábil Digital, e aos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon do período. Por fim ressalta, novamente, que o agente fiscal identificou “**os pontos objeto da autuação antes mesmo de solicitar a retificação**” das EFD-Contribuições (Grifos nos originais).

No item da sequência, “III.5 – Inobservância da razoabilidade e proporcionalidade, diante das circunstâncias de fato do caso concreto”, a interessada argumenta que o valor total das multas afronta diretamente os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que se encontram implicitamente ligados ao inciso LIV do art. 5º da Constituição Federal, de 1988, e previstos no art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999. Adverte, primeiramente, que não pretende o afastamento das multas

por inconstitucionalidade ou por ilegalidade da lei em abstrato, mas sim pela sua aplicabilidade no caso concreto. Diz que penalidade é totalmente desproporcional, pois representa 12 (doze) vezes os valores de PIS e Cofins declarados em DCTF no ano de 2013 ou 3 (três) vezes os valores de PIS e Cofins apurados no mesmo ano, no processo administrativo nº 13911.720307/20-15-30, resultante das glosas da mesma fiscalização de que resultou o auto de infração tratado no presente processo. Alega, também, que o percentual de 3% sobre a totalidade das receitas também demonstra desproporcionalidade com a tributação incidente sobre as operações em geral, já que o valor corresponde a mais do que se apura efetivamente em relação a maior parte dos tributos. Acrescenta que o posicionamento do STF vai no sentido de que o poder público, em sede de tributação, não pode legislar abusivamente, tendo em vista que a legislação pátria não outorga ao Estado o poder de desconsiderar direitos constitucionalmente assegurados aos contribuinte. Nesse sentido colaciona julgados da referida corte e pede o afastamento das multas no moldes em que foram constituídas.

Em outro item, “III.6 *Ofensa aos princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco*”, a contribuinte alega, com base em posições doutrinárias e acórdãos judiciais, que a penalidade aplicada, indubitavelmente, é incompatível com sua capacidade contributiva e afronta o princípio constitucional da vedação ao confisco.

No item a seguir, “III.7 – *Da impossibilidade de cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício*”, a interessada insurge-se contra a incidência dos juros moratórios sobre os valores das multas constituídas em lançamentos fiscais. Diz que mencionada cobrança afronta: (i) o artigo 161 do CTN, tendo em vista que de acordo com mencionado artigo somente o valor do principal pode ser atualizado pelos juros; (ii) o princípio da legalidade, em razão de não existir autorização legal para efetuar a cobrança; (iii) o art. 2º, inciso I, da Lei nº 9.784, de 1999, tendo em vista que os atos administrativos devem estar totalmente vinculados à lei; (iv) e os artigos 142, do CTN, e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo fato de as multas não terem sido constituídas de forma regular e ofenderem aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Por fim, no tópico “IV- *Pedido*” a contribuinte pugna pelo conhecimento e provimento da impugnação apresentada, para o fim de cancelar totalmente a exigência fiscal e arquivar o processo administrativo instaurado.

Às fls. 1.584 consta despacho da autoridade *a quo* que certifica a tempestividade da impugnação apresentada.

Ato contínuo, a DRJ-CURITIBA (PR) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2013 a 31/12/2013

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

Assunto: Obrigações Acessórias

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2013 a 31/05/2013, 01/07/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/12/2013

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. VALORES ZERADOS.

A apresentação da EFD-Contribuições com os valores todos “zerados” está sujeita ao lançamento de multa por apresentação da obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. BASES DE CÁLCULO.

É de se manter o lançamento das multas relativas às EFD-Contribuições quando restar comprovado que a fiscalização utilizou-se das bases de cálculo, exatamente, de acordo com a previsão legal.

PERÍODO APURAÇÃO: 01/06/2013 a 30/06/2013 e 01/08/2013 a 31/08/2013

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL. CANCELAMENTO.

Uma vez constatado que houve erro na aplicação do enquadramento legal e, por consequência, em todos os outros aspectos do lançamento, é de se cancelar as multas relativas às EFD-Contribuições aplicadas.

Da referida decisão, recorreu-se de ofício em virtude de ter sido exonerado crédito tributário superior ao limite de alçada previsto no artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou questões preliminares e de mérito, apresentando as mesmas argumentações da sua impugnação.

Na análise do recurso, essa Colenda Turma decidiu, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Rodrigo Mineiro Fernandes acompanharam o relator pelas conclusões quanto a alegação do erro da base de cálculo da multa, vez que a Recorrente não demonstrou o equívoco alegado. Abaixo, reproduz-se a ementa do acórdão proferido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2013, 01/07/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/12/2013

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. VALORES ZERADOS.

A apresentação da EFD-Contribuições com os valores todos “zerados” está sujeita ao lançamento de multa por apresentação da obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. BASES DE CÁLCULO.

É de se manter o lançamento das multas relativas às EFD-Contribuições quando restar comprovado que a fiscalização utilizou-se das bases de cálculo, exatamente, de acordo com a previsão legal.

O Contribuinte tomou ciência da decisão e opôs Embargos de Declaração alegando que houve suposta omissão, uma vez que não teria sido reproduzido, no voto condutor do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria divergente, que acompanhou o Relator pelas conclusões, em observância ao que preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015.

Na análise da admissibilidade do recurso, admitiu-se o cabimento dos embargos quanto à omissão alegada.

Na forma regimental, o Presidente da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara, à época, admitiu o presente recurso e determinou que o processo fosse a mim redistribuído para, em seguida, colocar em pauta e deliberação do Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos por este Colegiado.

Como se sabe, nos termos do art.65 do RICARF, cabem os Embargos de Declaração *quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos* ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Servem, ainda, os Embargos para corrigir eventuais erros materiais. Sua função principal é sanar esses vícios da decisão, não se trata de recurso que tenha por fim reformá-la ou anulá-la (embora o acolhimento dos embargos possa eventualmente resultar na sua modificação), mas aclará-la e sanar as suas obscuridades, contradições, omissões ou erros materiais.

No caso concreto, a Embargante sustenta que o acórdão embargado padece do vício de omissão uma vez que o julgado teria incorrido em omissão, especificamente, a “ausência de desenvolvimento dos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros em relação à matéria em que acompanharam o relator pelas conclusões”.

Pela leitura do acórdão, percebe-se que de fato houve omissão na análise da questão suscitada pela Recorrente.

Dessa forma, visando sanar o vício de omissão apontado, passa-se a tratar da matéria atinente aos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros em relação à matéria em que acompanharam o relator pelas conclusões.

Inicialmente, cumpre frisar que trata a lide de lançamento fiscal de multa regulamentar por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de informação incorreta (zerada) constante da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições). O valor da referida multa é obtida pela aplicação de percentual sobre as receitas auferidas pela empresa.

A autuação ora analisada decorreu de procedimento fiscal para a verificação da base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS da Recorrente, do qual resultou, além do presente auto de infração, um outro referente às citadas contribuições, de nº 19311.720307/2015-30, também da minha relatoria.

No julgamento da Impugnação na DRJ, restou decidido cancelar os lançamentos da multa de EFD-Contribuições, nos valores de R\$ 13.742.987,89 e R\$ 15.517.807,41, relativas aos fatos geradores ocorridos em 12/09/2013 e 15/10/2013 (períodos de apuração de junho e agosto de 2013, respectivamente), e manter o restante da multa lançada, no valor total de R\$ 76.066.730,31, dos outros períodos. Esses valores foram objeto de recurso de ofício, no qual foi negado provimento em decisão proferida por esta Turma no dia 17 de fevereiro de 2020.

Para se entender melhor a matéria discutida, oportuno reproduzir os fundamentos do acórdão recorrido quanto a matéria questionada, atinente a erro na base de cálculo da multa aplicada:

Nesse tópico, a recorrente argumenta que houve erro insanável na quantificação da multa aplicada nos períodos de apuração de junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013, o que deve ensejar a decretação de nulidade para esses períodos.

Em sua argumentação sobre o referido período, a recorrente afirma que a multa foi calculada com base no faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração e não sobre o período a que se refere a escrituração, como prescreve o art. 57, III, a, da MP nº2158-35, de 24 de agosto de 2001, (alterado pela Lei nº12.873/2013). Segundo seu entendimento, a base de cálculo tem que ter relação direta e representar uma medida de materialidade a que se relaciona, o que não se verificou no presente caso ao adotar-se a interpretação da Fiscalização.

Inicialmente, cabe lembrar que a imposição de penalidade no âmbito do direito tributário está pautada pela regra da tipicidade cerrada, o que implica em verificar se a Fiscalização realizou o cálculo da multa nos exatos determinados pela lei vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Como antes já esclarecido, as multas aplicadas ao caso estavam regidas até 24 de outubro de 2013 pelo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 21 de agosto de 2001, com a redação e vigência dada pela Lei nº 12.766, de 2012, 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), com o seguinte texto:

Art.57.....

(...)

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

No período concernente a partir de 25 de outubro de 2013, aplica-se o art. 57, III, a, da MP nº2158-35, de 24 de agosto de 2001, (alterado pela Lei nº12.873/2013), com a seguinte redação:

Art. 57.....

(...)

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)

Observa-se quanto às EFD-Contribuições referentes aos meses de junho/2013 e agosto/2013, entregues em 12/09/2013 e 15/10/2013, respectivamente, que os lançamentos foram considerados insubsistentes no acórdão recorrido por erro na legislação aplicada a esses períodos de apuração e consequente utilização incorreta de base de cálculo. Essa questão foi o objeto de recurso de ofício, anteriormente julgado.

Quanto à EFD-Contribuições do mês de julho de 2013, percebe-se pela planilha denominada "DETALHAMENTO DAS MULTAS POR TRANSMISSÃO VIA SPED

DE EFD - CONTRIBUIÇÕES COM VALORES ZERADOS” (e-fls. 1.365 a 1.367), constante do Termo de Verificação Fiscal, que o Auditor Fiscal utilizou para o cálculo da multa o faturamento do mês anterior ao da entrega da escrituração equivocada. Ou seja, como o arquivo digital foi transmitido em 14/08/2013, utilizou como base da multa o faturamento do mês de julho de 2013, conforme preceitua art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 21 de agosto de 2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.766, de 2012, vigente à época. Dessa mesma forma, foram calculadas as multas aplicadas aos períodos de apuração de janeiro a maio de 2013.

Com relação às EFD-Contribuições dos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro/2013, como se referem a arquivos transmitidos após 25/10/2013, o Auditor aplicou a multa sobre o faturamento relativo ao próprio mês a que se refere a escrituração, conforme se pode conferir na planilha de e-fls.1.365 a 1.367 e em consonância com o estabelecido no art. 57, III, a, da MP n.º2158-35, de 24 de agosto de 2001, (alterado pela Lei n.º12.873/2013).

Cumprindo, ainda, ressaltar que este Relator compartilha do mesmo entendimento do julgador *a quo* quanto a considerar que o valor das transações comerciais, citada na lei, tem identidade com o faturamento da empresa para a situação analisada.

Dessa forma, não houve qualquer erro na base de cálculo aplicada no período visto que a metodologia de cálculo aplicada pela Fiscalização está em perfeita consonância com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

No ponto específico de considerar que o valor das transações comerciais tem identidade com o faturamento da empresa, os demais conselheiros discordaram desse entendimento, acompanhando o relator pelas conclusões, visto que entenderam que nesse aspecto a recorrente não demonstrou o equívoco alegado na base de cálculo utilizada pela Fiscalização.

A fim de sanar o vício informado, informa-se que a maioria do Colegiado não compartilhou do entendimento do Relator de que o valor das transações comerciais tem identidade com o faturamento da empresa visto que interpretaram que este conceito seria mais amplo, não só abarcando as transações comerciais ativas da empresa referentes às receitas decorrentes de vendas e serviços, mas também todas as transações comerciais que foram registradas na escrituração no período, incluindo aquelas decorrentes de outras receitas operacionais e das obrigações da empresa.

No entanto, a maioria do Colegiado manteve a autuação com fundamento diverso, votando com o Relator pelas conclusões, posto que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar o equívoco alegado no cálculo da multa.

No entendimento da maioria do Colegiado, questionamentos a respeito de erros de cálculos de multa exigem que sejam demonstrados com a elaboração de planilha pela Interessada com a indicação da metodologia de cálculo adotada e a especificação dos pontos de divergência com os cálculos realizados pela Autoridade Tributária. Nada disso consta nos autos.

Destarte, as suas argumentações sem a demonstração do erro alegado, por meio de planilha ou memórias de cálculo e indicação dos pontos de divergência, passam a ter um caráter de generalidade e imprecisão, o que leva ao seu não acolhimento no julgamento, conforme entendeu a maioria do Colegiado.

Por fim, acrescenta-se à ementa original do acórdão tópico referente ao julgamento do erro na base de cálculo da multa aplicada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/05/2013, 01/07/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/12/2013

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. VALORES ZERADOS

A apresentação da EFD-Contribuições com os valores todos “zerados” está sujeita ao lançamento de multa por apresentação da obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

MULTA. EFD-CONTRIBUIÇÕES. BASES DE CÁLCULO.

É de se manter o lançamento das multas relativas às EFD-Contribuições quando restar comprovado que a fiscalização utilizou-se das bases de cálculo, exatamente, de acordo com a previsão legal.

ERRO DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Recorrente apresentar planilha, explicar a sua metodologia de cálculo e indicar os pontos de divergência quanto aos cálculos efetuados pela Autoridade Tributária, nos termos do inciso III, Art.16 do Dec. 70.235/70.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão quanto ao desenvolvimento dos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros em relação à matéria em que acompanharam o relator pelas conclusões, atinente ao erro na base de cálculo da multa aplicada, bem como refletir na ementa o entendimento dessa matéria, conforme preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo