



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720308/2015-84
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.411 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2024
Recorrente BARCELONA COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma que, enfrentando questão fática equivalente, aplique de forma diversa a mesma legislação. No caso, as decisões apresentadas a título de paradigma não tratam da mesma questão fática e normativa enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-007.316**, de 17/02/2020 (fls. 1.749 a 1.763)¹, integrado pelo **Acórdão (de Embargos) nº 3402-009.976**, de 26/20/2022, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e também negou provimento ao Recurso Voluntário apresentados.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Auto de Infração** (fls. 1.369 a 1.373), para exigência de **multas “regulamentares”** por descumprimento de **obrigações acessórias** decorrentes 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), dos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2013. O valor da referida multa é obtido pela aplicação de percentual sobre as receitas auferidas pela empresa.

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

As bases de cálculo das multas “regulamentares” estão detalhadas em demonstrativo de fls. 1.365 a 1.366, da seguinte forma: **i)** 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 nº 2.158-35, 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 2012, com a nova redação dada pela IN RFB nº 1.387, de 2013); e, **ii)** 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 nº 12.873, de 2013, e artigo 10 da IN RFB nº 1.252, de 2012, com a nova redação dada pela IN RFB nº 1.387, de 2013.

Cientificado do Auto de Infração, o Contribuinte apresentou a **Impugnação** (fls. 1.390 A 1.421), alegando, em síntese, que as multas regulamentares não podem prosperar tendo em vista que: **(i)** a multa aplicada está indevidamente enquadrada (requer o cancelamento por erro no enquadramento legal), já que a atitude da Contribuinte 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 aludida 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 pelo Contribuinte, conseguindo concluir, sem

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

dificuldades a auditoria fiscal (inaplicabilidade da multa por descumprimento); e **(iv)** a penalidade aplicada não guarda lógica com o ‘dano potencial’ (razoabilidade e proporcionalidade), sendo incoerente e aplicada em percentual completamente exorbitante, desproporcional e não razoável.

A **DRJ em Curitiba/PR**, apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 06-55.014**, de 23/06/2016 (fls. 1.604 a 1.620), não acolheu a preliminar de nulidade suscitada e julgou a Impugnação **parcialmente procedente**, de forma a cancelar os lançamentos das multas de EFD-Contribuições relativas aos fatos geradores ocorridos em 12/09/2013 e 15/10/2013 (**períodos de apuração de junho e agosto de 2013**, respectivamente), e a manter as demais multas lançadas, sob os seguintes fundamentos: (a) 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; (b) 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; (c) 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 nos citados períodos. Da referida decisão, a **DRJ recorreu de Ofício**, em virtude de ter sido exonerado crédito tributário superior ao limite de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 2017.

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 1.630 a 1.677, em que suscitou questões preliminares, como a anulação do julgamento proferido pela DRJ em razão da alteração/inação do critério jurídico adotado pela Fiscalização, e no mérito, apresentou as mesmas argumentações tecidas na sua Impugnação.

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora, no CARF, sendo exarada a **Resolução** nº 1201-000.319, de 19/10/2017, da 1ª TO, da 2ª Câmara da Primeira Seção de julgamento (fls. 1.724 a 1.726), para declinar do julgamento do presente processo, por se tratar de matéria da competência da 3ª Seção do CARF, demandando que o processo fosse encaminhado à 3ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, por ser vinculado ao PAF nº 19311.720307/2015-30.

Na Terceira Seção do CARF, o recurso foi submetido à apreciação da Turma julgadora, sendo exarada nova **Resolução**, de nº 3402-001.466, de 24/10/2018 (fls. 1.730 a 1.736), para que, considerando que ambos os processos foram decorrentes do mesmo procedimento fiscal para verificação das bases de cálculo do PIS e da COFINS, fosse sobrestado o julgamento do processo até que houvesse indicação para pauta do PAF nº 19311.720307/2015-30 (PIS e COFINS), oportunidade na qual este processo (multa Regulamentar) deveria ser indicado conjuntamente à pauta.

Em 17/02/2020, os **Recursos Voluntário e de Ofício** foram submetidos a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-007.316**, de 17/02/2020, proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, sob os seguintes fundamentos: (a) 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; e (b) é de se manter o lançamento das multas relativas às EFD-Contribuições quando restar comprovado que a fiscalização utilizou-se das bases de cálculo de acordo com a previsão legal.

Cientificado do Acórdão nº **3402-007.316**, de 17/02/2020, o **Contribuinte** apresentou **Embargos de declaração** (fls. 1.801 a 1.806), alegando 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”, afirmando ter alegado, desde a Impugnação, que, entre os diversos fundamentos para o cancelamento da exigência, a penalidade aplicada com base no disposto na Lei nº 12.873/2013 teria utilizado base de cálculo equivocada, pois calculada sobre o valor do faturamento mensal e não sobre “o valor das transações comerciais ou das operações financeiras”.

Analisado o recurso, com base nas considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Embargos, expedido pelo Presidente da Turma em 16/10/2020, às fls. 1.826 a 1.828, foi dado seguimento aos Embargos de declaração opostos pelo Contribuinte.

Posto o recurso de Embargos à apreciação da Turma julgadora, foi prolatado o **Acórdão (de Embargos) nº 3402-009.976**, de 26/20/2022 (fls. 1.840 a 1.849), que decidiu acolher os Embargos de Declaração opostos, 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, então vigente.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº **3402-007.316**, de 17/02/2020, integrado pelo Acórdão (de Embargos) nº **3402-009.976**, de 26/20/2022, a **Fazenda Nacional** interpôs **Recurso Especial** (fls. 1.766 a 1.771), apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: “Erro na apuração da matéria tributável”. No entanto, no Exame de Admissibilidade do recurso, entendeu-se que **não restou demonstrada a divergência** jurisprudencial em relação a matéria, uma vez que dos acórdãos confrontados não se constatou divergência de interpretação da lei tributária, mas apenas resultados diferentes ante situações fáticas absolutamente distintas, impossibilitando assim a aferição de qualquer divergência. Com as considerações tecidas, o Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 08/07/2020, às fls. 1.807 a 1.812, **negou seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Acórdão nº **3402-007.316**, de 17/02/2020, integrado pelo Acórdão (de Embargos) nº **3402-009.976**, de 26/20/2022, o **Contribuinte** interpôs **Recurso Especial** (fls. 1.864 a 1.874), apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: **(1)** Do conceito de faturamento e de transações comerciais; e **(2)** Da nulidade quando verificado erro material na apuração da base de cálculo do lançamento. Para comprovar a divergência indicou como paradigmas os Acórdãos nº 3301-06.086 (para a divergência 1), e nº 1401-001.317 e nº 1402-005.555 (para a divergência 2).

No Exame de Admissibilidade do recurso, entendeu-se que **não restou demonstrada a divergência** jurisprudencial em relação à matéria 2 - da nulidade quando verificado erro material na apuração da base de cálculo do lançamento, por dessemelhanças das situações, amparadas por legislações específicas e diferentes.

Já quanto a matéria 1 - Do conceito de faturamento e de “transações comerciais”, entendeu-se pelo seguimento no exame monocrático de admissibilidade.

No **Acórdão recorrido**, integrado pelo Acórdão de Embargos, o Colegiado entendeu que o valor das transações comerciais apresenta identidade com o faturamento da empresa, para fins de determinação da base de cálculo da citada multa. De outro lado, no **Acórdão paradigma**, também tratando de Auto de Infração lavrado para constituir multa isolada em razão da entrega de EFD - Contribuições com informações omitidas, teria se decidido que o conceito de "transações comerciais" para fins de determinação da base de cálculo, relaciona-se com todas as operações praticadas pelo sujeito passivo no período objeto de declaração, transações estas que influiriam na apuração das contribuições, sendo a quantificação da multa efetuada por transação comercial omitida na declaração. Destaca referido paradigma que como a declaração foi zerada, todas as transações comerciais foram omitidas, concluindo que o conceito de transações comerciais é mais amplo do que faturamento ou receita de vendas.

Com as considerações tecidas, o Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento do CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 16/06/2023, às fls. 1.911 a 1.917, **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, admitindo a rediscussão apenas da seguinte matéria: **(1) - Do conceito de faturamento e de transações comerciais.**

Cientificada do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas **contrarrazões** de fls. 1.929 a 1.938, requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial interposto. Outrossim, caso ultrapassada essa preliminar, demandou que seja, no mérito, negado provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo, não havendo espaço para rediscussão probatória, devendo ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

Em 15/12/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Seção de julgamento / **4ª Câmara**, de 10/06/2023, exarado pelo Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção do CARF (fls. 1.911 a 1.917). Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referentes à matéria para a qual foi dado seguimento.

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional pede que o recurso não seja conhecido, uma vez que se percebe ausência de similitude fática e dos fundamentos utilizados entre a matéria em discussão e o Acórdão paradigma considerado divergente.

A divergência suscitada é com relação à matéria: "Do conceito de faturamento e de transações comerciais", no que toca ao decidido pelo Acórdão paradigma nº 3301-006.086.

Os autos tratam de lançamento de multa regulamentar por descumprimento de obrigações acessórias decorrentes de informação incorreta (zerada) constante da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, COFINS e da EFD-Contribuições.

No Acórdão recorrido, decidiu que **o valor das transações comerciais tem identidade com o faturamento da empresa para fins de determinação da base de cálculo da citada multa**. Contudo, sobre esse tema, nos Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, - que foram acolhidos 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, no que se refere a erro na base de cálculo da multa aplicada -, decidiu-se da seguinte forma (fl. 1.848):

“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 obrigações da empresa. (grifo nosso)

Informou-se ainda no recorrido que “...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**”. Confira-se trecho e (parte) ementa do Acórdão de Embargos, fl. 1.840 e 1.848:

“(...) 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”. (grifo nosso)

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.

Portanto, o que se depreende da leitura do Acórdão de embargos nº 3402-009.976 é 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. No entanto entendeu pela manutenção da base de cálculo aplicada pelo Fisco, ao argumento de que o Contribuinte não demonstrou o equívoco alegado no cálculo da multa isolada, ou seja, não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia.

De outro lado, no Acórdão paradigma nº 3301-006.086, que também trata de Auto de Infração lavrado para constituir multa isolada em razão da entrega de EFD - Contribuições com informações omitidas, decidiu que o conceito de "transações comerciais" para fins de determinação da base de cálculo, relaciona-se com todas as operações praticadas pelo Contribuinte no período da declaração, transações estas que influiriam na apuração das contribuições. Ou seja, a quantificação da multa se faz por transação comercial omitida na declaração:

“Quanto ao conceito de "transações comerciais" para fins de determinação da base de cálculo, ao contrário do que afirma a Recorrente, relaciona-se com todas as operações praticadas pelo sujeito passivo no período objeto de declaração, transações estas que influiriam na apuração das contribuições, daí que a quantificação da multa se faz por transação comercial omitida na declaração. Como a declaração foi zerada, todas as

transações comerciais foram omitidas. Transações comerciais é mais amplo do que faturamento ou receita de vendas, justamente para se poder quantificar esta sanção para as pessoas jurídicas que não possuem faturamento, nem receitas de vendas, por desenvolverem, por exemplo atividades imunes a impostos. O simples fato de que a base anterior era o faturamento, com aplicação de alíquota de 0,2%, não gera necessariamente a conclusão de que o conceito de "transações comerciais" corresponde a universo quantitativo inferior ao faturamento, somente porque a alíquota passou a ser 3% aplicada sobre essa nova base de cálculo, na medida em que pode ter sido intenção do legislador aumentar tanto a base de cálculo quanto a alíquota da sanção". (*grifo nosso*)

Como se vê, mesmo se apegando ao cerne da alegada divergência, ou seja, apenas ao “conceito de faturamento e transações comerciais”, o que se percebe é a convergência de entendimentos, que restou esclarecida pelo voto condutor do Acórdão embargado e do decidido pela Turma julgadora do Acórdão paradigmático.

No recorrido, afastou-se a tese 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, em linha com o decidido pelo paradigma, sendo a divergência relativa a questões probatórias, inatacáveis nesta instância uniformizadora de jurisprudência.

Assim, não se verifica efetiva divergência de teses jurídicas, mas sim convergência de entendimentos, ladeada por diferenças fáticas. Logo, não há comprovação da divergência jurisprudencial alegada, o que culmina no não conhecimento do recurso.

Conclusão

Portanto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan