



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.740333/2018-08
ACÓRDÃO	1202-001.575 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASSOCIACAO FILHOS DO PAI ETERNO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ECF. ENTREGA INTEMPESTIVA. CABIMENTO.

Mantêm-se a aplicação da multa por atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal ECF, quando inexistirem razões previstas em lei ou normas que, diante das razões apresentadas pela interessada, justifiquem o afastamento dela.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. MULTA POR ATRASO NA APRESENTAÇÃO DA ECF. INAPLICABILIDADE.

A multa imposta à impugnante, referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, não pode ser excluída pelo instituto da denúncia espontânea.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a determinação de nulidade do feito.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário enquanto não houver decisão definitiva no âmbito administrativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Roney Sandro Freire Correa, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 101-027.648 – 4ª Turma, sessão de 13 de junho de 2024, que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Versa o presente processo sobre multa por atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal -ECF, ano-calendário 2017, enviada em 16/11/2018, com prazo final de entrega datado de 31/07/2018, mediante o qual é exigido do interessado supra identificado o crédito tributário no valor total de R\$ 1.264.403,41.

A notificação foi embasada no seguinte enquadramento legal: Art. 11 e 12 da lei nr. 8.218, de 29 de agosto de 1991, com texto alterado pela Lei nr. 13.670 de 2018.

Preliminarmente, expor que a notificação de lançamento é nula de pleno direito por erro formal que inviabiliza o exercício pleno da ampla defesa e contraditório esclarece ser uma entidade religiosa que goza de imunidade tributária, e informa que o atraso na entrega da ECF ocorreu por inconsistências do sistema operacional da contabilidade da autuada, sendo que na presente data encontra-se regularizada.

Argui que à época do fato gerador da multa, 31/07/2018, a lei vigente expunha que a penalidade referente ao atraso na entrega da ECF, ou a sua apresentação

com incorreções ou omissões, acarretaria para empresas imunes ou isentas a aplicação, ao infrator das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Ocorre que a multa imposta refere-se à legislação posterior ao fato gerador, tendo em vista que foi publicada em 30/05/2018 e, de acordo com o princípio da anterioridade e noventena, passou a ter vigência em 30/08/2018, majorando exponencialmente a punição por atraso na entrega da ECF, alterando a multa por atraso na entrega para 1% sobre o valor da receita bruta da instituição.

Além da irregularidade acima exposta, a multa imposta ofende princípios tributários como da razoabilidade, não confisco, irretroatividade da legislação.

Solicita, ainda, seja suspensa a exigibilidade dos créditos tributários exigidos até decisão final a ser proferida nos presentes autos, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei Federal nº 9.430/1996 e art. 151, inc. III do CTN. Ante todo o exposto, entendendo demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer seja acolhida a presente impugnação e cancelado o débito fiscal reclamado.

A 4ª Turma julgou improcedente a impugnação, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ECF. ENTREGA INTEMPESTIVA. CABIMENTO.

Mantêm-se a aplicação da multa por atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal ECF, quando inexistirem razões previstas em lei ou normas que, diante das razões apresentadas pela interessada, justifiquem o afastamento dela.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. MULTA POR ATRASO NA APRESENTAÇÃO DA ECF. INAPLICABILIDADE.

A multa imposta à impugnante, referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, não pode ser excluída pelo instituto da denúncia espontânea.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a determinação de nulidade do feito.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ORIGINÁRIO POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar originariamente sobre a constitucionalidade e/ou legalidade de ato normativo, lei ou decreto.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

BOA FÉ. DOLO OU CULPA. IRRELEVÂNCIA.

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.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA. INEFICÁCIA.

A impugnação deve vir acompanhada dos motivos e das provas em que se fundamenta. As alegações desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário enquanto não houver decisão definitiva no âmbito administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente requerendo a alteração do julgado pelo seu provimento, nos seguintes termos, *in verbis*:

4. DO PEDIDO

Assim sendo, entendendo o contribuinte que o Auto de Infração/Notificação de lançamento, encontra eivado de vícios, requer-se:

- a) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até decisão final administrativa;*
- b) Reconhecimento e aplicação de prescrição intercorrente ao presente caso, conforme fundamentação;*
- c) A declaração de nulidade da notificação de lançamento ante o totalmente nulo, ante erro de direito e forma, tendo em vista indicação incorreta do exercício da escrituração, encontrando-se totalmente dúbia, referindo de 2018, com informações de faturamento de 2017 e vencimento de obrigação acessório em 2018, cerceando o direito da ampla defesa da impugnante, bem como ofendendo diversos princípios jurídicos.*

- d) *A improcedência TOTAL do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, tendo em vista denúncia espontânea da recorrente*
- e) *A improcedência TOTAL do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, tendo em vista a ausência de dolo/má-fé da impugnante, bem como por ausência de prejuízo ao erário;*
- f) *A improcedência TOTAL do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, tendo em vista a desproporcionalidade da multa imposta, bem como pel caráter meramente formal;*
- g) *Subsidiariamente aos pedidos anteriores, caso não seja o entendimento acerca da improcedência total do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, requer da multa imputada, tendo em vista que à época do fato gerador estava vigente lei com penalidade mais condizente com a razoabilidade, respeitando assim o princípio da irretroatividade da lei tributária bem como o da imputação do menor ônus ao contribuinte;*
- h) *Alternativamente aos pedidos anteriores, em caso de não entendimento, o que jamais se espera, requer-se que a base de cálculo para a aplicação da multa seja o superávit havido no período, limitada a 1%, respeitando assim o princípio da isonomia tributária;*
- i) *Requer-se, em caso de negativa dos demais pedidos, a redução da multa aplicada, afastando, assim, o caráter confiscatório da penalidade que se tenta impor;*
- j) *requer-se que todas as intimações, notificações e procedimentos relativos ao presente auto de infração/notificação de lançamento sejam endereçadas exclusivamente aos procuradores ora constituídos Cesar Scremin e Guilherme Cachuba Eves com escritório profissional na Rua Anita Garibaldi, 2.854, Bairro São Lourenço – Curitiba-PR, CEP: 82.200 041-3252-7908, e-mail edinei.juridico@gmail.com.br guilhermeeves@gmail.com, sob pena de nulidade.*

E finalmente:

- seja autorizado acostar todos os documentos necessários ao deslinde do processo, além dos ora colacionados, em qualquer fase, em obediência ao contraditório e a ampla defesa, se necessário for;

- no caso da autoridade entender por necessária a realização de diligências ou que sejam acostados novos documentos, seja expedida intimação para cumprimento da obrigação com prazo hábil para o ato;

E conclusivamente

Requer seja declarada a improcedência total do auto de infração/notificação de lançamento 06.02.01.14.55.79.50, pelos motivos, fatos e direito acima expostos.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dada pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

PRELIMINAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No que diz respeito ao requerimento da recorrente para que haja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o próprio Acórdão da DRJ já esclareceu que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), enquanto não houver decisão definitiva no âmbito administrativo.

Portanto, não há qualquer necessidade de o Colegiado enfrentar a referida matéria, uma vez que tal tópico na apresenta qualquer objeto controvertido passível de análise.

DA PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

O recorrente também suscita preliminar de prescrição intercorrente alegando que o caso em apreço não atrai a norma da Súmula CARF nº 11, uma vez que a análise do caso em apreço passaria por avaliar a aplicação de uma multa punitiva pelo atraso na entrega da ECF, portanto, não se trataria de processo administrativo de índole não tributária.

A preliminar merece ser rejeitada de plano, não há qualquer previsão legal para o acolhimento da preliminar de prescrição intercorrente no âmbito do Processo Administrativo Fiscal e, uma vez sendo a multa pelo atraso na entrega da ECF um objeto a ser analisado no

âmbito do PAF, por consequência, a matéria estará sim subordinada a norma inserta pela Súmula CARF nº 11 que prevê, in verbis:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Rejeito, portanto, tal pretensão.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO FORMAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A parte recorrente também alegou preliminar de nulidade da notificação de lançamento por erro formal e cerceamento do direito de defesa nos seguintes termos, in verbis:

Da análise da notificação de lançamento, tem dados da escrituração refere-se ao exercício de 2018, mas o prazo para entrega da Escrituração Contábil Fiscal é indicado como sendo 31/07/2017, como se vê abaixo:

(...)

Ora, resta claro que o erro acima disposto trás prejuízos incalculáveis para a defesa da recorrente, tendo em vista que sequer se sabe de qual exercício a notificação de lançamento refere-se, sendo que cada exercício pode trazer linhas e teses defensivas diversas.

A presente preliminar também deve ser rejeitada, conforme já mencionado no Acórdão recorrido, a notificação de lançamento atende aos requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, além de não se verificar a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do mesmo Decreto., portanto não se verificou qualquer prejuízo ao direito de defesa do recorrente.

Nesse sentido, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

MÉRITO

Inicialmente o propósito recursal consiste na análise da aplicação da multa por atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal -ECF, ano-calendário 2017, enviada em 16/11/2018, com prazo final de entrega datado de 31/07/2018, mediante o qual é exigido do interessado supra identificado o crédito tributário no valor total de R\$ 1.264.403,41, nos termos do Art. 11 e 12 da lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com texto alterado pela Lei nº 13.670 de 2018.

O contribuinte alega em seu Recurso Voluntário os mesmos argumentos aventados na Impugnação, qual seja a possibilidade da aplicação do instituto da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, bem como boa-fé e ausência de prejuízo ao erário,

desproporcionalidade da penalidade, irretroatividade da lei tributária e a imputação do menor ônus ao contribuinte.

Dessa forma, após analisar os fundamentos dos autos, entendo que correta a hipótese da multa por atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal -ECF, ano-calendário 2017, enviada em 16/11/2018, com prazo final de entrega datado de 31/07/2018, e, com a permissão do artigo 114, §12º, inciso I do novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, estando a conclusão do Acórdão recorrido alcançada pelo entendimento deste Relator e pelo fato da contribuinte basicamente repisar no Recurso Voluntário os mesmos argumentos já citados em sua impugnação, adoto os seguintes fundamentos como parte da presente decisão, in verbis:

(...) Cabe inicialmente esclarecer que a entrega da Declaração fora do prazo fixado pela norma tributária é considerada como sendo o descumprimento de uma obrigação acessória por parte da empresa. Como regra, é conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem tampouco com as multas decorrentes por tal procedimento.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional-CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos do fato gerador de tributo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela Administração Pública pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

Pelo explicitado, em que pese os argumentos da contribuinte, alicerçados no art. 138 do Código Tributário Nacional (espontaneidade) e qualquer outro exarado na sua defesa, esses não podem prosperar nesta esfera administrativa de julgamento uma vez que, a exigência da multa de ofício, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas.

Embora a impugnante tenha tomado às providências necessárias para regularizar a sua situação perante este Órgão, as mesmas foram extemporaneamente, o que não lhe exime da exigência da multa pelo descumprimento da obrigação acessória conforme lhe é exigido no Auto de Infração.

Além do mais, a discussão administrativa acerca da denúncia espontânea está pacificada com a publicação da Súmula CARF nº 49, vinculante para a administração pública, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 49 A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

(vinculante, conforme art. 25, § 13, do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pelo art. 2º da Lei nº 14.689, de 2023).

Dessa forma, administrativamente, não há outro entendimento a ser adotado.

Quanto à violação dos princípios constitucionais da multa isolada aplicada, é devido esclarecer que não cabe ao julgador administrativo questionar a legalidade ou constitucionalidade de normas legais e infralegais. A análise de alegação contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente.

Nesse sentido tem-se a súmula nº 2 do CARF.

Súmula CARF nº 2:

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

(vinculante, conforme art. 25, § 13, do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pelo art. 2º da Lei nº 14.689, de 2023).

O art. 26-A do PAF, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, resultante da conversão da MP nº 449, de 2008, é claro no sentido de que o julgador administrativo não pode afastar a aplicação de lei sob o fundamento de violação da constituição ou de lei superior:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Também o artigo 17, incisos IV e V da Portaria MF nº 20, de 2023, determina que o julgador de primeira instância está vinculado às leis, assim como às normas regulamentares, inclusive, a entendimentos da Receita Federal expressos em atos normativos:

Art. 17. São deveres do julgador:

[...]

IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e V - observar o disposto no inciso III do caput do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, e os demais atos vinculantes.

Assim, o julgador administrativo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Quanto ao mérito, a Instrução Normativa RFB nº 1422, de 2013, em seu art. 6º, §2º, com redação dada pela IN RFB nº 1574, de 2015, previa, para o presente caso (pessoa jurídica com forma de tributação declarada imune), a aplicação da penalidade prevista na MPv nº 2.158-35, de 2001:

§ 2º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, por qualquer sistemática que não o Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou

omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (grifo nosso)

Posteriormente, a IN RFB nº 1.821, de 30/07/2018, com vigência a partir desta data, alterou a redação do mencionado §2º para determinar a aplicação da multa do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, já com a redação dada pela Lei nº Lei nº13.670, de 30/05/2018 (com vigência a partir desta data para fins da alteração da Lei nº 8.218):

§ 2º Os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica por qualquer sistemática que não o Lucro Real que deixarem de apresentar a ECF nos prazos fixados no art. 3º, ou a apresentar com incorreções ou omissões, ficam sujeitos à aplicação das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. (grifo nosso)

Em 2021, referida IN RFB nº 1.422, de 2013, foi revogada pela IN RFB nº 2004, de 2021, e nesta última norma, ainda vigente, manteve-se a previsão da multa aplicada (mais grave) nos termos do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação da Lei nº 13.670, de 2018:

Art. 6º A não apresentação da ECF pelas pessoas jurídicas nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator:

I - das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, para as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ pela sistemática do lucro real; e II - das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, para as demais pessoas jurídicas. (grifo nosso)

Para o fim de determinar qual a norma de imposição da multa por atraso aplicável ao caso, é necessário identificar o fato gerador e, pois, o regramento vigente à época. O fato gerador da multa é o atraso na entrega da ECF, logo, o seu marco temporal é a data de transmissão da obrigação acessória, qual seja, 16/11/2018. Então, a legislação aplicável é a vigente nesta data, com a redação dada pela IN RFB nº 1.821, de 30/07/2018, e, portanto, a multa segue o regramento do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, como efetuado no lançamento ora impugnado.

Não há que se falar em retroatividade benigna para aplicar o regramento anterior da multa, concernente no art. 57 da MPv nº 2.158-35, de 2001, pois a norma vigente quando do fato gerador é mais gravosa. Somente seria o caso de retroatividade benigna se a previsão da aplicação da MPv fosse posterior ao fato gerador, o que não é o caso.

Com relação às decisões judiciais mencionadas, proferidas em processos dos quais a interessada não tenha participado, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal, bem como os julgados administrativos, por falta de lei que lhes atribua eficácia normativa (art. 100, II, CTN). Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicando-se à questão em análise. Também não vincula esta

decisão doutrina pela defesa mencionada, visto que teses doutrinárias não constituem normas complementares à legislação tributária (arts. 96 e 100, CTN).

Por fim, cabe aduzir que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), enquanto não houver decisão definitiva no âmbito administrativo.

Ante o exposto e tudo mais que consta dos autos, VOTO para julgar pela improcedência da impugnação, para manter integralmente o crédito tributário em litígio.

Sendo assim, com base nos fundamentos acima transcritos nada a prouver quanto a inaplicabilidade da multa pelo atraso na entrega de Escrituração Contábil Fiscal -ECF, ano-calendário 2017, enviada em 16/11/2018, com prazo final de entrega datado de 31/07/2018, mediante o qual é exigido do interessado supra identificado o crédito tributário no valor total de R\$ 1.264.403,41, mantendo-se inalterado o Acórdão.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares de prescrição intercorrente e nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

Conselheiro Relator