



<b>Processo nº</b>	10314.720602/2018-34
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1401-004.140 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	22 de janeiro de 2020
<b>Recorrente</b>	NOVA ENGEVIX PARTICIPAÇÕES S/A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2014

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE PARA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO. SÚMULA CARF. 49.

No que se refere à aplicabilidade da denúncia espontânea às multas por descumprimento de obrigações acessórias a DRJ, o CARF já sumulou seu entendimento em situação relativa ao descumprimento de obrigação acessória de entrega de declaração através da Súmula CARF. 49.

ESPONTANEIDADE. RECUPERAÇÃO. INOCORRÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE INOPERÂNCIA DO AUDITOR POR MAIS DE 60 DIAS. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 75.

A recuperação da espontaneidade da pessoa jurídica ocorre em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias.

Entretanto, para assegurar a espontaneidade do sujeito passivo e considerar as transações efetuadas como se espontânea fossem, mister se fazia o pagamento dos valores relativos à infração.

MULTA. EXCESSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o da razoabilidade e proporcionalidade da multa.

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2014

#### **MULTA ISOLADA - APRESENTAÇÃO DA ECF COM OMISSÕES**

A lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3º do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, que foram observadas pela autoridade fiscal. O lançamento foi devidamente demonstrado faticamente e fundamentado na legislação pertinente, sendo ato administrativo vinculado, portanto, obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

As instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

**APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.  
FACULDADE DO JULGADOR.**

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Nelson Kichel.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia Regional em Campo Grande – MS, que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte acima identificado em virtude das exigências fiscais.

O contribuinte supra identificado teve contra si lavrado o auto de infração - AI relativo a OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB (Auto de Infração - AI às fls. 144 a 148), em decorrência de Apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com Informações Inexatas, Incorretas ou Omitidas, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal - Multa Regulamentar, pelos fatos ocorridos durante o ano-calendário de 2014, isso de acordo com a "Descrição dos Fatos" constante no AI. O procedimento de fiscalização está pormenorizado em TVF - Termo de Verificação e Constatação Fiscal - Multa Regulamentar, parte integrante do AI, às fls. 134 a 143.

Os valores lançados nos Autos de Infração, referem-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2014, e constam do quadro a seguir.

TRIBUTO	PRINCIPAL	TOTAL
MULTA REGULAMENTAR	16.671.758,51	16.671.758,51

Cientificado da autuação, às fls. 162/177 dos autos, o interessado apresenta Impugnação Administrativa, alegando em síntese:

**A RETIFICAÇÃO ESPONTÂNEA DA ECF E A CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE IMPOSIÇÃO DE MULTA POR INCORREÇÃO E/OU OMISSÃO.**

- a) O I. Auditor Fiscal que procedeu à lavratura do competente auto de infração defende, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal que acompanha a autuação, que a retificação da ECF pelo contribuinte, em 22/08/2017, se dera sob auditoria fiscal em andamento, quando a Impugnante já teria perdido a espontaneidade, conforme artigo 7, inciso I, §1º do Decreto n.º 70.235/1972.
- b) Também alega o I. Auditor Fiscal que não teria havido prazo superior a 60 dias entre os Termos de Intimação que deram à Impugnante ciência da continuidade da fiscalização.
- c) Ocorre que a leitura do próprio Termo de Verificação Fiscal, mais especificamente de seu item 1.1 – DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL, demonstra a retomada da espontaneidade da Impugnante em razão de ter se operado transcurso de prazo superior a 60 dias entre Termos de Intimação Fiscal.
- d) Assim, diante dos sucessivos excessos de prazo incorridos pela autoridade fiscal, e, porque o CARF sumulou entendimento no sentido de que a inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplique-se retroativamente, tem-se que todos os atos praticados pela Impugnante antes de 06/04/2018 devem ser tomados como espontâneos, aí se incluindo, portanto, a entrega da ECF retificadora em 22/08/2017.
- e) Consequentemente, não se pode admitir a imposição de multa em razão de incorreção/omissão corrigida espontaneamente pela Impugnante. E reforça essa espontaneidade o fato do I. Auditor Fiscal ter consignado no TVF que a Impugnante fez a correção da ECF *apesar de não ter sido intimada para tal.*

- f) Vale observar, outrossim, que foi somente em 02/04/2018, mediante o Termo de Intimação nº 06, que a fiscalização intimou a Impugnante acerca de suposta irregularidade no preenchimento da e-LALUR.
- g) Ocorre que, consoante acima pontuado e, consoante registrado no competente Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante já havia retificado sua ECF para nela incluir os dados relativos ao e-LALUR em 22/08/2017, antes, portanto, da intimação fiscal que tratou acerca do assunto.
- h) E, aqui, não é demais salientar que a perda da espontaneidade, consoante artigo 3º, §6º da Portaria RFB nº 641/2015, é restrita às matérias objeto de intimação fiscal, não apanhando todo e qualquer ato praticado pelo contribuinte.
- i) E ainda que se pudesse admitir que a matéria teria sido incluída no Termo de Intimação Fiscal nº 02, do qual a Impugnante teve ciência em 03/08/2017, quando a fiscalização intimou a empresa a apresentar o LALUR do ano-calendário de 2014, fazendo menção pela primeira vez ao referido livro, ainda assim seria correto concluir pela entrega espontânea do arquivo corrigido em 22/08/2017, eis que efetivada dentro do prazo de 20 dias a que alude o artigo 909 do RIR, aqui aplicado analogamente. Afinal, se é autorizado ao contribuinte, dentro do prazo de 20 dias contados de sua intimação fiscal, recolher tributos porventura não pagos com aplicação dos acréscimos aplicáveis ao caso de procedimento espontâneo, com ainda mais razão deverá ser reconhecido o benefício da espontaneidade para aquele que cumpre obrigação acessória em igual período.
- j) Portanto, sob qualquer ângulo que se analise a questão, é forçoso reconhecer a correção espontânea da falha da Impugnante, a qual, portanto, não poderá ser penalizada com a multa autuada.

**DA CONFISCATORIEDADE DA MULTA APLICADA. DO DESACERTO  
DO ENQUADRAMENTO LEGAL. DA ERRONIA NA BASE ADOTADA PARA  
CÁLCULO DA MULTA:**

- a) Sem prejuízo do acima exposto, há ainda que ser salientada a impossibilidade da manutenção da multa aplicada (R\$ 16.671.758,51) em razão de sua natureza nitidamente confiscatória, superior aos próprios débitos de IRPJ (R\$ 8.548.245,30) e CSLL (R\$ 3.106.748,62) declarados para o período, que totalizam R\$ 11.654.993,903.
- b) A multa aplicada se mostra injustificadamente abusiva, pois revela a clara tendência de privar a Impugnante de parcela substancial do seu patrimônio, em malferimento ao princípio do não confisco disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

- c) Com efeito, no presente caso, a imposição da multa vai muito além do intuito de punir a prática do contribuinte para transmudar-se em ferramenta indireta de arrecadação, o que é vedado pelo ordenamento pátrio. Nesse sentido, vale fazer referência ao entendimento do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, cujo acórdão, unânime, foi publicado em 14.02.2003. *Transcreve excerto do Acórdão judicial citado.*
- d) Pois o confisco da multa aplicada é decorrente da aplicação equivocada da norma, no caso, dos artigos 8º e 8º-A do Decreto- Lei nº 1.598/77, abaixo transcritos. *Transcreve os citados artigos da legislação.*
- e) Ora, consoante alegado pelo I. Auditor Fiscal, a Impugnante teria entregue as primeira e segunda versões da ECF com os dados do e-LALUR (Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da Pessoa Jurídica Tributada pelo Lucro Real) em branco. Ou seja, a Impugnante não tinha entregue esse livro até 22/08/2017. A Impugnante não preencheu o livro com incorreções e/ou omissões. Simplesmente não o tinha preenchido!
- f) Pois o consequente da apresentação do e-LALUR com atraso seria a multa prevista no inciso I do artigo 8º-A do Decreto-Lei 1.598 e não a multa prevista no inciso II, tal qual pretensamente aplicada pelo I. Auditor Fiscal. E a multa do inciso I é limitada a R\$ 5milhões, o que denota, de partida, a abusividade da autuação.
- g) Mas, ainda que se pudesse admitir interpretação conforme a autuação, ou seja, o enquadramento da conduta da Impugnante no inciso II do artigo 8º-A – apresentação do livro com inexatidões, incorreções ou omissões, ainda assim seria de rigor reconhecer o desacerto da autuação, inclusive em referência ao princípio da proporcionalidade. É que o I. Auditor Fiscal arbitrou a multa a partir da “*soma das adições no valor de R\$ 769.170.689,23 e das exclusões no montante de R\$ 342.279.877,89*” trazidas no e-LALUR, “*o que totaliza R\$ 1.111.450.567,12*”. Entretanto, o que a Impugnante supostamente omitiu do Fisco não foram adições e exclusões, mas sim as bases de cálculo de IRPJ e CSLL, lucro real e lucro líquido, respectivamente, que, consoante reconhecido pela fiscalização, eram de R\$ 13.642.152,93.
- h) Essa era a ordem de grandeza que interessava ao Fisco. Essa, pois, a verdadeira base para aplicação da multa, se cabível fosse.
- i) Se o e-LALUR é voltado à informação do lucro líquido e lucro real, por quanto representativos das bases de cálculo da CSLL e IRPJ, então as omissões/incorreções nessas bases é que deverão ser tomadas como incidência da multa regulamentar aqui referida, que, por questão de justiça, não pode adotar base maior do que aquela adotada para a tributação.

- j) Dessa forma, em caráter sucessivo, caso se entenda pela manutenção da multa aqui discutida, deverá a mesma ao menos ser recalculada a partir das bases de incidência do IRPJ e da CSLL, a saber, R\$ 13.642.152,93.
- k) Finalizando, a Impugnante apresenta o seguinte requerimento, no item conclusão da impugnação, *in verbis*:

#### **IV. CONCLUSÃO**

- l) Ante o exposto, demonstradas as razões de fato e de direito que militam a favor da Impugnante, requer-se que seja a presente Impugnação regularmente recebida e processada a fim de que, nos termos da Súmula 75 do CARF c/c artigo 3º, §6º da Portaria 641/2015 e artigo 909 do RIR, seja reconhecida a espontaneidade da Impugnante na apresentação da ECF retificadora de 22/08/2017, com o consequente cancelamento da autuação.
- m) Alternativamente, requer seja reconhecida a insubsistência da autuação em razão do indevido enquadramento da situação à hipótese normativa trazida no inciso II do artigo 8º-A do Decreto-Lei 1.598, quando o correto, se alguma multa fosse aplicável, seria o enquadramento na hipótese trazida no inciso I do mesmo normativo. Sucessivamente, e acaso porventura se entenda pela aplicação da penalidade contemplada no inciso II do artigo 8º-A do Decreto- Lei 1.598, requer então que seja a impugnação acolhida para que seja determinado o recálculo da multa a partir das bases de incidência do IRPJ e da CSLL, a saber, R\$ 13.642.152,93, posto que este foi o hipotético valor omitido pelo Impugnante no e-LALUR.

O acordão (04-47.553 - 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/CGE) ora recorrido recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2014

**ESPONTANEIDADE. RECUPERAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

A recuperação da espontaneidade da pessoa jurídica ocorre em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias.

Entretanto, para assegurar a espontaneidade do sujeito passivo e considerar as transações efetuadas como se espontânea fossem, mister se fazia o pagamento dos valores relativos à infração.

**MULTA. EXCESSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.**

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o da razoabilidade e proporcionalidade da multa.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS****Ano-calendário: 2014****MULTA ISOLADA - APRESENTAÇÃO DA ECF COM OMISSÕES**

A lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3º do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, que foram observadas pela autoridade fiscal. O lançamento foi devidamente demonstrado faticamente e fundamentado na legislação pertinente, sendo ato administrativo vinculado, portanto, obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora, “o instituto da denúncia espontânea deva estar ligado ao recolhimento de tributo referente à infração, sempre pressupondo a boa-fé, entendo não haver, neste caso, ocorrido a alegada recuperação de espontaneidade pela Interessada”. (...) “com a ocorrência do fato gerador previsto em lei, agiu corretamente a fiscalização ao realizar os lançamentos destes autos, da maneira como efetuou. Nos termos do art. 142 e parágrafo único do CTN, a constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Desse modo, na lavratura dos autos de infração, não é lícito ao agente público, discricionariamente, furtar-se de aplicar a lei vigente”.

Ciente da decisão da DRJ, às fls. 206 dos autos, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário que consiste em mera repetição das alegações de impugnação, alegando em síntese:

- a) DA IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO DE MULTA EM RAZÃO DA RETIFICAÇÃO ESPONTÂNEA DA ECF. SÚMULA 75 DO CARF. RETOMADA DA ESPONTANEIDADE EM RAZÃO DA INOPERÂNCIA DO AUDITOR FISCAL POR PRAZO SUPERIOR A 60 DIAS: Aduz que “foi comprovado, então, que todos os atos praticados antes de 06/04/2018 devem ser tomados como espontâneos, aí se incluindo, portanto, a entrega da ECF retificadora em 22/08/2017, que é o mote do lançamento da multa aqui impugnada”. (...) Também foi observado e, aqui, vale reiterar, que a perda da espontaneidade, consoante artigo 3º, §6º da Portaria RFB nº 641/2015, é restrita às matérias objeto de intimação fiscal, daí porque, tendo a Recorrente apenas sido intimada em 06/04/2018, mediante o Termo de Intimação nº 06, acerca de suposta irregularidade no preenchimento da e- LALUR, não haveria sequer espaço para afirmar que, em 22/08/2017, já teria a Recorrente perdido sua espontaneidade”.
- b) DO DEVIDO ENQUADRAMENTO DOS FATOS: Afirma que “multa contemplada no inciso II deveria ser calculada sobre o lucro líquido antes

do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que se verifique tenha sido omitido ou escriturado com inexatidão ou incorreção. A conclusão decorre da leitura sistemática do artigo 8º-A, em especial da leitura conjugada do caput com seu §4º. Vejam, Nobres Julgadores, que tanto a não entrega/entrega com atraso do e-LALUR como também a sua entrega com omissões, inexatidão ou incorreções vêm contempladas no caput do artigo 8º-A, ao qual o §4º se vincula, sem fazer qualquer distinção entre as duas infrações. Pois veja-se que o §4º faz clara referência ao lucro líquido antes do IRPJ e CSLL como base de cálculo das multas previstas no artigo 8º-A, isto, ao prever base alternativa em caso da inexistência de lucro líquido no período da infração”.

- c) DOS PEDIDOS: (i) “Requer a Recorrente que seja o presente recurso recebido ao final inteiramente provido para que seja reformada a r. decisão recorrida e, consequentemente, seja reconhecida a insubstância da autuação com a determinação do seu total cancelamento tendo em vista a demonstração de que a Recorrente procedeu com a transmissão de ECF retificadora em período de retomada de sua espontaneidade”. (ii) Subsidiariamente, “requer a Recorrente, em caráter alternativo, que seja o recurso provido para a redução da multa em conformidade com o quanto acima defendido, especialmente para que seja reconhecido o lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido como base de sua incidência, seja para efeitos de aplicação da multa prevista no inciso I, seja para efeitos de cálculo da multa prevista no inciso II, ambos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, observando-se, na definição da multa, o que reza o artigo 112 do Código Tributário Nacional”.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se de repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Em sede recursal, as poucas inovações trazidas pela parte em nada inovam a tese defendida na impugnação, apenas a reafirmam.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

#### Voto

##### 1.1 ADMISSIBILIDADE.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos legais e formais, pelo que deve ser conhecida.

##### 1.2 DA INCIDÊNCIA DA MULTA PELA APRESENTAÇÃO DA ECF COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS.

Primeiramente, verifica-se que a Impugnante pretende, no mérito, afastar a incidência da multa lançada com base no argumento da retificação espontânea da ECF, o que no seu entendimento tornaria incorreta a aplicação da multa.

Ocorre que, no caso em questão, não ocorreu a confissão dos débitos em DCTF pela Contribuinte, portanto não há que se falar em aproveitamento da recuperação de espontaneidade pela entrega espontânea do arquivo ECF corrigido.

Ademais, à título de esclarecimento, vale acrescentar que ainda que a Impugnante tivesse apresentado DCTF retificadoras durante o intervalo de tempo entre os atos de ofício emanados pela fiscalização e tenha ocorrido, em tese, a recuperação da espontaneidade, não se verifica, no caso, a ocorrência da denúncia espontânea, uma vez que inexiste prova do pagamento dos tributos relativos às infrações apuradas.

Assim também posiciona-se a jurisprudência administrativa, como bem se observa nas ementas abaixo transcritas (grifou-se).

**PAF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - EXTENSÃO DO CONCEITO** - A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN. Por outro lado, o parágrafo único deste artigo dispõe que não se enquadrará no comando do caput se tal providência ocorreu após início de qualquer procedimento administrativo". (Ac. 108.07679, de 2004)

#### DESCONTINUIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA 75 DO CARF.

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo. No entanto, não se trata, em absoluto, de caso de nulidade do procedimento fiscal. A falta de comprovação do pagamento e/ou de retificação da declaração na época da reaquisição da espontaneidade não aproveita seus efeitos legais.

(Acórdão CARF nº 1201-001.516 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de 04/10/2016)

#### DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. RETIFICAÇÃO DA DCTF DURANTE A AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO.

A declaração entregue no curso da ação fiscal, contendo débitos exigidos em auto de infração, não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, descabendo alegar denúncia espontânea ou duplicidade de cobrança. (Acórdão DRJ/Curitiba nº 06-42.048, de 04/07/2013)

Portanto, entendo que não se pode considerar espontânea, e afastar a incidência da multa regulamentar, a ECF retificada em 22/08/2017, sob auditoria fiscal em andamento, quando a Impugnante já havia perdido a espontaneidade, conforme artigo 7, inciso I, §1º do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, diante dos fatos ora relatados, bem como por entender que o instituto da denúncia espontânea deva estar ligado ao recolhimento de tributo referente à infração, sempre pressupondo a boa-fé, entendo não haver, neste caso, ocorrido a alegada recuperação de espontaneidade pela Interessada.

Também concluo como não aplicável o previsto pelo artigo 3º, §6º da Portaria RFB nº 641/2015, citado, na impugnação, *in verbis* (grifou-se):

Art. 3º Nos processos de trabalho de monitoramento da arrecadação, de análise de setores e grupos econômicos e de tratamento prioritário do passivo tributário poderão ser utilizadas informações obtidas interna e externamente.

§ 1º A obtenção de informações externas na atividade de acompanhamento diferenciado poderá ocorrer por meio de:

(...)

V - procedimento fiscal de diligência, com emissão do respectivo Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal, conforme disciplinado pelo Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014.

(...)

§ 6º Quando o contribuinte não prestar as informações que a ele competem ou as informações obtidas na forma prevista neste artigo forem insuficientes, poderá ser formalizado procedimento fiscal de diligência, mediante ciência do contribuinte sobre o início do procedimento, hipótese em que será afastada a espontaneidade em relação ao tributo, ao período e à matéria incluídos no termo fiscal. (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 2614, de 25 de agosto de 2017).

No caso, entendo não haver dúvidas quanto aos tributos, ao período e à matéria, os quais foram incluídos no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, cuja ciência foi dada à Interessada, conforme consta do Termo de Início de Diligência Fiscal.

Constata-se, continuando a análise, que a Interessada alega que: " ...seja reconhecida a insubsistência da autuação em razão do indevido enquadramento da situação à hipótese normativa trazida no inciso II do artigo 8º-A do Decreto-Lei 1.598, quando o correto, se alguma multa fosse aplicável, seria o enquadramento na hipótese trazida no inciso I do mesmo normativo." Tal arguição se baseia na assertiva da Impugnante que na realidade o que houve foi o não preenchimento do Lalur e não sua entrega em branco. Assim, conclui-se que a Impugnante pleiteia que seria o caso da multa pela entrega em atraso do Lalur (inciso I), que no caso resultaria em um montante menor, e não a multa por informações omitidas (inciso II).

Na questão, também entendo como improcedentes tais argumentos, uma vez que o e-Lalur, em questão, compõe a ECF, no âmbito SPED (Sistema Público de Escrituração Digital). Assim, não há como considerar o Lalur não entregue, uma vez que houve a entrega da ECF. É o que se depreende dos arts. 7º e 8º do Decreto-Lei nº 1.598/77, abaixo transcritos (grifou-se):

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

§ 1º - A falsificação, material ou ideológica, da escrituração e seus comprovantes, ou de demonstração financeira, que tenha por objeto eliminar ou reduzir o montante de

imposto devido, ou diferir seu pagamento, submeterá o sujeito passivo a multa, independentemente da ação penal que couber.

§ 2º - A autoridade tributária pode proceder à fiscalização do contribuinte durante o curso do período-base ou antes do término da ocorrência do fato gerador do imposto. (Redação dada pela Lei nº 7.450, de 1985)

§ 3º - Verificado pela autoridade fiscal, antes do encerramento do período-base, que o contribuinte omitiu registro contábil total ou parcial de receita, ou registrou custos ou despesas cuja realização não possa comprovar, ou que tenha praticado qualquer ato tendente a reduzir o imposto do exercício financeiro correspondente, inclusive na hipótese do § 1º, ficará sujeito a multa em valor igual à metade da receita omitida ou da dedução indevida, lançada e exigível ainda que não tenha terminado o período-base de incidência do imposto. (Redação dada pela Lei nº 7.450, de 1985)

§ 4º - Ao fim de cada período-base de incidência do imposto o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados.

§ 6º A escrituração prevista neste artigo deverá ser entregue em meio digital ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

....

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual:

a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda;

....

§ 1º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará:

a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;

b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes;

c) o lucro real.

d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e

e) demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.

Da mesma forma, também não há como atender ao pleito de fazer "...recálculo da multa a partir das bases de incidência do IRPJ e da CSLL, a saber, R\$ 13.642.152,93, posto que este foi o hipotético valor omitido pelo Impugnante no e-LALUR.".

Mais uma vez, a forma de cálculo mais benéfica, pleiteada pela Impugnante, não pode ser aplicada ao caso em questão, pois a mesma é a base de cálculo da multa pela entrega em atraso do Lalur. Contudo, na questão não há dúvidas sobre a aplicabilidade da multa prevista no inciso II do artigo 8º-A do Decreto-Lei 1.598. A título de esclarecimento, transcreve-se a seguir o art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598, *in verbis* (grifou-se) :

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º A multa de que trata o inciso I do caput será limitada em: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no anocalendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º A multa de que trata o inciso I do caput será reduzida: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(Vigência)

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 3º A multa de que trata o inciso II do caput: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Verifica-se que a lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3º do art. 8º-A. A primeira hipótese não ocorreu no presente caso, pois já estava sob procedimento fiscal. A segunda hipótese, redução em 50%, foi respeitada pela autoridade fiscal, o que se verifica da memória de cálculo colocada no TVF.

A norma que impõe penalidade, o faz justamente para obrigar uma conduta, que uma vez não observada, obviamente, implica em prejuízo a administração pública.

Portanto, com a ocorrência do fato gerador previsto em lei, agiu corretamente a fiscalização ao realizar os lançamentos destes autos, da maneira como efetuou.

Nos termos do art. 142 e parágrafo único do CTN, a constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Desse modo, na lavratura dos autos de infração, não é lícito ao agente público, discricionariamente, furtar-se de aplicar a lei vigente.

Por derradeiro, em relação às citações de julgado administrativo sobre as matérias suscitadas nas defesas, cumpre esclarecer que as decisões proferidas nos processos invocados somente fazem efeitos entre as partes daqueles julgados.

Ademais, nenhuma decisão administrativa ou judicial, com efeito vinculante, foi colacionada para que esta autoridade julgadora tivesse o dever legal de acatar neste voto.

### 1.3 DA MULTA REGULAMENTAR - EFEITO DE CONFISCO.

A impugnação traz considerações a respeito da incidência da multa lançada nos AI.

Sobre a questão, examinar o caráter confiscatório da multa, conforme defende a Impugnante, significa proceder ao controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, o que é expressamente vedado a este órgão de julgamento pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, assim redigido:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamentalmente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O exame da alegação de que o percentual de multa aplicado seria excessivo, produzindo efeito de confisco, importa em exercer controle de constitucionalidade, que compete ao Poder Judiciário; ou em avaliar a conveniência da norma, que compete ao Poder Legislativo e não ao aplicador da lei, o qual, exercendo atividade vinculada, não pode se furtar à aplicação da norma por entendê-la inconstitucional, inconveniente ou inoportuna.

Trata-se de entendimento pacificado na esfera do contencioso administrativo como é possível se observar por meio da leitura das ementas adiante transcritas:

Acórdão nº 2401-004.196 de 08 de Março de 2016 - CARF

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 02.

Acórdão nº 3301-002.865 de 25 de Fevereiro de 2016 - CARF

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### 1.4 CONCLUSÃO.

À vista do exposto, conheço da impugnação, e, no mérito, voto no sentido de julgá-la improcedente, para manter integralmente o lançamento de Multa Regulamentar exigido no Auto de Infração constante dos autos.

A decisão da DRJ a meu ver não deve ser reparada, tendo analisado detalhadamente ponto a ponto da impugnação, os quais foram repetidos em sede de Recurso.

No que se refere à aplicabilidade da denúncia espontânea às multas por descumprimento de obrigações acessórias a DRJ, em que pese por outros fundamentos, acabou por refletir a posição majoritária do STJ e TRF. Em que pese este Relator discorde de tal limitação à aplicabilidade do art. 138 do CTN, não posso negar que esse é o entendimento majoritário da jurisprudência dos Tribunais Superiores e deste CARF, tanto assim que foi manifestada através de Súmula vinculante de aplicação obrigatória por este Conselho:

#### **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 [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim é que, todo o argumento defendido pela Recorrente no que se refere à aplicação da denúncia espontânea ou da Súmula 75 deste CARF resta prejudicada e perde sentido.

Entretanto, neste particular gostaria de fazer uma ressalva. O Recorrente insiste desde a sua impugnação no argumento de que a Súmula CARF n. 75 seria aplicável em razão do interstício de 60 dias entre as intimações.

Pois bem. Mesmo que ignorássemos a Súmula n. 49 do CARF e , em um exercício hipotético, ignorássemos o fato de que o instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias (algo que a contribuinte ignorou por completo), o fato é que não assiste razão à Recorrente.

Isto porque, curiosamente ao promover a contagem do prazo de 60 dias entre as intimações, ela simplesmente “esqueceu” de considerar o prazo conferido pelo agente fiscal para que a contribuinte cumprisse a intimação!

A Súmula n. 75 assim dispõe:

#### **Súmula CARF nº 75**

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vê-se portanto que a recuperação da espontaneidade se dá pela inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a 60 dias, o que efetivamente não ocorreu. Isto porque o

contribuinte promoveu a contagem dos referidos prazos da emissão das respectivas intimações, desconsiderando e omitindo-se por completo sobre o prazo dado ao próprio contribuinte para cumpri-las.

É lógico que não poderia o agente fiscal, antes de esgotado tal prazo, tomar qualquer medida contra o contribuinte, razão pela qual não se pode dizer que estava inoperante ou sem realizar atividades.

A título de exemplo, entre os TIF's 4, 5 e 6 em que a Recorrente alega ter sido extrapolado o prazo de 60 dias, foram-lhe conferidos 21, 14 e 14 dias, respectivamente. Assim, não houve inoperância do auditor fiscal.

Nos demais pontos de insurgência, quanto às alegações de confiscação de bens ou ilegalidade aplicável a Súmula 02 do CARF de aplicação obrigatória.

Quanto ao pretendido “ajuste” na base de cálculo para aplicação da multa relativa à não apresentação do Lalur tal argumento foi devidamente enfrentado pela DRJ. A aplicação da legislação é atividade plenamente vinculada e há tipo legal expresso para a infração cometida pela Recorrente, não havendo como acatar tal pretensão.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva