



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.724736/2012-75
ACÓRDÃO	1001-004.163 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LFC MOTOS E VEÍCULOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

NULIDADE.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO.

Cabe a aplicação da multa de ofício isolada pela falta/atraso na entrega de arquivo magnético de dois centésimos por cento por dia de atraso até o máximo de um por cento dessa, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica pelo não cumprimento no prazo legal de apresentação dos arquivos e sistemas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$202.987,62 a título de multa isolada por falta/atraso na entrega de arquivo magnético nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 02-07:

001 - MULTAS DE VALOR FIXO FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-44.053, de 12.06.2019, e-fls. 58-62:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ARQUIVOS SINCO. NÃO APRESENTAÇÃO. MULTA.

Correta a exigência da multa regulamentar, diante da não apresentação, pela contribuinte, dos arquivos do SINCO referentes aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Notificada em 04.07.2019, e-fls. 98, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.08.2019, e-fls. 67-94, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes mesmo de adentrar-se às razões do presente Recurso Voluntário, é importante esclarecer a essa E. Turma Julgadora que estão convalidadas, nesta defesa, todas as razões apresentadas na peça impugnatória, que o Contribuinte, ora Recorrente, deixa de transcrever por questões de metodologia, ou seja, para não ser repetitivo.

É de se observar, que a exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu, a seu juízo, haver irregularidade na entrega da escrituração contábil digital (ECD), ou seja, no entendimento da autoridade fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração o Contribuinte, ora Recorrente, não entregou no prazo solicitado a totalidade dos arquivos da escrituração contábil digital, relativos aos anos-calendários de 2007, 2008 e 2009, ensejando na aplicação de multa de 0,02% por dia de atraso sobre a receita bruta dos períodos mencionados, cuja infração foi capitulada nos arts. 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da MP nº 2158-35/2001.

Da mesma forma, se torna importante mencionar que no início da verificação a autoridade fiscal solicitou os seguintes arquivos digitais: a) Lançamentos contábeis, saldos mensais, plano de contas e centros de custo/despesa dos anos-calendário (SINCO) 2007, 2008 e 2009; b) Folha de Pagamento (MANAD) 2007, 2008 e 2009. Observando que, dentro do prazo legal concedido, o Contribuinte, ora Recorrente, entregou os arquivos do MANAD 2007, 2008 e 2009. Também é de se mencionar, que na fase impugnatória o Contribuinte entregou o restante dos arquivos magnéticos, solicitados via intimação fiscal.

Não menos importante, para o deslinde da presente questão, é o fato que a autoridade fiscal, numa atitude passiva e absurda, deixou transcorrer 347 (trezentos e quarenta e sete) dias sem lavrar o Auto de Infração, que, sem margens de dúvidas, deveria ter sido lavrado logo após o término do prazo concedido, conforme prescreve a legislação de regência.

É evidente que o Estado, no seu conceito amplo, enquanto ente que possui o direito-dever de tributar seus cidadãos e contribuintes deve aos mesmos a cordialidade cumprindo assim seus fundamentos basilares: o respeito à cidadania e a dignidade da pessoa humana. Isso deve nortear as atitudes de fiscalização desenvolvidas pelas autoridades fiscais.

Com a máxima vênia possível, o Contribuinte, ora Recorrente, não concorda com a equivocada decisão de Primeira Instância em virtude da interpretação incorreta dos dispositivos legais que regulamentam a aplicação de multas regulamentares em razão de possíveis não atendimentos de obrigações acessórias por parte dos contribuintes, assunto mal analisado desde a fase de fiscalização, bem como, os demais aspectos, os quais dão lastro ao presente Recurso Voluntário.

III A. DA PRELIMINAR:

Preliminarmente é nosso dever informar a ilustre turma julgadora de que a autoridade fiscal autuante não levou em consideração que houve atendimento parcial da intimação. Diante desse fato, a autoridade fiscal deveria solicitar mais uma vez a apresentação dos arquivos do SINCO, antes de proceder à infundada autuação após transcorrer 347 dias sem a lavratura do Auto de Infração sem nenhuma justificativa plausível. Atitude esta, adotada pela autoridade fiscal, completamente incorreta e contrária a legislação de regência.

No presente caso se faz necessário levar em conta o fato de o Contribuinte, ora Recorrente, ter agido de boa-fé e apresentado, desde o primeiro momento, parte da documentação requerida desautoriza a aplicação cumulada da presente multa, para os anos-calendário 2007, 2008 e 2009, principalmente após ter transcorrido 347 dias de passividade da autoridade fiscal sem nenhuma intimação fiscal, sem nenhuma solicitação; sem nenhum Auto de Infração lavrado, logo após o término da última intimação fiscal, pelo alegado atraso na entrega do restante da documentação solicitada. Observando, que a totalidade da documentação foi entregue junto com a peça impugnatória, conforme se verifica à fl. 38 do presente processo.

Com todas as vênias, vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não alguma coisa se for compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Nesta linha de pensamento se faz necessário, inicialmente, se registrar, nesta petição, que a autoridade fiscal lançadora teve a especial preocupação em aumentar o crédito tributário lançado sem se ater aos aspectos legais da legislação de regência.

O Contribuinte, ora Recorrente, não concorda com a atitude da autoridade fiscal lançadora e da autoridade julgadora de primeira instância de imputar o valor de R\$ 202.987,62 a título de multa regulamentar sob o argumento frágil de que houve falta na entrega de arquivo magnético. A interpretação dada, por estas autoridades, aos art. 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 é totalmente equivocada. [...]

É de se observar, que as penalidades por falta de apresentação de arquivos digitais sofreram significativa alteração com a edição da Lei nº 12.766/2012, que alterou o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001 e posteriormente com a edição da Lei nº 12.873/2013, que promoveu nova alteração no art. 57 da MP 2.158-35/2001. Este artigo tratava de penalidades aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias e não tratava até o advindo destas alterações, penalidades por problemas na apresentação de arquivos em meio magnético.

Entretanto, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.766/2012 foram incluídas penalidades a serem aplicadas em razão da não apresentação da escrituração digital.

Confira-se o disposto no art. 57, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a redação conferida pelo art. 8º da Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012 [...].

É importante observar, que com as alterações promovidas na legislação durante o período em que foi vigente a Lei nº 12.766/2012, existiam para o mesmo fato, duas penalidades referentes à entrega de arquivos digitais. A multa prevista no art. 12 da Lei nº 8.218/91 e a multa prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35.

A Receita Federal elucidando a questão editou o Parecer Normativo RFB nº 3/2013 discorrendo sobre quais situações se aplicavam a cada uma das normas. [...]

Segundo o Parecer RFB nº 3/2013, a penalidade por não entrega de arquivo digital, quanto à empresa possui a escrituração, como é o caso da presente discussão, mas apresenta com atraso à Receita Federal. é aquela prevista na Lei nº 12.766/2012, que alterou o art. 57 da Lei nº 2.158-35/2001. [...]

Para os que entendem que a questão não fica resolvida com o Parecer RFB nº 3/2013. faz-se necessário analisar os efeitos da mudança na legislação realizada pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013.

Existe o entendimento de que a matéria tratada nos autos apresenta três períodos claramente determinados. O primeiro a partir da definição da multa por não apresentação ou apresentação com erro de arquivo digital prevista na Lei nº 8.218/91 até a edição da Lei nº 12.766/2012. A partir deste momento tem início o segundo período até a edição da Lei nº 12.873/2013 e por fim, o terceiro período a partir da vigência deste novo diploma legal até o momento atual.

O fato gerador da penalidade aplicada no presente lançamento ocorreu nos anos-calandário de 2007, 2008 e 2009, data anterior às alterações na legislação.

O lançamento fiscal foi lavrado em 16/05/2012, data anterior a todas as alterações da legislação.

Ora, a Receita Federal enfrentou a matéria no Parecer Cosit nº 3, de 28 de agosto de 2015. Onde foram discutidas as questões aqui colocadas na presente discussão, especificamente as penalidades referentes a escrituração digital. [...]

Corno visto, é entendimento da própria Secretaria da Receita Federal que para as infrações que tenham fato gerador até a data de 24/10/2013. quando foi editada a Lei nº 12.783/2013, resta aplicável o item 4.4 do Parecer RFB nº 3/2013. com aplicação da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, em razão da multa prevista no art. 57, 11, da MP nº 2.158-35, com a redação da Lei nº 12.766/2012 ser menos gravosa que a multa aplicada com base no art. 12, III. da Lei nº 8.218/91. [...]

A corroborar a assertiva do Contribuinte, ora Recorrente, no sentido de que deve prevalecer a verdade material, já que a autoridade autuante olvidou-se de considerar de que houve atendimento parcial e nada o impedia de solicitar mais uma vez a apresentação dos demais arquivos e não ficar numa situação passiva e deixar transcorrer 347 dias para lavrar o Auto de Infração [...].

Os ensinamentos doutrinários e o entendimento jurisprudencial estabelecem que a regra a ser aplicada a esse caso é aquela reconhecida universalmente, no sentido de que a verdade material se sobrepõe à verdade formal. Ou seja, o que realmente importa inclusive para fins de tributação é o que de concreto e real aconteceu e não necessariamente a forma pela qual este ou aquele fato foi documentado ou o que pensa a autoridade fiscal lançadora sobre o fato. [...]

No presente processo, faltou, por parte da autoridade fiscal lançadora e da autoridade julgadora, o devido aprofundamento investigatório nos diplomas legais para dar a necessária consistência da acusação e do próprio julgamento. No caso em questão se lançou e se julgou baseado em meras conjecturas presuntivas das autoridades lançadora e julgadora. [...]

O Contribuinte, ora Recorrente, entende que o raciocínio utilizado pela autoridade fiscal lançadora e pela autoridade julgadora pode e deve ser contestado, desde que seja feita de forma clara demonstrando o equívoco cometido pela fiscalização ou no julgamento. Ou seja, qualquer fato e/ou qualquer presunção utilizada pela fiscalização ou pelo julgamento pode ser contestada, quando um juízo razoável de determinado fato não leva à existência do fato que se pretende provar.

Sem dúvida alguma, o Auto de Infração ora recorrido, traduz total ilegalidade e desrespeito à lei. em virtude de que o ato administrativo imposto. como nº caso dos autos, se sujeita a vários princípios, sobretudo os da legalidade e tipicidade, não sendo discricionário, mas vinculado à norma legal. sujeito ao seu controle, devendo ter motivo, forma e finalidade devidamente comprovados, de outra feita inaceitável sob qualquer aspecto.

As normas disciplinadoras do processo administrativo fiscal estabelecem expressamente os requisitos e condições para a lavratura do Auto de Infração Fiscal, fundamentais à sua validade, destacando. dentre esses, a descrição do fato, enquadramento legal e da matéria tributável, não podendo resumir-se a simples informação do agente, mas sim a robustos e concretos elementos comprobatórios da existência do crédito tributário, para que o mesmo legalmente sobreviva.

Assim, por uma questão de justiça fiscal, e tendo em vista se tratar de multa por atraso no atendimento de obrigação acessória relativo aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, é de se aplicar a retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, afastando a aplicação da multa do art. 12, 111 da Lei nº 8.218/91 e aplicar a multa prevista no art. 57, III, da MP nº 2.158-35/ 2001. com a redação dada pela Lei nº 12.873. de 2013, por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para

prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário.

III.B. 1) DO MÉRITO:

O dever instrumental da manutenção dos arquivos magnéticos pela pessoa jurídica é obrigação acessória, instituída no interesse da fiscalização dos tributos.

E não é por demais lembrar que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, nos exatos termos do art. 113, § 3º, do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. O fato gerador dessa obrigação principal (penalidade) é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

1. DO ENQUADRAMENTO LEGAL E RETROATIVIDADE BENIGNA

Não há dúvidas, que a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, que instituiu o dever instrumental de manutenção dos arquivos magnéticos [...].

Como visto, o fato gerador da multa é o próprio não atendimento às intimações pelo contribuinte quanto à apresentação dos documentos solicitados ou os apresentarem de maneira incorreta, com inobservância da forma estabelecida para apresentação dos arquivos e sistemas solicitados, ocorrendo exatamente no momento em que inadimplida referida prestação.

É de se registrar, que referida hipótese de incidência permaneceu inalterada, mesmo quando das modificações introduzidas na Lei nº 8.218, de 1991, por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que veio tratar de outros aspectos materiais da obrigação tributária assim surgida. [...]

Por outro lado, é importante se observar, que a Lei nº 12.766, de 2012, alterou a redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, [...].

Da mesma forma é importante a leitura do Parecer Normativo nº 03, de 2013.

Ora, na regra geral a lei tributária que agrava a situação dos contribuintes não pode retroagir, mas, por outro lado, a alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional admite a retroatividade, em favor do contribuinte, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados.

Encontrando-se em vigor os atos normativos acima transcritos, há que se falar em retroatividade benigna no presente caso.

Não há dúvidas de que a apresentação dos arquivos digitais, no curso dos procedimentos de fiscalização, como é o caso em tela, era obrigação do contribuinte, entretanto, o prazo concedido pela autoridade autuante para que o Contribuinte ora Recorrente, apresentasse os arquivos magnéticos de 2007, 2008 e 2009 foi de apenas 20 (vinte) dias, tendo iniciado em 15/07/2010, conforme se constata à fl. 13.

Assim sendo, é indevida a imposição de multa por falta de apresentação dos arquivos digitais, na hipótese em que autoridade fiscal emita intimação solicitando a sua apresentação em prazo inferior a 45 (quarenta e cinco) dias.

principalmente, se o contribuinte, como no presente caso, atende de forma parcial a intimação e apresenta explicações durante a ação fiscal e a fiscalização não diz por que tais explicações seriam inválidas. Para se configurar o fato gerador, todos os aspectos da hipótese abstrata da regra-matriz da multa devem ocorrer.

Dentre esses aspectos, há o temporal, que exige uma intimação para apresentar a documentação no prazo mínimo de quarenta e cinco dias. Se essa intimação com esse prazo não ocorre, tampouco ocorre o fato gerador da multa. A norma de conduta se torna inócua. [...]

Não obstante, ainda que não fosse assim, o que se admite apenas pelo amor ao debate, ainda assim tendo em vista todos os elementos fáticos e normativos apresentados, a exigência pretendida não pode sobreviver frente o Princípio da Razoabilidade.

2. DO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE

De fato, a razoabilidade dos procedimentos administrativos emanados do Estado trata-se de terna dos mais ricos, vindo elencado na Constituição pátria (art. 5º, inciso LIV), não havendo mesmo como compreender ternas importantes do Direito sem o recurso à razoabilidade constitucional [...].

Muito embora, o Princípio da Razoabilidade não se encontra expressamente previsto sob esta epígrafe na Constituição de 1988 não se permite inferir estar este princípio afastado do sistema constitucional pátrio. posto se pode auferi-lo implicitamente de alguns dispositivos, bem como do histórico de sua elaboração.

Em sua face processual, enquanto princípio do devido processo legal, encontra-se positivado no capítulo de direitos e garantias individuais, no artigo 5º, inciso LIV. [...].

Ainda que outra tenha sido a redação final do dispositivo, não se pode negar que a razoabilidade e a racionalidade integram de forma cabal o ordenamento constitucional brasileiro e constituem princípios inarredáveis para elaboração de leis e atuação do Poder Executivo, ensejando seu afastamento, em ambos os casos, impugnação pelo Poder Judiciário, sempre que perquirido, por inconstitucionalidade destas medidas. [...]

Todavia, é possível notar, a partir das passagens acima citadas, que diversas são as oportunidades em que jurisprudência e doutrina utilizam os termos razoabilidade e proporcionalidade indistintamente. Embora esta imprecisão terminológica possa trazer algum prejuízo aos mais ciosos da rigidez acadêmica, é necessário se notar que em todas as oportunidades em que tem feito alusão a ditos princípios, esta tem estado em consonância com seus objetivos e conteúdo,

que, de uma forma ou de outra, procuram garantir direitos ao cidadão em face de eventual arbítrio do poder estatal.

Não é outro que não o caso em questão. De fato, o lançamento tributário ora combatido origina-se em Auto de Infração de cujo teor depreende-se a cominação de penalidade pecuniária imposta ao Contribuinte, ora Recorrente, pelo pretenso descumprimento de obrigação principal, que no caso seria multa regulamentar por descumprimento de obrigação acessória em parte, já que houve a entrega parcial dos arquivos que foram solicitados pela autoridade fiscal.

Ainda que se considerasse que efetivamente tivesse ocorrido a infração conforme coloca a autoridade fiscal e naqueles termos, o que de fato não ocorreu, como já se fez ver ao longo do presente Recurso Voluntário, ainda assim a exigibilidade pretendida nos termos em que posta não pode prosperar à luz do princípio da razoabilidade, já que a autoridade fiscal deixou, sem nenhuma justificativa, transcorrer 347 dias para lavrar o Auto de Infração ora combatido, sendo que o mesmo deveria ter sido lavrado logo após o termino do prazo concedido.

Assim sendo, sob a luz do princípio) do Razoabilidade não há possibilidade de prosperar a pretensão do Auto de infração em penalizar o Contribuinte, ora Recorrente, por ação cuja realização nos termos pretendido não ocorreu, já que houve a entrega parcial dos arquivos solicitados e que, em decorrência, não causou nenhum prejuízo às pretensões fiscais, já que não houve constatação de outras irregularidades, sob pena de afronta direta aos princípios constitucionais que determinam o Estado de Direito em vigor no País. Motivo pelo qual merece o combatido Auto de Infração ser considerado improcedente na sua totalidade.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV — DO PEDIDO

Assim, de todo o exposto e apurado, lade à robustez da argumentação, requer o Contribuinte, ora Recorrente, seja reconhecido à improcedência da acusação, pela inexistência plena e cabal de argumentos convincentes que dê sustentação ao lançamento discutido e com o consequente arquivamento da presente autuação fiscal, conforme abaixo proposto:

- a) Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, requer seja acolhido e julgado procedente o presente Recurso Voluntário, para fins de anular integralmente o Auto de Infração, conforme previsto na legislação de regência e jurisprudência emanada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;
- b) Na eventual hipótese, que não se admitam os argumentos apresentados pelo Contribuinte, ora Recorrente, suficientes para a anulação da presente autuação, o que se admite apenas *ad argumentandum*, em homenagem ao princípio da

eventualidade, é certo que deve ser acolhida a preliminar suscitada para que se aplique a retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, afastando a aplicação da multa do art. 12, III da Lei nº 8.218/91 e aplicar a multa prevista no art. 57, II, da MP nº 2.158-35/ 2001, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, pelo não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação pelo contraditório com a participação dos interessados no processo e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

Na fase pré-processual não cabe razão à Recorrente alegar a nulidade do lançamento por não terem sido facultadas as oportunidades de exercer os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). Logo, não prosperam os argumentados da Recorrente de que o lançamento é nulo por não ter sido intimada a ter vista ao processo, que desconhecia a documentação analisada pelas autoridades fiscais e que não acessou os elementos de prova em fase pré-processual.

Com a instauração da fase litigiosa, com a ciência válida da Recorrente do lançamento, aperfeiçoa-se a fase processual, quando se concretizam os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162).

O art. 5º e o art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 1996, estabelecem as atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil entre as quais: (a) “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”; e (b) “examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes”.

Consta no Auto de Infração, e-fls. 02-07, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Dos Fatos

O primeiro Termo de Intimação Fiscal foi remetido por via postal com aviso de recebimento (RJ 58076558 7 BR), tendo sido recebido pelo contribuinte em

15/07/2010. No referido termo foi solicitada a apresentação, em 20 (vinte) dias, dos seguintes arquivos digitais: a) Lançamentos contábeis, saldos mensais, plano de contas e centros de custo/despesa dos anos-calendário (SINCO) 2007, 2008 e 2009; b) Folha de Pagamento (MANAD) 2007, 2008 e 2009.

Em 04/08/2010 o contribuinte solicitou uma prorrogação de prazo por mais 30 (trinta) dias, a qual foi concedida. Ficando assim o novo prazo para 03/09/2010.

Em 05/08/2010 o contribuinte entregou os arquivos do MANAD 2007, 2008 e 2009.

Uma vez que não ocorreu a apresentação dos arquivos do SINCO 2007, 2008 e 2009, foi remetido por via postal com aviso de recebimento (PM 51154954 8 BR), em 10/05/2011, novo Termo de Intimação Fiscal reintimada o contribuinte a apresentar, em 05 (cinco) dias, os arquivos digitais do SINCO 2007, 2008 e 2009. O termo de Reintimação foi recebido em 13/05/2011. Desse modo, o atendimento à intimação deveria ocorrer até o dia 20/05/2011.

Passados 347 (trezentos e quarenta e sete) dias do prazo de entrega contados até esta data, e não tendo o contribuinte atendido integralmente à intimação, ou seja, não tendo apresentado os arquivos do SINCO 2007, 2008 e 2009, fica caracterizada a infração ao disposto no art. 11 da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, com alterações introduzidas pela MP 2158-35 de 2001.

A Recorrente foi reiteradamente intimada a atender as diversas intimações e não as atendeu adequadamente. No presente caso, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil constituiu corretamente o crédito tributário pelo lançamento de ofício dado que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento”, pelo “procedimento administrativo tendente a verificar”: (a) a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; (b) determinar a matéria tributável; (c) calcular o montante do tributo devido; (d) identificar o sujeito passivo ; e (e) aplicar a penalidade cabível. Esta “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança

jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Entretanto o julgador não está obrigado a responder a todas as alegações suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão sobre o tema. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado sobre uma determinada questão. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. Logo não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face do lançamento de ofício.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código

Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária.

A Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, prevê

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades: [...]

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas.

Cabe a aplicação da multa de ofício isolada pela falta/atraso na entrega de arquivo magnético de dois centésimos por cento por dia de atraso até o máximo de um por cento dessa, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica pelo não cumprimento no prazo legal de apresentação dos arquivos e sistemas. O art. 11 e o art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, expressamente mencionados no enquadramento legal do Auto de Infração é a legislação a ser aplicada no presente caso, em observância ao princípio da especialidade que revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro).

A determinação geral prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, trata da aplicação da multa de ofício isolada ao sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas, nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

O Parecer Normativo RFB, nº 03, de 10 de junho de 2013, atinentes às obrigações acessórias aplicadas com base no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, inclusive no que refere aos efeitos sobre o art. 11 e do art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, orienta:

Fundamentos

(i) Ocorreu revogação tácita dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, tendo em vista a falta de disposição específica?

4. Para responder o primeiro questionamento, utilizar-se-ão os elementos da regra-matriz de incidência para verificar se as multas tratam do mesmo objeto. A

regra-matriz possui no antecedente da norma os elementos material, espacial e territorial, enquanto o consequente possui o quantitativo (base de cálculo e alíquota) e o pessoal. [...]

4.1. O legislador poderia ter dado nova redação ao art. 72 da MP nº 2158-35, de 2001, o qual deu a atual redação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em vez de ter alterado o art. 57 da MP. Se não o fez, chega-se à conclusão que tais dispositivos continuam vigentes, com exceção das situações de incompatibilidade com o novo.

Art. 57. Isso tendo em vista o critério cronológico, já que eles têm o mesmo grau hierárquico e são normas específicas. Analisam-se de forma comparada, portanto, os elementos do atual art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001, com os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991;

4.2. No elemento pessoal, o sujeito passivo da Lei nº 8.218, de 1991, é a pessoa jurídica que utiliza sistema eletrônico de processamento de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal. Já a multa da Lei nº 12.766, de 2012, não possui delimitação. É apenas o sujeito passivo, ou seja, qualquer um cuja conduta contrária ao direito enseje a sanção.

4.3. O elemento material possui verbos distintos. Enquanto a nova lei fala em “deixar de apresentar” declaração demonstrativo ou escrituração digital, ou os “apresentar com incorreções ou omissões”, a Lei nº 8.218, de 1991, traz, no art. 11, a conduta esperada, que é “manter à disposição” os respectivos arquivos digitais e sistemas das pessoas jurídicas destinatárias da conduta: os “sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal”. A multa é pela sua inobservância.

4.4. Na literalidade do disposto na Lei nº 12.766, de 2012, a multa é para aqueles sujeitos, quaisquer que sejam, que não apresentem ou o façam incorreta ou intempestivamente declaração, demonstrativo ou escrituração digital. Eles não apresentam, mas possuem a escrituração eletrônica. Já a Lei nº 8.218, de 1991, é para aquelas pessoas jurídicas que nem mantêm os arquivos digitais e sistemas à disposição da fiscalização de maneira contínua. Objetivamente a infração ocorre (seu “fato gerador”) com a não apresentação, apresentação incorreta ou intempestiva, mas os elementos materiais são distintos.

4.5. Caso a Fiscalização comprove que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não ter escriturado e, concomitantemente, não mantém os arquivos à disposição de maneira contínua à RFB, tal conduta se amolda no aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Ressalte-se que a falta de existência de comprovação da falta de escrituração digital de maneira contínua quando seja obrigatória (caso da Escrituração Contábil Digital (ECD), por exemplo) deve ser demonstrada e comprovada.

4.6. Na situação do item 4.5, é importante que a aplicação da multa prevista nos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, se coadune com a distinção dos aspectos materiais dela em relação ao novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. A simples não apresentação de documentos sem a comprovação de que faltou a escrituração não pode gerar a multa mais gravosa, mas sim a geral de que trata o novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. Havendo dúvidas quanto a esse fato ou não se conseguindo comprová-lo, aplica-se a multa mais benéfica da Lei nº 12.766, de 2012, em decorrência do que determina o art. 112, inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

4.7. Caso tais arquivos não sejam apresentados pela pessoa jurídica na forma que deveriam ser feitos, em decorrência da inexistência de dispositivo específico na Lei nº 12.766, de 2012, aplica-se o disposto no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Isso porque é uma conduta cuja sanção não se encontra na multa da Lei nº 12.766, de 2012, mas na do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Esse último dispositivo continua em vigência e deve ser aplicado quando não haja divergência com a nova lei.

4.8. Desse modo, não houve revogação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Eles continuam em vigência juntamente com o novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

O art. 11 e o art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, permanecem em vigor, juntamente com o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012. Assim, não é o caso de aplicação da retroatividade benigna, nos critérios previstos na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Consta no Auto de Infração, e-fls. 02-07, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Passados 347 (trezentos e quarenta e sete) dias do prazo de entrega contados até esta data, e não tendo o contribuinte atendido integralmente à intimação, ou seja, não tendo apresentado os arquivos do SINCO 2007, 2008 e 2009, fica caracterizada a infração ao disposto no art. 11 da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, com alterações introduzidas pela MP 2158-35 de 2001. A multa aplicável à infração é aquela prevista no art. 12, inciso III e parágrafo único da mesma lei, e corresponde a 0,02 % (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1,0 % (um por cento).

A receita bruta dos anos-calendário 2007, 2008 e 2009 foram obtidas através da Consulta ao Movimento Econômico Tributário da Secretaria de Tributação do Estado do Rio Grande do Norte [...]

Dessa forma, o valor total da multa aplicada corresponde a R\$ 202.987,62 (duzentos e dois mil, novecentos e oitenta e sete reais e sessenta e dois centavos), [...].

Restou comprovado nos autos a falta/atraso na entrega de arquivo magnético nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, estando correto o crédito tributário constituído pelo lançamento direto da multa de ofício isolada.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-44.053, de 12.06.2019, e-fls. 58-62, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Conforme relatado, trata o presente processo de exigência a título de multa regulamentar, no montante de R\$ 202.987,62, referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2007 a 2009., uma vez que a contribuinte, devida e sucessivamente intimada, deixou de apresentar os arquivos do SINCO 2007, 2008 e 2009, fica caracterizada a infração ao disposto no art. 11 da Lei nº 8.218, de 29/08/1991, com alterações introduzidas pela MP 2158-35 de 2001.

Em sua peça impugnatória, a contribuinte inicialmente alegou que a multa exigida, referente a três anos-calendário consecutivos (2007, 2008 e 2009), representa um bis in idem, devendo ser reduzida ao seu patamar mínimo, senão totalmente excluída.

Alegação desprovida de sentido, posto que a multa referente a cada ano-calendário foi calculada com base na receita bruta auferida apenas no respectivo período. Não há, pois, que se cogitar de eventual dupla incidência sobre a mesma base de cálculo, conforme indevidamente alegado pela impugnante.

Na sequência de sua peça impugnatória, a contribuinte afirmou que a autoridade autuante não levou em consideração que houve atendimento parcial da intimação. Sustentou que a autoridade fiscal deveria solicitar mais uma vez a apresentação dos arquivos do SINCO, antes de proceder a presente autuação.

Nesta mesma senda, sustentou que o fato de a contribuinte ter agido de boa fé e apresentado, desde o primeiro momento, parte da documentação requerida desautoriza a aplicação cumulada da presente multa, para os anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

Também em relação a este tema não assiste razão à impugnante.

O atendimento parcial da intimação fiscal não constitui motivo suficiente para a não aplicação (ou para aplicação minorada) da multa regulamentar decorrente da não apresentação dos arquivos SINCO.

Também não se mostra razoável a pretensão da contribuinte de a autoridade autuante intimá-la novamente a apresentar os aludidos arquivos, antes de proceder a presente autuação. Ora, os elementos constantes dos autos demonstram que a autoridade fiscal foi bastante flexível, posto que concedeu uma prorrogação, por 30 dias, do prazo inicial concedido para apresentação dos arquivos digitais do SINCO.

Mesmo após o término da prorrogação do prazo para apresentação dos referidos arquivos, a autoridade autuante mostrou-se bastante "paciente", tendo concedido nova oportunidade à contribuinte para apresentar os arquivos do SINCO. A contribuinte, contudo, mais uma vez quedou-se inerte.

Os elementos constantes dos autos demonstram que a presente autuação somente foi lavrada após decorridos 347 (trezentos e quarenta e sete) dias do último prazo concedido para apresentação dos arquivos requeridos, que eram de apresentação obrigatória.

Diante dos fatos acima relatados, revela-se descabida a alegação da contribuinte no sentido de que o valor exigido seria "inaceitável e sem propósito". Também não se revela plausível a alegação de que a falta de apresentação da documentação requerida teria sido acidental (não intencional), tendo decorrido de simples falha humana. Afinal, a contribuinte foi expressamente reintimada a apresentar a documentação faltante, o que elimina qualquer possibilidade de "falha humana".

Diante de todo o exposto, considero que a presente impugnação não merece provimento.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC nº 07-44.053, de 12.06.2019, e-fls. 58-62, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “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” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravado em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva