



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14041.720179/2019-61
ACÓRDÃO	1202-002.167 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGREX DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2017

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta atividade administrativa é vinculada e obrigatória.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à Multa Regulamentar aplicada nos termos previstos no art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Incabível a análise acerca de eventual elemento subjetivo da conduta do agente para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONALIDADE EM RELAÇÃO AO TRIBUTO LANÇADO.

Os percentuais de incidência da Multa Regulamentar, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em ato legal. A aplicação da penalidade decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, tais como as alegações de efeito confiscatório e de desproporcionalidade da multa lançada, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

em 23 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por AGREX DO BRASIL S/A visando reformar o acórdão nº 102-001.657, prolatado em 13/05/2021 pela 5ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) 02, que considerou improcedente a impugnação apresentada. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2017

EMENTA:

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta atividade administrativa é vinculada e obrigatória.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à Multa Regulamentar aplicada nos termos previstos no art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Incabível a análise acerca de eventual elemento subjetivo da conduta do agente para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONALIDADE EM RELAÇÃO AO TRIBUTO LANÇADO.

Os percentuais de incidência da Multa Regulamentar, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em ato legal. A aplicação da penalidade decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, tais como as alegações de efeito confiscatório e de desproporcionalidade da multa lançada, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA EM TODO TERRITÓRIO NACIONAL.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Na origem, trata-se de auto de infração lavrado para exigir a multa regulamentar prevista no art. 8ºA do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redação conferida pela Lei nº 12.973/2014.

A autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 7 a 11), constatou que a pessoa jurídica autuada havia apresentado a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário 2017 com informações conflitantes com as constantes nas Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do mesmo período.

A então fiscalizada, intimada do início do procedimento fiscal, providenciou a retificação da ECF, de modo que os valores constantes na escrituração passaram a ser compatíveis com aqueles informados em DCTF.

Contudo, dada as inexatidões e incorreções existentes na ECF original, o fisco houve por bem proceder ao lançamento da multa prevista no art. 8º A, II do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redução prevista no inciso II do § 3º do mesmo artigo.

Para quantificar a exigência, a autoridade fiscal adotou como base de cálculo a diferença entre as estimativas mensais do IRPJ apuradas nas ECF original e retificadora.

A Contribuinte, cientificada do lançamento, apresentou impugnação cujos argumentos foram assim relatados no acórdão recorrido:

Em sua impugnação, fls. 197, a autuada apresenta os seguintes argumentos:

1. Em que pese ter havido divergência de valores no preenchimento da ECF original para as estimativas mensais de IRPJ nos meses de janeiro, agosto, setembro, outubro e novembro do ano-calendário 2017, não houve falta de recolhimento de imposto, posto que se registrou prejuízo, sendo tudo plenamente retificado pela Impugnante logo que constatada a divergência;
2. Conforme se evidenciado abaixo, a despeito de se constatar efetiva divergência de valores nas declarações entregues ao Fisco, a multa imposta se mostra

exacerbada frente aos parâmetros que justificariam uma penalização da Impugnante;

3. O presente auto de infração versa sobre divergências de valores declarados pela Impugnante em ECF, obrigação acessória, mas que não resultaram em nenhum prejuízo ao erário, posto que inexistiu valor a pagar à Receita Federal do Brasil, tampouco cercou sua atividade fiscalizadora, uma vez que os valores corretos estavam declarados em DCTF, tanto que a Fiscalização conseguiu constatar divergência de dados, bem com registrados contabilmente;

4. A multa combatida de natureza isolada, não versa sobre atraso ou falta de recolhimento de tributo, mas tão somente sobre divergência de valores declarados em ECF e DCTF. Portanto, não houve inadimplemento de obrigação principal, e sim divergência de valores em obrigação acessória, que não resultou em qualquer prejuízo ao Fisco, sendo tudo equalizado pela Impugnante logo que cientificada das inconsistências, razões pelas quais se mostra ilegal a multa imposta, ainda que detenha suporte normativo;

5. Se por um lado a obrigação tributária acessória tem natureza instrumental, por outro, o seu conteúdo é não-patrimonial, já que não envolve a entrega de dinheiro aos cofres públicos. Essas duas características, particularmente a sua não patrimonialidade, gera a irregular imposição da multa aplicada à Impugnante, uma vez que não poderia ter como base de cálculo as divergências constatadas, em especial por não haver recolhimento de tributo, mas sim prejuízo fiscal;

6. Assim, o auto de infração não deve subsistir uma vez que se trata de obrigação acessória e esta detém caráter não-patrimonial, não havendo pertinência em se vincular sua base de cálculo às divergências de prejuízo fiscal declarados pela Impugnante, em especial porque se trata de prejuízo, portanto, não há dano ao erário e tampouco representa valor de obrigação principal a que estaria vinculada a ECF;

7. Em contexto já sinalizado pelo STF fica claro que há situações em que não se deve impor multa por falha em obrigação acessória, notadamente quando não houver falta de pagamento, bem como, ainda que a multa subsista, deve haver limites para a sua edição, a qual não deve ser superior ao tributo devido, que no caso em tela sequer existe, em razão da ausência de prejuízo fiscal;

8. O argumento de impossibilidade de órgão administrativos em declarar inconstitucionalidade de atos normativos não deve ser invocado nestes autos, uma vez que não busca o reconhecimento de nenhuma inconstitucionalidade;

9. O STF deu início à utilização de institutos e argumentos jurídicos que pautariam as decisões da corte de forma reiterada no futuro, quais sejam: (i) violação ao princípio do não-confisco provocado pela cobrança de multa fiscal excessiva (a corte admitia já nessa época a aplicação desse princípio às multas fiscais e não apenas aos tributos); (ii) preocupação em compatibilizar o valor da multa fiscal com a razoabilidade, com a função da multa e com a gravidade da infração, (iii)

além de julgar o percentual de 30% do valor do tributo como razoável para a cobrança da multa moratória devida pela impontualidade no pagamento do tributo e (iv) apontar o valor do tributo (principal) como limite para a multa fiscal;

10. A esse respeito, cabe esclarecer que, visando proteger a propriedade privada, que é um dos pilares do Estado Democrático de Direito que vivenciamos no Brasil de forma juridicamente plena desde 1988, a CF/88 trouxe no seu artigo 150, inciso IV, o princípio do não confisco, o qual, em linhas gerais, tem a precípua função de estabelecer um marco às limitações ao direito de propriedade através da tributação, para indicar (e barrar) o momento em que a tributação deixar de lubrificar e construir o direito de propriedade (viabilizando a sua manutenção), para inviabilizá-lo. Graficamente, poderíamos dizer a limitação via tributação termina onde começa a privação, o efeito de confisco;

11. Percebe-se, inclusive, que outros fundamentos estão incorporados, de modo implícito, à posição reiterada do STF, notadamente a proteção ao direito de propriedade, ao livre exercício da profissão e à continuidade da unidade econômica, todos direitos que se busca proteger por meio da proibição de cobrança de multa fiscal confiscatória;

12. A razoabilidade e a proporcionalidade são talvez os mais importantes princípios residentes em nosso sistema jurídico, o que não é diferente em outros países que detêm Estado de Direito. Ao mesmo tempo que são tão importantes, é curioso perceber como, na prática, ambos são tão pouco observados no trabalho legislativo, executivo ou mesmo na rotina das autoridades fiscais, que preferem se agarrar com afinco à mera legalidade para justificar a grande maioria dos seus atos;

13. Sendo o objeto deste auto de infração a exigência de multa pecuniária devida pelo descumprimento de dever instrumental, independentemente desse descumprimento não ter implicado na falta de recolhimento de tributo, é de clareza meridiana que o meio do qual estamos tratando é justamente a cobrança de multa pecuniária e que o principal direito fundamental afetado por esse meio, sob o ponto de vista do contribuinte, é o seu direito de propriedade previsto no artigo 5, inciso XXII, da CF/88;

14. De forma reflexa, outro direito fundamental que também pode ser afetado é o do livre exercício da atividade econômica estabelecido no artigo 170, § único, da CF/88, na medida em que os recursos destinados ao pagamento da multa fiscal deixariam de ser aplicados na atividade desenvolvida pelo contribuinte. Considerando o elevado valor da multa imposta, cerca de R\$700.000,00, a drenagem de recursos do contribuinte em favor do tesouro federal, implica restrições relevantes para o desenvolvimento do negócio. Embora a multa não inviabilize na plenitude a atividade econômica, a prejudica sobremaneira, uma vez que referidos recursos poderiam ser aplicados no desenvolvimento da própria atividade, gerando empregos, crescimento e ainda uma maior arrecadação tributária em todas as esferas;

15. Por isso, a multa devida pelo descumprimento da obrigação tributária acessória deve pretender, em última instância, assegurar o cumprimento da obrigação principal (recolhimento do tributo) ou assegurar que sejam propiciados os meios a Administração Tributária para fiscalizar e controlar as ações dos contribuintes que tenham direta relação com esse recolhimento, conforme se extrai do comando previsto no artigo 113, § 2º, do Código Tributário Nacional;

16. A despeito do artigo 113, § 3º, do CTN dizer que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, a doutrina é relativamente pacífica no sentido de que o inadimplemento do dever instrumental não atribui à sanção a mesma natureza jurídica da obrigação tributária principal, o que poderia levar ao equívoco de considerar que a sanção devida por descumprimento de dever instrumental poderia ter uma finalidade arrecadatória;

17. Nesta situação a única vantagem obtida pelas autoridades fiscais com a cobrança da multa nessa situação seria a receita dela decorrente, tornando-a um mero instrumento arrecadatório, o que, conforme explicação anterior, não é admitida para as sanções tributárias;

18. Registra-se que a Receita Federal do Brasil pelas informações prestadas pela própria Impugnante pode constatar a divergência de informações, as quais foram sanadas de imediato. Além disso, as informações prestadas em DCTF poderiam ser validadas e checadas por todos os registros contábeis, de modo que não havia nenhuma lesão, mesmo em potencial, ao Estado. Assim, a divergência de informações em ECF gerou um dano muito mínimo, de modo que a multa imposta é excessiva para sua penalização, se mostrando, além de inadequada, desproporcional, limitando direitos do contribuinte;

19. A impugnante é monitorada pela Equipe de Monitoramento de Maiores Contribuintes/EQMAC, mas foi autuada por fiscal alheio a esta equipe;

20. Em razão de sua especialidade, a EQMAC era a legítima para autuar a empresa, cuja especialidade atrai a competência para a fiscalização de grande contribuinte e afasta o acompanhamento genérico da Receita Federal, o que tornaria ilegítima a autuação;

21. Como consequência desta pena imposta, constata-se que a Receita Federal do Brasil ofende ainda a sub-regra da proporcionalidade em sentido estrito, pautada na idéia de que um meio adequado e necessário para alcançar ou fomentar determinada finalidade não deve ser implementado se os prejuízos que causar ao direito afetado forem maiores ou mais intensos que a importância da finalidade a ser alcançada ou fomentada.

22. No caso o prejuízo é enorme, porque:

(i) A Impugnante detém plena regularidade fiscal;

(ii) A falha constatada foi pontual e excepcional, sendo saneada de imediato junto à EQMAC;

(iii) Não há caráter educativo na multa, posto que a Impugnante de pronto ajustou suas informações, sendo nítida que não seria autuada caso se respeitasse a competência da EQMAC para fiscalização;

(iv) Não havia tributo a ser recolhido, bem como as informações estavam à disposição do Fisco;

(v) O valor exigido é de elevada monta, exacerba a finalidade da multa, e priva a Impugnante de promover o desenvolvimento de sua atividade, de aplicar recursos na operação, gerar emprego, renda e mais arrecadação tributária em todas as esferas.

DOS PEDIDOS.

(I) O recebimento da presente Impugnação, com a imediata suspensão da exigibilidade do débito em litígio, conforme artigo 151, III, do CTN;

(II) No mérito, requer o provimento da presente impugnação, uma vez que há ilegitimidade na autuação, posto que não realizada pela EQMAC. Outrossim, há confisco do patrimônio da Impugnante em razão da ausência de razoabilidade e proporcionalidade na pena imposta, o que ofende preceitos constitucionais básicos e tornam obrigatório o cancelamento integral da multa aplicada.

É o relatório.

Inobstante a argumentação apresentada, a Turma Julgadora *a quo* considerou improcedente a impugnação e manteve a exigência fiscal.

Cientificada do acórdão da DRJ em 25/05/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 277), a Recorrente apresentou em 22/06/2021 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 280) o recurso voluntário de fls. 281 a 324.

Por meio do apelo, a Recorrente reitera as razões apresentadas por meio da impugnação, sem acrescentar outros fundamentos para afastar a exigência fiscal.

Ao final, resume sua fundamentação e aduz o pedido formulado nos seguintes termos:

IV) CONCLUSÃO

Em breve conclusão é possível resgatar que, a despeito de se constatar inconsistência no dever instrumental – ECF apresentada pela Recorrente, esta não justifica a multa imposta, a qual, apesar de ter fundamento legal, contraria preceitos constitucionais, que norteiam e vinculam a administração pública e são exaltados pelo STF ao longo de sua trajetória.

Neste contexto, a multa aplicada de cerca de R\$ 700.000,00 tendo como base de cálculo a diferença de valores declarados na ECF original e na sua retificadora se

mostra confiscatória, privando do contribuinte o direito de propriedade e de liberdade econômica.

Multas confiscatórias não são admitidas no direito brasileiro e para sua aferição devem-se avaliar os critérios de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Registra-se a inexistência de adequação, posto que não houve falta de recolhimento de imposto ou mesmo prejuízo à fiscalização. Outrossim, não se fazia necessária a multa posto a Recorrente de pronto retificou sua obrigação acessória.

A despeito disso, em pior medida, é não reconhecer que a multa fere de morte a proporcionalidade, posto que a Recorrente é demasiadamente punida por informação que não importou na falta de um recolhimento de sequer R\$ 1,00.

Outrossim, a finalidade de punição também não se fez presente, posto que a Recorrente é empresa de boa-fé, com regularidade fiscal, fiel pagadora de tributos e adimplente com as demais obrigações tributárias, sendo que a infração constatada é excepcional, sendo sanada de imediato, e ainda assim não onerou a arrecadação da Receita Federal.

Por fim, ainda que se entenda pelo preenchimento dos requisitos que autorizem a punição da Recorrente, fato é que há um limite para isto, sob pena de confisco e privação patrimonial. Referido limite vem sendo reconhecido no patamar de 100% sobre o imposto aferido.

Inclusive, para empresas imunes a aferição é sobre o valor que incidiria a exação, caso a empresa fosse regularmente tributada.

Contudo, no caso em tela, não houve obrigação de recolhimento tributário, sendo que a multa de 100% não encontra base de cálculo viável. Neste cenário, no máximo se admitiria uma multa em valor fixo, mas não aquela questionada nestes autos fixada em, no mínimo 677.133%, sobre uma base de cálculo que não resultou em imposto a pagar.

Neste contexto, não há como se admitir tão gravosa penalidade em desfavor da Recorrente.

Por fim, reitera que a autuação além de inconstitucional é ilegítima, uma vez que feita por Agente Fiscal incompetente, dado que a tutela da Recorrente é feita pela EQMAC, o que gera uma vinculação interna. Inclusive, o processo fiscalizatório deixou claro a cooperação entre as partes visando à solução das divergências, sendo que a Recorrente, não deveria ser penalizada na forma imposta. Outrossim, a Fiscalização conduzida pela EQMAC denota a ausência de prejuízo à atividade fiscal, rechaçando uma multa tão exorbitante e confiscatória.

Assim, esta corte deve reconhecer que a penalidade imposta, acima de tudo, é confiscatória sob a ótica constitucional, sendo isto vedado. A diretriz constitucional é superior aos mandamentos da IN 1422/2013 e Decreto-Lei

1598/1977, razão pela qual juridicamente aquela diretriz deve prevalecer, tendo, como consequência, a extinção da exigência fiscal, inclusive porque o redimensionamento não encontra suporte legal.

Ademais, não se pugna pelo reconhecimento da inconstitucionalidade dos atos acima referidos, mas requer sua não aplicação por ofender direitos constitucionais, cuja incidência normativa prevalece sobre atos infraconstitucionais.

Por fim, se o ato de autuar a Recorrente era obrigatório à Auditoria Fiscal, o mesmo não se revela junto ao CARF, no qual deve-se aplicar o Direito, dado ser órgão jurisdicional, que deve harmonizar os atos normativos de acordo com as situações em concreto submetidas para análise.

Não acolher este Recurso importa transferir ao Poder Judiciário a análise da contenda, o qual se mostra integralmente alinhado ao quanto exposto em favor da Recorrente. Portanto, cancelar esta draconiana autuação significar evitar maiores ônus à Administração Pública, à PGFN e ao erário da sociedade, que precisará arcar com o fardo sucumbencial.

Neste matiz, eméritos julgadores, provendo este Recurso, Vossas Senhorias ofertarão justiça social e tributária.

V) DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se o recebimento do presente Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão prolatado, cancelando-se o Auto de Infração guerreado e anulando-se a multa imposta à Recorrente, tudo isto em respeito aos princípios basilares do Direito Tributário violados pela Autoridade Fiscal.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me a relatoria do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – MÉRITO

Na origem, trata-se de auto de infração lavrado para exigir a multa regulamentar prevista no art. 8ºA do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redação conferida pela Lei nº 12.973/2014.

A autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 7 a 11), constatou que a pessoa jurídica autuada havia apresentado a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário 2017 com informações conflitantes com as constantes nas Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do mesmo período.

P.A.	ECF - Apuração IRPJ Mensal por Estimativa (Registro N620) - Imposto Devido no Período	DCTF - Débito de IRPJ (Código de Receita 2363-01)
jan/17	4.847.967,50	2.249.519,52
fev/17	-4.847.967,50	0,00
mar/17	-4.847.967,50	0,00
abr/17	-4.847.967,50	0,00
mai/17	-4.847.967,50	0,00
jun/17	-4.847.967,50	0,00
jul/17	-4.847.967,50	0,00
ago/17	31.532.369,17	0,00
set/17	546.428,21	0,00
out/17	9.042.570,82	0,00
nov/17	1.353.637,18	0,00
dez/17	-47.322.972,88	0,00

A então fiscalizada, intimada do início do procedimento fiscal, providenciou a retificação da ECF, de modo que os valores constantes na nova escrituração passaram a ser compatíveis com aqueles informados em DCTF.

Apuração Mensal das Estimativas de IRPJ

P.A.	Adições	Exclusões	Lucro Real	Estimativa IRPJ
jan/jan	46.700.694,41	33.236.331,63	19.399.869,99	4.847.967,50
jan/fev	78.471.591,82	86.346.319,14	-2.931.326,16	-4.847.967,50
jan/mar	129.473.268,64	173.545.990,78	-52.874.595,68	-4.847.967,50
jan/abr	176.258.648,70	242.577.348,71	-63.830.903,64	-4.847.967,50
jan/mai	227.464.325,78	321.108.435,09	-95.387.959,65	-4.847.967,50
jan/jun	222.009.681,97	405.854.227,91	-217.666.016,51	-4.847.967,50
jan/jul	301.053.489,60	440.753.855,45	-179.319.672,82	-4.847.967,50
jan/ago	279.752.083,15	87.947.092,58	123.222.508,03	31.532.369,17
jan/set	298.455.152,28	105.261.876,24	127.271.985,03	546.428,21
jan/out	296.157.249,94	73.084.374,84	158.413.196,43	9.042.570,82
jan/nov	309.731.527,73	90.894.889,54	162.025.256,21	1.353.607,18
jan/dez	382.303.401,60	469.048.893,27	-116.318.765,67	-47.322.972,88

ECF Retificadora**Apuração Mensal das Estimativas de IRPJ**

P.A.	Adições	Exclusões	Lucro Real	Estimativa IRPJ
jan/jan	47.706.899,59	40.328.690,32	8.945.520,75	2.180.707,07
jan/fev	90.963.403,67	89.662.761,23	5.142.199,65	-377.070,40
jan/mar	139.348.626,70	173.565.130,99	-50.398.887,39	-2.180.707,07
jan/abr	184.065.012,49	242.599.311,49	-76.144.198,15	-2.180.707,07
jan/mai	236.307.254,39	318.152.432,63	-106.415.069,31	-2.180.707,07
jan/jun	267.940.978,04	397.552.097,61	-190.113.316,60	-2.180.707,07
jan/jul	345.221.708,90	432.473.724,53	-149.338.135,14	-2.180.707,07
jan/ago	325.503.486,77	396.478.806,47	-139.557.802,24	-2.180.707,07
jan/set	348.045.870,83	452.591.546,96	-170.466.967,14	-2.180.707,07
jan/out	347.935.468,30	438.949.670,24	-155.673.880,61	-2.180.707,07
jan/nov	361.789.686,10	452.820.282,12	-147.841.978,00	-2.180.707,07
jan/dez	371.168.121,59	473.078.375,36	-158.379.886,69	-2.180.707,07

Contudo, dada as inexatidões e incorreções existentes na ECF original, o fisco houve por bem proceder ao lançamento da multa prevista no art. 8º A, II do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redução prevista no inciso II do § 3º do mesmo artigo.

Para quantificar a exigência, a autoridade fiscal adotou como base de cálculo a diferença entre as estimativas mensais do IRPJ apuradas nas ECF original e retificadora.

A Contribuinte autuada apresentou impugnação com fundamentos ligados essencialmente à inaplicabilidade do dispositivo legal invocado pelo fisco já que a exigência formalizada violaria os princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Argumentou também que não teria havido prejuízo ao fisco com as informações inexatas ou incorretas originalmente apresentadas, já que não houve imposto ou contribuição a recolher no final do exercício.

Sustentou também que não haveria prejuízo de informações de controle fiscal, o que também elidiria a exigência da sanção.

A DRJ, contudo, refutou a argumentação apresentada e manteve a autuação fiscal. Para tanto, enfatizou que a atividade do lançamento tributário é vinculada e obrigatória (art. 142, § 3º do CTN); que a sanção prevista no dispositivo legal que a embasou independe da ocorrência de dolo do sujeito passivo ou de prejuízo ao sujeito ativo; e que ao julgador administrativo é vedado deixar de aplicar a lei sob o fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235/1972, art. 26-A).

O acórdão recorrido também não acolheu o argumento apresentado segundo o qual a Contribuinte estaria “vinculada” a EQMAC (Equipe de Acompanhamento de Maiores Contribuintes) e que, por esta razão, não poderia ter sido autuada por Auditor-Fiscal de outra unidade da RFB. Para afastar a alegação, valeu-se também da Súmula CARF nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente apresentou os mesmos argumentos já afastados pela decisão da DRJ. O apelo foi assim sintetizado em sua conclusão:

IV) CONCLUSÃO

Em breve conclusão é possível resgatar que, a despeito de se constatar inconsistência no dever instrumental – ECF apresentada pela Recorrente, esta não justifica a multa imposta, a qual, apesar de ter fundamento legal, contraria preceitos constitucionais, que norteiam e vinculam a administração pública e são exaltados pelo STF ao longo de sua trajetória.

Neste contexto, a multa aplicada de cerca de R\$ 700.000,00 tendo como base de cálculo a diferença de valores declarados na ECF original e na sua retificadora se mostra confiscatória, privando do contribuinte o direito de propriedade e de liberdade econômica.

Multas confiscatórias não são admitidas no direito brasileiro e para sua aferição devem-se avaliar os critérios de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

Registra-se a inexistência de adequação, posto que não houve falta de recolhimento de imposto ou mesmo prejuízo à fiscalização. Outrossim, não se fazia necessária a multa posto a Recorrente de pronto retificou sua obrigação acessória.

A despeito disso, em pior medida, é não reconhecer que a multa fere de morte a proporcionalidade, posto que a Recorrente é demasiadamente punida por informação que não importou na falta de um recolhimento de sequer R\$ 1,00.

Outrossim, a finalidade de punição também não se fez presente, posto que a Recorrente é empresa de boa-fé, com regularidade fiscal, fiel pagadora de tributos e adimplente com as demais obrigações tributárias, sendo que a infração

constatada é excepcional, sendo sanada de imediato, e ainda assim não onerou a arrecadação da Receita Federal.

Por fim, ainda que se entenda pelo preenchimento dos requisitos que autorizem a punição da Recorrente, fato é que há um limite para isto, sob pena de confisco e privação patrimonial. Referido limite vem sendo reconhecido no patamar de 100% sobre o imposto aferido.

Inclusive, para empresas imunes a aferição é sobre o valor que incidiria a exação, caso a empresa fosse regularmente tributada.

Contudo, no caso em tela, não houve obrigação de recolhimento tributário, sendo que a multa de 100% não encontra base de cálculo viável. Neste cenário, no máximo se admitiria uma multa em valor fixo, mas não aquela questionada nestes autos fixada em, no mínimo 677.133%, sobre uma base de cálculo que não resultou em imposto a pagar.

Neste contexto, não há como se admitir tão gravosa penalidade em desfavor da Recorrente.

Por fim, reitera que a autuação além de inconstitucional é ilegítima, uma vez que feita por Agente Fiscal incompetente, dado que a tutela da Recorrente é feita pela EQMAC, o que gera uma vinculação interna. Inclusive, o processo fiscalizatório deixou claro a cooperação entre as partes visando à solução das divergências, sendo que a Recorrente, não deveria ser penalizada na forma imposta. Outrossim, a Fiscalização conduzida pela EQMAC denota a ausência de prejuízo à atividade fiscal, rechaçando uma multa tão exorbitante e confiscatória.

Assim, esta corte deve reconhecer que a penalidade imposta, acima de tudo, é confiscatória sob a ótica constitucional, sendo isto vedado. A diretriz constitucional é superior aos mandamentos da IN 1422/2013 e Decreto-Lei 1598/1977, razão pela qual juridicamente aquela diretriz deve prevalecer, tendo, como consequência, a extinção da exigência fiscal, inclusive porque o redimensionamento não encontra suporte legal.

Ademais, não se pugna pelo reconhecimento da inconstitucionalidade dos atos acima referidos, mas requer sua não aplicação por ofender direitos constitucionais, cuja incidência normativa prevalece sobre atos infraconstitucionais.

Por fim, se o ato de autuar a Recorrente era obrigatório à Auditoria Fiscal, o mesmo não se revela junto ao CARF, no qual deve-se aplicar o Direito, dado ser órgão jurisdicional, que deve harmonizar os atos normativos de acordo com as situações em concreto submetidas para análise.

Não acolher este Recurso importa transferir ao Poder Judiciário a análise da contenda, o qual se mostra integralmente alinhado ao quanto exposto em favor da Recorrente. Portanto, cancelar esta draconiana autuação significar evitar

maiores ônus à Administração Pública, à PGFN e ao erário da sociedade, que precisará arcar com o fardo sucumbencial.

Neste matiz, eméritos julgadores, provendo este Recurso, Vossas Senhorias ofertarão justiça social e tributária.

V) DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se o recebimento do presente Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão prolatado, cancelando-se o Auto de Infração guereado e anulando-se a multa imposta à Recorrente, tudo isto em respeito aos princípios basilares do Direito Tributário violados pela Autoridade Fiscal.

Não há como acolher as razões apresentadas pela Recorrente.

De fato, a linha mestra adotada pela defesa foi a suposta violação aos princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade pela exigência da penalidade ora em julgamento.

Tais alegações não podem ser acolhidas no âmbito deste Colegiado, conforme vedação expressa do art. 26 – A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2:

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)

[...]

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

A penalidade imposta à Recorrente está expressamente prevista em texto legal vigente que possui a seguinte redação:

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: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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 ano-calendário 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 enquadrarem 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)

§ 4º Quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 5º Sem prejuízo das penalidades previstas neste artigo, aplica-se o disposto no art. 47 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, à pessoa jurídica que não

escreitar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º da presente Lei de acordo com as disposições da legislação tributária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Como bem salientado pelo acórdão recorrido, não consta no texto legal a necessidade de dolo no cometimento da infração, tampouco na existência de prejuízo ao fisco em função das informações incorretas ou inexatas prestadas na ECF.

A Recorrente em reiteradas passagens do seu recurso voluntário alega que não teria havido prejuízo ao fisco em função das informações incorretas, já que o resultado anual teria sido negativo, de modo que não haveria imposto e contribuição a recolher. Veja-se, a título exemplificativo, o seguinte excerto do recurso voluntário (fl. 313):

Neste contexto, é possível aferir a pertinência da exigência da obrigação acessória, qual seja, ECF, contudo a sanção pela inconsistência dela não se mostra adequada por dois pilares capitais, quais seja, inexistência de tributo a ser pago e ausência de prejuízo de informações e controle fiscal, posto que as informações também foram prestadas em DCTF, sendo que todos os registros contábeis estavam registrados e o contribuinte atendeu prontamente à Fiscalização, ofertando todos os esclarecimentos ao interesse fiscal e cumprindo os ajustes propostos.

Inobstante a inexigência legal da existência de prejuízo ao fisco pela conduta da Autuada, há de se refutar sua argumentação em relação à matéria.

Relembre-se, de início, que a ECF somente foi retificada após o início do procedimento fiscal. Portanto, até então, o resultado anual declarada era o seguinte (fl. 40):

Relatório de Impressão de Pastas e Fichas			
Nome Empresarial:	AGREX DO BRASIL SA		
Período da Escrituração:	01/01/2017 a 31/12/2017	CNPJ:	10.515.785/0001-99
		SCP:	
Registro N030 - Identificação do período e forma de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das empresas tributadas pelo lucro real			
Data Saldos Inicial	Data Saldos Final	Período de apuração	
01/01/2017	31/12/2017	ADD - Anual	
Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real			
Código	Descrição	Valor	
12	(-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010, art. 3º)	0,00	
13	(-) Atividades de Caráter Desportivo	0,00	
14	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei nº 12.715/2012, arts. 1º e 4º)	0,00	
15	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD (Lei nº 12.715/2012, arts. 3º e 4º)	0,00	
16	(-) Valor da Remuneração da Prorrogação da Licença-Maternidade e da Licença-Paternidade (Lei nº 11.770/2008, art. 5º)	0,00	
16.01	(-) Crédito Presumido de 9% Sobre a Parcela dos Lucros Auferidos no Exterior (Art. 28, da Instrução Normativa 1.520/2014)	0,00	
16.04	(-) Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou Indireta, no Caso do Art. 87 da Lei nº 12.973/2014	0,00	
16.05	(-) Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte no Exterior Incidente Sobre os Dividendos no Caso do Art. 88 da Lei nº 12.973/2014	0,00	
17	(-) Isenção e Redução do Imposto	0,00	
18	(-) Redução por Reinvestimento	0,00	
19	(-) Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	0,00	
20	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	0,00	
21	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00	
22	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00	
23	(-) Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00	
24	(-) Imposto de Renda Mensal Efetivamente Pago por Estimativa	50.687.504,98	
25	(-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00	
26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-50.687.504,98	
27	IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00	

Portanto, antes de iniciado o procedimento fiscal, a Contribuinte apresentava um prejuízo fiscal compensável superior a 50 milhões de reais. Este valor poderia ser utilizado no prazo previsto em Lei, inclusive para fins de compensação com tributos devidos por ela.

Somente após a ciência do início do procedimento fiscal a Contribuinte procedeu à retificação da ECF, reduzindo o prejuízo do mesmo período para pouco menos de 6 milhões de reais:

Relatório de Impressão de Pastas e Fichas			
Nome Empresarial:	AGREX DO BRASIL S.A.		
Período da Escrituração:	01/01/2017 a 31/12/2017	CNPJ:	10.515.785/0001-99
		SCP:	
Registro N030 - Identificação do período e forma de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das empresas tributadas pelo lucro real			
	Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
	01/01/2017	31/12/2017	A00 - Anual
Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real			
Código	Descrição	Valor	
12	(-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010, art. 3º)	0,00	
13	(-) Atividades de Caráter Desportivo	0,00	
14	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei nº 12.715/2012, arts. 1º e 4º)	0,00	
15	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD (Lei nº 12.715/2012, arts. 3º e 4º)	0,00	
16	(-) Valor da Remuneração da Prorrogação da Licença-Maternidade e da Licença-Paternidade (Lei nº 11.770/2008, art. 5º)	0,00	
16.01	(-) Crédito Presumido de 9% Sobre a Parcela dos Lucros Auferidos no Exterior (Art. 28, da Instrução Normativa 1.520/2014)	0,00	
16.04	(-) Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou Indireta, no Caso do Art. 87 da Lei nº 12.973/2014	0,00	
16.05	(-) Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte no Exterior Incidente Sobre os Dividendos no Caso do Art. 88 da Lei nº 12.973/2014	0,00	
17	(-) Isenção e Redução do Imposto	0,00	
18	(-) Redução por Reinvestimento	0,00	
19	(-) Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	0,00	
20	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	3.706.728,42	
21	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00	
22	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00	
23	(-) Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00	
24	(-) Imposto de Renda Mensal Efetivamente Pago por Estimativa	2.180.707,07	
25	(-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00	
26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-5.887.435,49	

O dano potencial ao fisco, portanto, em caso de uso indevido do prejuízo fiscal constante na ECF original supera 44 milhões de reais. Diante deste cenário, a sanção de R\$ 677.133,99 sequer se mostra desproporcional ou excessiva, ainda que esses requisitos não estejam sob análise dada a vinculação legal da atividade fiscal.

Vazia, portanto, a alegação de inexistência de prejuízo ao fisco pelo simples fato de não ter imposto a recolher no período.

Por fim, quanto à alegação da incompetência da autoridade fiscal autuante, andou muito bem o acórdão recorrido. A matéria, como assentado, é objeto da Súmula CARF nº 27, de modo que não cabe mais discussão a respeito.

Por estes fundamentos, não há como acolher o recurso voluntário.

3 – CONCLUSÕES

Pelo exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira

ACÓRDÃO 1202-002.167 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 14041.720179/2019-61

DOCUMENTO VALIDADO