



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.721783/2020-17
ACÓRDÃO	1401-007.054 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MRV ENGENHARIA E PARTICIPAÇÕES SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

LANÇAMENTO DECORRENTE. DECISÃO. NULIDADE.

No processo principal, o lançamento foi declarado nulo por vício material insanável. Assim, por consequência lógica e direta, esse auto de infração que é dependente do principal, também foi anulado.

Recurso Voluntário provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, acatando a arguição de nulidade do auto de infração. Vencidos os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano (relator) e Fernando Augusto Carvalho de Souza que davam provimento parcial ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Andressa Paula Senna Lísias.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano – Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andressa Paula Senna Lísias – Redatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatoriar a situação ocorrida nos autos, reproduzo o relatório da decisão da DRJ, consubstanciada no Acórdão de nº 101-005.314, proferido pela 8ª Turma da DRJ01, em sessão de 21 de dezembro de 2020, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

[Início do relatório da decisão recorrida]

RELATÓRIO

Trata-se de impugnação (e-fls. 5027/5132) apresentada por MRV ENGENHARIA E PARTICIPAÇÕES S.A. (“Impugnante”) em face do auto de infração de multa isolada prevista no artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (e-fls. 34/37) no valor de R\$ 17.621.600,42 da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte.

A autuação fiscal dos presentes autos é decorrente dos autos do processo nº 15504.721782/2020-72, no qual foram efetuados os lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL (Art. 4º, parágrafos 3º e 4º da Lei 10.931/2004, Art. 2º, parágrafo 3º da Lei 12.024 de 27/08/2009 c/c o Art. 6º, parágrafos 1º e 2º e Art. 13, parágrafos 4º e 5º da IN RFB 1.435 de 30/12/2013), e de multa isolada por não recolhimento/insuficiência de estimativas mensais (Art. 43 e 44, inciso II, alínea “b”, da Lei 9.430/96) perfazendo o total de R\$ 169.322.359,04. O Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 40/124) é compartilhado pelos presentes autos e pelos autos do processo nº 15504.721782/2020-72.

Relata o Termo de Verificação Fiscal que a Impugnante não promoveu a adição ao LALUR dos valores de R\$233.465.214,73 para o ano-calendário de 2016 e de R\$353.921.465,98 para o ano-calendário de 2017 (item 365). Intimada a efetuar a retificação da ECF, a Impugnante não procedeu com as alterações. Assim, as autoridades autuantes entenderam pela ocorrência de descumprimento de obrigação acessória, e, considerando que não houve correção das informações incorretas, teria restado concretizada a hipótese de incidência de multa isolada prevista no art. 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

A Impugnante tomou ciência do auto de infração de multa isolada em 14/07/2020 (e-fl. 131), tendo sido apresentada impugnação em 12/08/2020, estruturada em tópicos relacionados às e-fls. 5028/5029.

Inicialmente, a peça de defesa discorreu sobre os Fatos da autuação fiscal (tópico I).

Na sequência, discorreu no tópico II a respeito “DOS ARGUMENTOS AUTÔNOMOS COM RELAÇÃO À MULTA PREVISTA NO ART. 8º-A DO DECRETO-LEI Nº 1.598/1977”, estruturado nos subtópicos:

II.1- Preliminarmente - Da Nulidade do Auto de Infração: Impossibilidade de Exigência da Multa Isolada Antes do Término do Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72 - Iliquidez/Incerteza da Autuação

II.1.1 - Da Necessidade de Conexão/Apensamento dos Processos Administrativos

11.1.2 – Ad Argumentandum - Do Sobrestamento do Presente Processo Até o Julgamento Final do Processo de IRPJ e CSLL

11.2 - Preliminarmente - Da Nulidade do Auto de Infração: Do Equívoco no Enquadramento Legal da Multa - Art. 8º-A, I, do Decreto-Lei nº 1.598/77

11.3 - Impossibilidade da Exigência Cumulada da Multa de Ofício (IRPJ/CSLL) e da Multa por Apresentação de Obrigações Acessórias com Informações Inexatas/Incorretas/Omissas

11.4 - Ad Argumentandum - Ofensa à Proporcionalidade, Razoabilidade e Não-Confisco

11.5 - Ad Argumentandum - Impossibilidade de Exigência da Multa em caso de Dúvida

No tópico III, com o título “SUBSIDIARIAMENTE - DOS ARGUMENTOS RELATIVOS AO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 15504.721782/2020-72 (IRPJ/CSLL)”, discorreu sobre os autos do processo principal nº 15504.721782/2020-72, sendo estruturado nos seguinte subtópicos:

III.1 - Dos Esclarecimentos Prévios relacionados à Atividade de Incorporação Imobiliária

III.1.1 - Da Apuração de Resultado e Apropriação de Receitas, Custos e Despesas na Atividade de Incorporação Imobiliária - do Regime Contábil

III.1.2 - Da Tributação da Atividade de Incorporação Imobiliária - Do Regime Fiscal

III.1.2.1 - Aspectos Gerais da Tributação da Atividade de Incorporação Imobiliária

III.1.2.2 - Patrimônio de Afetação e Regime Especial de Tributação (RET)

III.1.3 - Do Modelo de Negócio adotado pela Impugnante - Conformidade com as Regras Contábeis e Fiscais

III.1.4 - Da Delimitação das Acusações Fiscais

III.2 - Preliminarmente - Da Nulidade dos Autos de Infração: Adoção de Critério Não Previsto em Lei para a Alocação dos Custos Diretos da Impugnante entre as Divisões RET e Não RET

III.2.1 - Ad Argumentandum - Da Impossibilidade de Apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Real

III.3 - Preliminarmente - Da Nulidade dos Autos de Infração: Ausência de Fundamentação para a Aplicação do Percentual de Rateio à Conta "Acordos e Condenações Trabalhistas"

III.4 - Das Inconsistências do Procedimento adotado pelas Autoridades Fiscais no tocante aos Custos Diretos

III.4.1 - Da Impossibilidade de Reclassificação Contábil da Conta "Despesa Crédito Imobiliário" de Custo Direto para Despesa Indireta

III.4.2 - Do Recalculo dos Percentuais de Rateio das Despesas e dos Custos Indiretos sujeitos ao Regime Especial de Tributação

III.5 - Da Indevida Reclassificação das Despesas Diretas incorridas pela Impugnante como Custos e Despesas Indiretos

III.5.1 - Contas "Equivalência Baixa Juros Cap. Controladas" e "Equivalência Baixa Juros Cap. Controle Compart." - Indevida Adição ao LALUR pela Fiscalização

III.5.2 - Das Despesas Diretas Relacionadas à Marca MRV e à Estrutura do Negócio da Impugnante

III.5.3 - Contas "Amortizações Custo Captação", "Juros, Empréstimos Financiamentos e Debêntures" e "Outras Despesas Financeiras"

III.5.4 - Conta "Taxas e Tarifas Bancárias"

III.6 - Da Equivocada Realocação do Saldo da Conta "Plantão de Vendas Despesas Gerais" entre Divisões RET e não RET

III.7 - Da Não Adição ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL das Despesas Diretas Registradas nas Contas "Juros e Multas" e "Descontos Concedidos"

III.8 - Da Equivocada Reclassificação Promovida pelas Autoridades Fiscais quanto à Conta de Despesa Direta "Outros Ganhos e Perdas"

Ao final, no tópico IV (Pedido), a Contribuinte requer:

- pelo recebimento, conhecimento e o provimento da presente Impugnação, com o reconhecimento de que o auto de infração originário deste processo é nulo por iliquidez e incerteza, na medida em que se pautou nos lançamentos constantes do Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72 (ainda não definitivamente encerrado);

- pelo reconhecimento da conexão e o apensamento dos casos; quando menos, o sobrestamento do presente processo até o desfecho final do Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72, a fim de que a Receita Federal do Brasil se abstenha da prática de qualquer ato tendente à cobrança da multa regulamentar ora debatida;

- outrossim, caso não seja reconhecida a nulidade do lançamento em face da sua iliquidez e incerteza, o que se alega *ad argumentandum*, a Impugnante requer que se reconheça tal nulidade em face do errôneo enquadramento da suposta infração no inciso II, do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977;

- na remota hipótese de esta C. Turma Julgadora afastar as razões preliminares trazidas nos tópicos II. 1 e II.2 desta Impugnação, pede-se o consequente afastamento da penalidade aplicada e cancelamento integral do auto de infração originário do presente processo administrativo, seja em razão dos argumentos de mérito especificamente direcionados à multa regulamentar trazidos no tópico II desta defesa, seja em razão dos argumentos desenvolvidos no decorrer do tópico III desta peça impugnatória;

- ainda que não se conclua pelo reconhecimento da nulidade do lançamento ou pelo seu cancelamento integral, o que também se admite *ad argumentandum*, requer-se a aplicação do limite

previsto no §1º, II do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, reduzindo-se a multa para o valor de R\$ 5.000.000,00.

É o relatório.

[Término do relatório da decisão recorrida]

DA DECISÃO RECORRIDA: VOTO

Eis as ementas:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2016, 2017

Ementa:

MULTA ISOLADA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LALUR. OMISSÃO. INEXATIDÃO. INCORREÇÃO.

Predica o inc. II do art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei nº 12.973 de 13/05/2014, que cabe a multa isolada de 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o valor omitido, inexato ou incorreto registrado em livro contábil-fiscal apresentado pelo sujeito passivo.

BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA. APURAÇÃO EM OUTROS AUTOS.

Tendo sido mantidos, na integralidade, os valores omitidos apurados pela Fiscalização relativos às adições ao LALUR (R\$ 233.465.214,73 para o ano-

calendário de 2016 e de R\$ 353.921.465,98 para o ano-calendário de 2017) no julgamento do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, não há reparos a fazer na base de cálculo da multa isolada por descumprimento de obrigação acessória prevista no inc. II do art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei nº 12.973 de 13/05/2014.

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

I - O tribunal administrativo tributário não tem competência para afastar a vigência de lei (privativa do STJ, art. 105, inc. III, alínea “a” da Lei Maior), e tampouco dizer o direito sobre a sua constitucionalidade (privativa do STF, art. 102, inc. III, alínea “b” da Lei Maior).

II - Multa isolada por descumprimento da obrigação acessória relativa ao LALUR apresentado com inexatidões, omissões ou incorreções positivada no inciso II do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, e a multa de ofício de lançamento fiscal positivada no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430, de 1996, ambas as normas vigentes no ordenamento jurídico.

III – Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DE OFÍCIO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MATERIALIDADES DISTINTAS.

A multa isolada decorrente de apresentação do LALUR com inexatidões, incorreções ou omissões, é aplicada visando desestimular o descumprimento de obrigação tributária acessória (art. 113, § 2º do CTN), e tem materialidade distinta da multa de ofício de 75% aplicada sobre o principal do tributo lançado de ofício, que é penalidade visando desestimular o descumprimento de obrigação tributária principal (art. 113, § 2º do CTN), que 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.

VOTO

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecida.

Os presentes autos tratam da imputação da multa isolada em razão de descumprimento de obrigação acessória, descrita no Termo de Verificação Fiscal:

“385. Considerando a obrigatoriedade do sujeito passivo de entregar a ECF, com base no Art. 16 da Lei 9.779/1999, c/c Art. 113, §§ 2º e 3º do CTN, Decreto nº 6.022 de 22/01/2007 e no Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.422 de 19/12/2013 e considerando a obrigatoriedade de informar na ECF todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do

IRPJ e da CSLL, com base no Art. 2º da Instrução Normativa citada, o fato de o Bloco “M300” da ECF dos anos-calendário de 2016 e 2017 terem sido entregues ao SPED com informações inexatas, incompletas ou omitidas, na medida em que o contribuinte não informou corretamente as adições ao lucro líquido para obtenção do lucro real, ensejou a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no Art. 8º-A, inciso II do Decreto 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei 12.973/2014.

386. Diz o Art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598 de 26/12/ 1977, incluído pela Lei 12.973 de 13/05/2014, vigente à época da entrega da ECF ao SPED, verbis:

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)

I- ...

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)

(...)

391. A empresa foi intimada a corrigir os Blocos M300 e M350 da ECF para acrescentar o valor de R\$ 233.465.214,73 em 2016 e de R\$ 353.921.465,98 em 2017, os quais não haviam sido adicionados ao lucro líquido, bem como a compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL no valor de R\$ 44.195.398,37 em 2016 e de R\$ 48.611.763,02 em 2017.

392. Em resposta, a empresa informou que não iria retificar as ECF em questão por não ter tido conhecimento dos motivos das adições.

393. Conforme já mencionado neste Relatório, nas ECFs originais entregues pelo contribuinte em 24/07/2017 (ano-calendário 2016) e 23/07/2018 (ano-calendário 2017), a empresa havia deixado de informar adições ao lucro líquido no valor de **R\$ 233.465.214,73** e de **R\$ 353.921.465,98**, respectivamente. Como a ECF é o Lalur, inclusive para fins de aplicação das multas por descumprimento de obrigação acessória e considerando que não houve correção das informações incorretas, podemos concluir que a multa isolada por descumprimento da obrigação acessória citada é a prevista no **Art. 8º-A, inciso II do Decreto 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei 12.973/2014**.

394. O quadro a seguir demonstra o cálculo da multa aplicada:

Período da ECF	Data da Transmissão da EFD ao SPED	Período da Base de Cálculo da Multa	Valor da Adição omitida no Período da Base de Cálculo (A)	Alíquota aplicada sobre a Base de Cálculo (B)	Valor da multa a ser aplicada antes da redução (C = A * B)
01 a 12/2016	24/07/2017	01 a 12/2016	233.465.214,73	3%	7.003.956,44
01 a 12/2017	23/07/2018	01 a 12/2017	353.921.465,98	3%	10.617.643,98
TOTAL DA MULTA A SER APLICADA					17.621.600,42

As adições ao LALUR (R\$ 233.465.214,73 para o ano-calendário de 2016 e de R\$ 353.921.465,98 para o ano-calendário de 2017), que foram a base de cálculo para o lançamento da multa isolada dos presentes autos, foram resultado de ação fiscal formalizada no processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, no qual foram efetuados os lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL.

Na presente sessão de julgamento, estão sendo apreciadas em conjunto as impugnações dos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, e dos presentes autos.

E, no julgamento do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, o presente Colegiado julgou a impugnação procedente em parte. Contudo, foram mantidas, na integralidade, as adições ao LALUR (R\$ 233.465.214,73 para o ano-calendário de 2016 e de R\$ 353.921.465,98 para o ano-calendário de 2017) efetuadas pela Fiscalização.

Assim sendo, nos presentes autos, não há reparos a fazer na base de cálculo apurada pela Fiscalização.

Passo ao exame da impugnação.

A respeito do tópico da impugnação III, com o título “SUBSIDIARIAMENTE - DOS ARGUMENTOS RELATIVOS AO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 15504.721782/2020-72 (IRPJ/CSLL)”, as matérias nele trazidas pertencem a outro litígio, formalizado em impugnação apresentada nos autos do processo nº 15504.721782/2020-72, que trata dos autos de infração dos lançamentos de principal de IRPJ e CSLL e de multa isolada por insuficiência/falta de recolhimento de estimativas mensais.

Nesse sentido, não se deve conhecer o tópico III da impugnação, vez que é objeto de outro processo administrativo.

Sobre o tópico da impugnação II.1 - Preliminarmente - Da Nulidade do Auto de Infração: Impossibilidade de Exigência da Multa Isolada Antes do Término do Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72 - Iliquidez/Incerteza da Autuação, discorre a Impugnante que a imposição da multa careceria de liquidez e certeza, vez que demandaria apreciação dos lançamentos fiscais relativos aos autos do processo nº 15504.721782/2020-72, que as defesas e recursos administrativos possuem o condão de sustar, ainda que provisoriamente a exigibilidade do crédito tributário vinculado aos processos administrativos não encerrados (art. 151, III do CTN), que caberia respeito aos princípios da ampla defesa e contraditório e que o lançamento da multa isolada pautar-se-ia em uma premissa fiscais pendente de confirmação em afronta ao art. 142 do CTN.

Não assiste razão à Impugnante.

A correlação entre a multa isolada dos presentes autos e os autos de infração formalizados nos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72 está sendo corretamente tratada na fase contenciosa.

Ambos os processos encontram-se tramitando em conjunto, sendo que, na presente sessão de julgamento, foram pautados em conjunto. Primeiro, foi realizado o julgamento da impugnação apresentada nos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72. Na sequência, encontra-se em julgamento a impugnação apresentada nos presentes autos.

Não há que se falar, portanto, em afronta a qualquer princípio de ampla defesa e contraditório. A Impugnante tomou ciência dos autos de infração formalizados nos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72 e do auto de infração de multa isolada dos presentes autos. Apresentou impugnação em ambos os processos, o que suspendeu a exigibilidade dos créditos tributários.

Na realidade, a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento da multa isolada em discussão nos presentes autos, agiu precisamente de acordo com o previsto no art. 142 do CTN, vez que entendeu restar concretizada hipótese de descumprimento de obrigação acessória relativa a apresentação de informações incorretas na ECF, conduta punível com a imposição de multa isolada prevista no inciso II, do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

Afasta-se, portanto, argüição de nulidade.

Deve-se, assim, negar provimento em relação ao tópico de impugnação II.1.

Sobre o tópico da impugnação II.1.1 - Da Necessidade de Conexão/Apensamento dos Processos Administrativos, aduz a Impugnante sobre a necessidade de apensação dos presentes autos aos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72.

Cabe esclarecer que a unidade preparadora já tomou a providência, e ambos os processos encontram-se tramitando em conjunto. Tanto que, na presente sessão de julgamento, as impugnações dos dois processos estão sendo apreciadas.

Sobre o tópico da impugnação II.1.2 - Ad Argumentandum - Do Sobrestamento do Presente Processo Até o Julgamento Final do Processo de IRPJ e CSLL, requer a Impugnante que, caso a DRJ não entenda pela conexão/apensamento dos presentes autos e do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, vem requerer pelo sobrestamento dos presentes autos até o julgamento definitivo dos autos do processo nº 15504.721782/2020-72.

Como dito, a unidade preparadora providenciou a apensação dos presentes autos e dos autos do processo administrativo nº 15504.721782/2020-72, e as impugnações apresentadas em ambos encontram-se em julgamento em conjunto na presente sessão de julgamento. Portanto, resta afastada qualquer prejudicialidade em razão da decorrência entre os dois processos. Da mesma

maneira, resta prejudicado o pedido da Impugnante pelo sobrestamento, vez que ambos os processos encontram-se tramitando em conjunto.

No tópico da impugnação II.2 - Preliminarmente - Da Nulidade do Auto de Infração: Do Equívoco no Enquadramento Legal da Multa - Art. 8º-A, I, do Decreto-Lei nº 1.598/77, a Impugnante entende que a imputação da multa isolada (inciso II, do artigo 8º-A, do Decreto-Lei nº 1.598/1977) padeceria de nulidade, vez que a Fiscalização, ao alegar suposta imprestabilidade de controles e escrituração contábil da empresa, deveria ter arbitrado o lucro (art. 47, inc. II, da Lei nº 1995), e não apurado o IRPJ e CSLL pelo lucro real. E, uma vez constatado que, se os livros contábeis e fiscais seriam imprestáveis, então se concluiria que tais livros não teriam sido efetivamente apresentados, o que levaria a um enquadramento legal distinto do imputado pela autoridade fiscal. Assim, em vez do tipo previsto no inciso II do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (3% do valor omitido, inexato ou incorreto), caberia aplicação do tipo previsto no inciso I do mesmo artigo (equivalente a 0,25% 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% relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro). Tal incorreção no tipo ensejaria afronta ao art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Não assiste razão à Impugnante.

Especulação a respeito de que a autoridade autuante teria que ter efetuado o lançamento fiscal por meio de arbitramento e, por consequência, tal situação guardaria equivalência com a não apresentação de escrituração e, assim, caberia a aplicação de multa no caso em que a empresa deixaria de apresentar o livro, ou apresentaria o livro em atraso, não guarda nenhuma sustentação lógica ou jurídica.

Pretende a Impugnante valer-se de uma presunção dentro de uma outra presunção: o Fisco deveria ter arbitrado o lucro (presunção 1) e, se arbitrado o lucro, equivaleria a uma não apresentação do livro (presunção 2).

O que se observa é que as autoridades autuantes pautaram-se pelos critérios objetivos previstos pela lei. No decorrer da ação fiscal, constatou-se a incorreção nas adições do LALUR. A Impugnante foi devidamente intimada a promover as correções e não atendeu à intimação. Entendeu a Fiscalização que, não obstante as incorreções, seria possível recompor a contabilidade da empresa, razão pela qual não considerou imprestável a escrituração, e, por isso, manteve a opção efetuada pela Impugnante (lucro real anual). Como restou caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, concretizou-se a hipótese de incidência prevista no tipo do inciso II do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (multa isolada de 3% sobre o valor omitido, inexato ou incorreto da declaração acessória), e, diante do poder-dever previsto no art. 142 do CTN, efetuou o lançamento de ofício, com base nos requisitos previstos no art. 10 do PAF.

Deve-se, nesse sentido, afastar a preliminar de nulidade.

A respeito do tópico II.3 da impugnação, “Impossibilidade da Exigência Cumulada da Multa de Ofício (IRPJ/CSLL) e da Multa por Apresentação de Obrigações Acessórias com Informações Inexatas/Incorretas/Omissas”, aduz a defesa que haveria concomitância entre a multa isolada dos presentes autos e a multa de ofício lançada nos autos do processo nº 15504.721782/2020-72.

Não lhe assiste razão.

*As condutas tuteladas pela multa isolada dos presentes autos (descumprimento de obrigação acessória) e pela multa de ofício imputada nos lançamentos de ofício não se comunicam. São materialidades independentes, tanto que **cada uma tem previsão legal específica**. No caso, sequer caberia o tribunal administrativo afastar a imputação das multas, devidamente previstas em leis que gozam de constitucionalidade.*

A competência constitucional para afastar vigência de lei é do Superior Tribunal da Justiça (STJ), conforme previsto no art. 105, inc. III, alínea “a” da Lei Maior:

Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

(...)

III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:

a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência;

Por sua vez, a Súmula nº 2 do CARF predica:

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

Resta evidente que o tribunal administrativo não tem competência para afastar a vigência de lei (STJ), e tampouco dizer sobre a sua constitucionalidade (privativa do STF, art. 102, inc. III, alínea “b” da Lei Maior 1).

Vale dizer que a multa isolada dos presentes autos encontra-se positivada no inciso II do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, e a multa de ofício no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430, de 19962, ambas vigentes no ordenamento jurídico.

Subsidiariamente, vale esclarecer que cada multa tem uma hipótese devidamente delimitada. A multa isolada dos presentes autos decorre de apresentação do LALUR com inexatidões, incorreções ou omissões, sendo aplicada visando desestimular o descumprimento de obrigação tributária acessória (art. 113, § 2º do CTN).

Por sua vez, a multa de ofício de 75% aplicada sobre o principal do tributo lançado de ofício é penalidade visando desestimular o descumprimento de obrigação tributária principal (art. 113, § 2º do CTN), que 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 multa de ofício de 75% vem penalizar o contribuinte que não proceda com correção o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) e por consequência sujeita-se ao lançamento de ofício efetuado pela autoridade tributária (art. 149 do CTN).

Assim sendo, as multas são autônomas e independentes, razão pela qual não há que se falar em concomitância.

Enfim, registre-se que a Súmula CARF nº 119, aduzida pela Impugnante, diz respeito à GFIP, sem nenhuma correlação com o caso concreto.

Cabe, portanto, negar provimento à matéria do tópico de impugnação II.3.

Sobre o tópico da impugnação II.4 - Ad Argumentandum - Ofensa à Proporcionalidade, Razoabilidade e Não-Confisco, protesta a Impugnante que a multa isolada seria uma afronta aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

Não lhe assiste razão.

Primeiro, porque, conforme já dito, a multa isolada tem previsão legal.

Segundo, porque não compete ao tribunal administrativo dizer o direito a respeito da constitucionalidade das leis e, por consequência, afasta-las com base em princípios constitucionais, conforme a Súmula nº 2 do CARF:

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

Deve-se, portanto, negar provimento ao tópico da impugnação II.4.

Sobre o tópico II.5 - Ad Argumentandum - Impossibilidade de Exigência da Multa em caso de Dúvida, aduz que haveria dúvida sobre a aplicação da multa isolada dos presentes autos, vez que o julgamento encontra-se vinculado ao resultado do julgamento nos autos do processo e que caberia aplicação do art. 112 do CTN, no sentido de que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, deveria ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida.

Não assiste razão à Impugnante.

A hipótese prevista no art. 112 do CTN não se encontra materializada no caso concreto.

Conforme já esclarecido, ambos os processos, tanto dos autos de infração com lançamentos de ofício do principal, quanto do auto de infração de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória (presentes autos), encontram-se em tramitação conjunta.

Ambas as impugnações (apresentada nos presentes autos e nos autos do processo nº 15504.721782/2020-72), estão sendo apreciadas na mesma sessão de julgamento.

Não se concretiza, por consequência, nenhuma dúvida sobre a multa isolada, sobre o seu lançamento (descumprimento da obrigação acessória em razão de apresentação de LALUR com incorreções, omissões ou inexatidões, concretizando-se a hipótese de incidência prevista no inciso II do art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977) ou julgamento (sessão conjunta de julgamento da impugnação apresentada nos autos do processo nº 15504.721782/2020-72 e nos presentes autos).

Cabe, portanto, negar provimento em relação ao tópico da impugnação II.5.

*Diante do exposto, voto no sentido de **julgar improcedente** a impugnação.*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 12 de janeiro de 2021 da decisão recorrida, a Interessada apresentou seu recurso voluntário em 09 de fevereiro de 2021, com os seguintes tópicos:

DOS FATOS

II – DAS PRELIMINARES

II.1 - Da Nulidade do Auto de Infração: Impossibilidade de Exigência da Multa Isolada Antes do Término do Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72 – Iliquidez/Incerteza da Autuação

II.2 - Da Necessidade de Julgamento em Conjunto dos Processos Administrativos

III - DO MÉRITO

III.1 – Ratificação das Razões de Defesa Trazidas no Processo Administrativo nº 15504.721782/2020-72

III.2 – Do Equivocado Enquadramento Legal da Multa - Artigo 8º-A, inciso I, do Decreto-Lei nº 1.598/1977

III.2.1 - Hermenêutica Jurídica e Interpretação das Normas

III.2.2 - Análise do Caso Concreto – Falta de Lógica e Descabimento da Interpretação Fiscal do Inciso II do Artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977

III.3 - Ad Argumentandum – Limite Previsto no § 1º do Artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977

III.4 – Impossibilidade da Exigência Cumulada da Multa de Ofício (IRPJ/CSLL) e da Multa por Apresentação de Obrigações Acessórias com Informações Inexatas/Incorretas/Omissas

III.5 – Ad Argumentandum – Ofensa à Proporcionalidade, Razoabilidade e Não-Confisco

III.6 – Ad Argumentandum – Impossibilidade de Exigência da Multa em caso de Dúvida

Excluindo-se os tópicos que repetem aqueles vinculados ao outro processo, os outros são aqueles trazidos na impugnação.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal - TVF:

6. DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

6.1. Adições ao Lucro Real (Processo nº 15504-721.7 82/2020-72).

378. Face a todo o exposto, constatou-se que a empresa deixou de adicionar ao lucro líquido do exercício, para obtenção do lucro real, diversos custos e despesas diretos e indiretos, no total de R\$ 233.465.214,73 em 2016 e de R\$ 353.921.465,98 em 2017, conforme exposição exaustivamente tratada ao longo do Relatório, o que está em desacordo com o Art. 4º, parágrafos 3º e 4º da Lei 10.931/2004, Art. 2º, parágrafo 3º da Lei 12.024 de 27/08/2009 c/c o Art. 6º, parágrafos 1º e 2º e Art. 13, parágrafos 4º e 5º da IN RFB 1.435 de 30/12/2013.

379. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício das diferenças do IRPJ e da CSLL, apurados com base no lucro real, referentes aos valores não adicionados ao lucro líquido em 2016 e 2017.

[...]

6.3. Multa exigida isoladamente por descumprimento de obrigação acessória (Processo nº 15504-721.783/2020-17) 385. Considerando a obrigatoriedade do sujeito passivo de entregar a ECF, com base no Art.16 da Lei 9.779/1999, c/c Art. 113, §§ 2º e 3º do C TN, Decreto nº 6.022 de 22/01/2007 e no Art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.422 de 19/12/2013 e considerando a obrigatoriedade de informar na ECF todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do IRPJ e da CSLL, com base no Art. 2º da Instrução Normativa citada, o fato de o Bloco “M300” da ECF dos anos-calendário de 2016 e 2017 terem sido entregues ao SPED com informações inexatas, incompletas ou omitidas, na medida em que o contribuinte não informou corretamente as adições ao lucro líquido para obtenção do lucro real, ensejou a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no Art. 8º-A, inciso II do Decreto 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei 12.973/2014.

386. Diz o Art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598 de 26/12/ 1977, incluído pela Lei 12.973 de 13/05/2014, vigente à época da entrega da ECF ao SPED, verbis:

“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)

I- ...

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)”

387. Impende citar que o parágrafo 1º do Art. 310 d a IN RFB 1.700/2017, veio esclarecer que a ECF é o Livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (Lalur), inclusive na aplicação das multas previstas nos arts. 311 e 312.

388. Perceba-se que a infração é “apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto 1.598/77, na redação dada pela Lei 12.973/2014, qual seja o e-Lalur, com inexatidões, incorreções ou omissões.

389. Em 16/03/2017 foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.700 de 14/03/2017 que prevê no seu Art. 312, valor de multa idêntico ao previsto no inciso II do Art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598/77 , incluído pela Lei 12.973/2014. A previsão de redução da multa em 50% se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação, também é idêntica entre o inciso III do parágrafo único do Art. 312 da IN RFB 1.700/2017 e o inciso II do parágrafo 3º do Art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598/77, incluído pela Lei 12.973/2014.

390. Portanto, para efeito do valor da multa aplicada, no caso em comento, tanto a redação do inciso II do Art. 8º-A do Decreto-Lei 1.598/77, incluído pela Lei 12.973/2014, quanto a redação do Art. 312 da IN RFB 1.700/2017, resultam no mesmo valor de multa a ser aplicada.

391. A empresa foi intimada a corrigir os Blocos M300 e M350 da ECF para acrescentar o valor de R\$ 233.465.214,73 em 2016 e de R\$ 353.921.465,98 em 2017, os quais não haviam sido adicionados ao lucro líquido, bem como a compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL no valor de R\$ 44.195.398,37 em 2016 e de R\$ 48.611.763,02 em 2017.

392. Em resposta, a empresa informou que não iria retificar as ECF em questão por não ter tido conhecimento dos motivos das adições.

393. Conforme já mencionado neste Relatório, nas ECFs originais entregues pelo contribuinte em 24/07/2017 (ano-calendário 2016) e 23/07/2018 (ano-calendário 2017), a empresa havia deixado de informar adições ao lucro líquido no valor de **R\$ 233.465.214,73** e de **R\$ 353.921.465,98**, respectivamente.

Como a ECF é o Lalur, inclusive para fins de aplicação das multas por descumprimento de obrigação acessória e considerando que não houve correção

das informações incorretas, podemos concluir que a multa isolada por descumprimento da obrigação acessória citada é a prevista no Art. 8º-A, inciso II do Decreto 1.598 de 26/12/1977, incluído pela Lei 12.973/2014.

394. O quadro a seguir demonstra o cálculo da multa aplicada:

Período da ECF	Data da Transmissão da EFD ao SPED	Período da Base de Cálculo da Multa	Valor da Adição omitida no Período da Base de Cálculo (A)	Alíquota aplicada sobre a Base de Cálculo (B)	Valor da multa a ser aplicada antes da redução (C = A * B)
01 a 12/2016	24/07/2017	01 a 12/2016	233.465.214,73	3%	7.003.956,44
01 a 12/2017	23/07/2018	01 a 12/2017	353.921.465,98	3%	10.617.643,98
TOTAL DA MULTA A SER APLICADA					17.621.600,42

Reproduzo todas as adições consideradas no TVF, do lançamento de IRPJ:

364. Com isso, a fiscalização procedeu ao ajuste do lucro líquido dos anos-calendário de 2016 e 2017, de modo a incluir nas adições os valores resultantes da nova alocação de custos diretos, dos saldos integrais das contas de equivalência baixa de juros capitalizados, da aplicação do percentual de rateio sobre os saldos das contas contábeis reclassificadas como despesas indiretas, das contas de despesas diretas calculadas e não adicionadas pelo contribuinte e, finalmente, da conta 4501010004 OUTROS GANHOS E PERDAS.

365. Portanto, conforme item anterior, o valor não adicionado ao Lalur pelo contribuinte e adicionado pela fiscalização perfaz o total de **R\$ 233.465.214,73** em 2016 e de **R\$ 353.921.465,98** em 2017, conforme abaixo:

Descrição das adições	Valor a adicionar em 2016	Valor a adicionar em 2017
Contas de custos diretos	38.170.194,33	15.339.579,35
Equivalência baixa de juros capitalizados	0,00	30.595.989,42
Contas sujeitas ao percentual de rateio	193.170.929,91	289.762.762,72
Contas calculadas pelo próprio contribuinte	1.319.313,11	4.194.735,94
Conta Outros Ganhos e Perdas	804.777,38	14.028.398,55
Adições totais	233.465.214,73	353.921.465,98

De todas estas adições, entendo que a única que caracteriza, de fato, uma incorreção encontra-se na rubrica **Contas de Custos diretos**, pois demonstrada pela fiscalização que houve inexatidão nas apurações feitas pela contribuinte na sua apuração de rateio do RET e não RET.

As demais adições, entendo que algumas delas são decorrentes de infrações que não refletem propriamente uma incorreção que proporcionasse, além da multa de ofício, se aplicasse também a multa ora atacada. De fato, querer que toda adição ao lucro real apurado de ofício dê azo, também para aplicação desta multa, me parece um certo exagero e, com certeza, não seria este tipo de *incorreção* que estava na mente do legislador.

Por exemplo, as despesas indiretas que foram incluídas pela fiscalização como sujeitas ao rateio eram, na visão da contribuinte, despesas diretas da própria recorrente e, conseqüentemente, não entrariam no percentual de rateio do RET.

Tratou-se de uma interpretação da contribuinte em função da natureza de cada uma das despesas indiretas indicadas e comentadas no outro processo ora visto nesta mesma sessão de julgamento, apenas isto ao meu sentir neste caso específico, se assim não fosse estaria vedando aos contribuintes a possibilidade honesta de errar, pois, além de apurar o seu IRPJ devido (lançamento por homologação) e de apresentar inúmeras obrigações acessórias para

vários tributos, ainda tem de torcer para que a interpretação que deu às incontáveis situações fáticas que lhe surgem seja a mesma da Receita Federal, algo que me parece ilógico.

De forma que, entendo que somente os valores pertinentes à adição **Contas de Custos diretos**, seja passível de aplicação da penalidade ora aplicada.

Recalculando-se a multa, tem-se;

Ano de 2016: R\$ 38.170.194,33 x 3% = R\$ 1.145.105,82

Ano de 2017: R\$ 15.339.579,35 x 3% = R\$ 460.187,37

Conclusão

É o voto, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir as multas lançadas para R\$ 1.145.105,82 e R\$ 460.187,37, respectivamente, para os anos de 2016 e 2017.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

VOTO VENCEDOR

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Redatora designada.

Tendo sido designada para formalizar o voto vencedor, passo a expor as razões pelas quais a maioria da Turma, deliberando sobre o caso, entendeu por bem dar provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente.

A autuação fiscal dos presentes autos é decorrente dos autos do processo nº 15504.721782/2020-72, no qual foram efetuados os lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL (Art. 4º, parágrafos 3º e 4º da Lei 10.931/2004, Art. 2º, parágrafo 3º da Lei 12.024 de 27/08/2009 c/c o Art. 6º, parágrafos 1º e 2º e Art. 13, parágrafos 4º e 5º da IN RFB 1.435 de 30/12/2013), e de multa isolada por não recolhimento/insuficiência de estimativas mensais (Art. 43 e 44, inciso II, alínea “b”, da Lei 9.430/96) perfazendo o total de R\$ 169.322.359,04. O Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 40/124) é compartilhado pelos presentes autos e pelos autos do processo nº 15504.721782/2020-72.

Ou seja, o presente processo é dependente do processo nº 15504.721782/2020-72, que pode ser considerado o processo principal visto que lá foram lançados os tributos – IRPJ e CSLL. Já aqui, o lançamento decorrente e consectário, tendo por objeto apenas a multa isolada prevista no artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (e-fls. 34/37) no valor de R\$ 17.621.600,42.

Analizando o processo nº 15504.721782/2020-72, este Colegiado, por maioria de votos, deliberou e concluiu que o lançamento que deu origem à discussão é nulo, dada a existência de vício material insanável. O Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte naquele caso foi, então, provido, acatando-se a preliminar de nulidade do auto de infração.

Tendo sido decretada a nulidade do lançamento no processo nº 15504.721782/2020-72, o lançamento deste processo 15504.721783/2020-17, por conseguinte, também será anulado.

Com base no exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido, anulando-se integralmente o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Andressa Paula Senna Lísias.