



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720994/2023-36
ACÓRDÃO	1401-007.386 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIELO S.A - INSTITUICAO DE PAGAMENTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2019

ECF. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES. A apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, da multa no percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

ARGUIÇÕES INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF nº 2

Arguições de ofensa a princípios constitucionais refogem à competência da instância administrativa, não podendo a autoridade tributária negar a aplicação de lei ou ato normativo sob esses fundamentos. Súmula CARF nº2.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Recurso Voluntário improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário para manter a multa regulamentar aplicada.

Sala de Sessões, em 30 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (substituto integral), Andressa Paula Senna Lísias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, substituída pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração que tem por objeto o lançamento de multa regulamentar de 3%, resultando no valor total de R\$ 116.264.848,00, por ter sujeito passivo, ora Recorrente, supostamente apresentado Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 8-A do Decreto-lei n. 1598/77 e art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incorretas ou omitidas no ano-calendário de 2019, retificadas posteriormente em 2023.

Considerando que após a notificação para regularizar as inexatidões identificadas, o contribuinte transmitiu a ECF retificadora com as informações corretas, foi aplicado o desconto de 50% sobre a multa lançada, nos termos do próprio art. 8-A do Decreto n. 1598/77. Como destaca a D. Fiscalização no Relatório Fiscal às e-fls. 637: “Como a Cielo retificou a ECF no prazo estabelecido pela intimação 15/12/2023, aplicamos a redução de 50% na multa, prevista no Decreto-lei n' 1.598/77, art. 8'-A, §3', II.”

O lançamento (e-fls 640) assim embasa a acusação fiscal:

LUCRO REAL**INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS**

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incorretas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Multa
20/12/2023	29.146.862,94
20/12/2023	28.164.073,52
20/12/2023	28.471.500,00
20/12/2023	30.482.411,55

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 20/12/2023 e 20/12/2023:

Art. 16 da Lei nº 9.779/99. Art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.

Art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.01/01/2014

O TVF (e-fls. 636) detalha os fatos que deram origem ao lançamento ora discutido, especificando que as supostas incorreções na obrigação acessória teriam sido cometidas na informação do capital social, dando ensejo à imposição das multas regulamentares:

2 – DESCRIÇÃO DOS FATOS

Esta ação fiscal de fiscalização foi motivada pela Receita Federal do Brasil com base em indício de dedução acima do limite legal previsto para os Juros sobre Capital Próprio – JCP.

O período de apuração do lucro real (IRPJ) e da base de cálculo da CSLL é trimestral segundo o registro 0010 (Parâmetros de Tributação) da Escrituração Contábil Fiscal – ECF com n' de recibo 8A529C9D96BBCBD9AA55FC9A88BF022AA8A1492A-5, original, transmitida em 29/09/2020.

A conta de capital social é essencial para o cálculo dos limites dos JCP e apresentou os valores a seguir no registro L100 (Balanço Patrimonial) da ECF, consoante resumo abaixo – os relatórios originais estão nas folhas 529 a 580:

Conta Referencial	Descrição Conta Referencial	AC 2019 T04 Saldo Final	AC 2019 T04 Saldo Inicial	AC 2019 T03 Saldo Final	AC 2019 T03 Saldo Inicial	AC 2019 T02 Saldo Final	AC 2019 T02 Saldo Inicial	AC 2019 T01 Saldo Final	AC 2019 T01 Saldo Inicial
2.1.6.1.1.00.00	CAPITAL SOCIAL	3.801.900.000,00	3.822.395.098,50	3.822.395.098,50	3.756.875.803,81	3.756.875.803,81	3.667.839.230,04	3.667.839.230,04	3.667.839.230,04

(*1) o nível dessa conta é 5

(*1) todos os saldos são credores

Como a demonstração financeira publicada, apresentada em 31/07/2023 como resposta à intimação 19/07/2023, registrou um capital social de R\$ 5.700.000.000,00 tanto no início quanto no final do ano de 2019, conforme folha 445 deste processo digital, elaboramos a intimação 15/12/2023 para a Cielo esclarecer essas divergências.

O Sujeito Passivo respondeu em 20/12/2023 que os valores do capital social da ECF estavam errados, de acordo com reproduzido abaixo:

‘Conforme solicitado, a Requerente informa que retificou o “Capital Social” declarado na ECF (Doc. 01) para indicar o valor total de R\$ 5.700.000.00000 no ano-calendário de 2019. Sendo este total o correspondente a soma dos valores de R\$ 3.801.900.000,00, indicado na conta 2.1.6.1.1.00.00, e o valor de R\$ 1.898.100.000,00, que por um equívoco não foi considerado inicialmente.’ (grifos nossos)

Nessa mesma data, foi transmitida a ECF retificadora com recibo n' 83C853C794E214E4468456C8F8855D3C6AFF30D8-0 que ajustou os saldos da conta capital social para R\$ 5.700.000.000,00 em todos os trimestres de 2019, conforme registro L100 (Balanço Patrimonial) nas folhas 581 a 632.

Essas informações equivocadas na ECF geraram multas regulamentadas pelo Decreto-lei n' 1.598/1977 segundo os cálculos da tabela a seguir, que serão melhor justificadas no item 3 (Fundamentação):

Cálculo da Multa por Informação Inexata na Conta 2.1.6.1.1.00.00 (Capital Social) do Registro L100 da ECF					
Período do Ano 2019	Saldo Final da ECF Original (*1)	Saldo Final da ECF Retificadora (*2)	Diferença e Base de Cálculo da Multa (R\$1)	Multa (3%)	Redução de 50% (*3)
1º trimestre	3.667.839.230,04	5.700.000.000,00	2.032.160.769,96	60.964.823,10	30.482.411,55
2º trimestre	3.756.875.803,81	5.700.000.000,00	1.943.124.196,19	58.293.725,89	29.146.862,94
3º trimestre	3.822.395.098,50	5.700.000.000,00	1.877.604.901,50	56.328.147,05	28.164.073,52
4º trimestre	3.801.900.000,00	5.700.000.000,00	1.898.100.000,00	56.943.000,00	28.471.500,00
TOTAL DAS MULTAS					116.264.848,01

(*1) Recibo 8A529C9D96BBCBD9AA55FC9A88BF022AA8A1492A-5

(*2) Recibo 83C853C794E214E4468456C8F8855D3C6AFF30D8-0

(*3) Pela correção da inexatidão no prazo estipulado pela intimação 15/12/2023

Consideramos apenas as incorreções nos saldos finais de cada período.”

Intimada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação (e-fls 650/688) na qual alegou fundamentalmente que:

- o que se discute nesse processo é apenas um aspecto formal, já que não há qualquer fato econômico envolvido. O capital social, supostamente declarado de forma inexata, não é base de cálculo para qualquer tributo, de modo que não houve nenhuma repercussão fiscal ou insuficiência no recolhimento de tributos. Tanto é que o auto de infração não resultou em nenhum lançamento de IRPJ ou CSLL;

- a fiscalização originalmente foi instaurada para investigar a dedução de JCP acima do limite legal, porém nada foi concluído nesse sentido;

- o lançamento é nulo pois houve erro essencial na eleição do critério temporal do fato gerador da exação, já que o fato imponible para a exigência da multa ocorreu em 29/09/2020, quando da apresentação da ECF original, e não quando de sua retificação, em 20/12/2023. A Fiscalização deveria ter se baseado na data da apresentação original, e não na data de transmissão da ECF retificadora. Assim agir, teria violado os arts. 142 do CTN, e 10 do Decreto n. 70.235/72;

- no mérito, não houve o atendimento dos pressupostos para a aplicação da multa regulamentar prevista no art. 8-A do Decreto-lei n. 1598/77, tendo em vista que a legislação exige a existência de reflexo fiscal do lucro da pessoa jurídica, conjuntamente com as inexatidões, omissões, incorreções na ECF. Tanto é que a Lei 12.973/2014 que introduziu o art. 8-A do Decreto n. 1598/77 é clara ao afirmar que a metodologia da aplicação da multa deve levar em consideração a capacidade contributiva do sujeito passivo. Ademais, a Fiscalização não demonstrou qualquer existência de dano ao erário, não tendo havido qualquer cobrança de tributos, razão pela qual a multa regulamentar de 3% não teria atendido ao pressuposto elementar de imposição, que é o reflexo fiscal;

- subsidiariamente, alega o contribuinte que a multa jamais poderia ter excedido o limite legal de R\$ 5 milhões, previsto no inciso II do parágrafo §1º do art. 8-A do Decreto n. 1598/77, que trata da penalidade a ser aplicada no caso em que a ECF não é apresentada, ou seja, quando todas as informações são omitidas pelo contribuinte. Nada obstante, a multa imposta no presente caso excede em mais de 20 vezes o máximo estipulado pela norma, o que é um absurdo pois até mesmo o contribuinte que omitiu todas as informações na ECF, o que não foi o caso, ficaria submetido a no máximo a multa de R\$ 5 milhões;

- ademais, o contribuinte, uma vez monitorado de forma diferenciada (maiores contribuintes), poderia ter sido provocado pela SRF, via e-MAC, para adequar e regularizar seus registros. Ou seja, faltou a comunicação para autorregularização prevista pelas normas da própria Receita Federal que promovem a conformidade tributária, nos termos das Portarias RFB 481/2015 e 4.888/2020;

- a penalidade imposta violaria os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação do confisco. Destaca ademais que não pede o afastamento da legislação tributária, mas sim que as normas sejam interpretadas de acordo com tais princípios norteadores do direito brasileiro;

- não teria havido prejuízo ao erário porquanto não houve insuficiência no recolhimento dos tributos. Outrossim, não houve prejuízo ao fisco, pois a informação inicialmente correta foi retificada na ECF, bem como houve atendimento ágil e transparente na fiscalização;

- por fim, alegou que, em caso de dúvida, a multa deveria ser excluída. Isso porque, com o advento da Lei n. 14.689/2023, o art. 25 do Decreto 70.235/72 foi alterado para que a multa seja excluída, em casos de lançamento mantido por voto de qualidade favoravelmente à Fazenda.

Ato seguinte, foi proferido o acórdão nº 106-046.857 (e-fls. 877/891) pela C. 7ª TURMA da DRJ/06, julgando improcedente a Impugnação apresentada, nos termos da ementa que transcrevo a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 20/12/2023

PRELIMINAR DE NULIDADE. DATA DO FATO GERADOR.

Não cabe a anulação do auto de infração, se presentes todos os elementos identificadores do fato gerador da multa e quando comprovado que a autoridade fiscal formalizou o lançamento em consonância com a Legislação Tributária vigente.

MULTA REGULAMENTAR. ECF TRANSMITIDA COM INCORREÇÕES.

INTIMAÇÃO.

A apresentação da ECF, ainda que a o sujeito passivo tenha corrigido a falta após a intimação, sujeita o infrator à multa regulamentar prevista na legislação de regência.

PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, DA PROPORCIONALIDADE E DO NÃO CONFISCO.

O lançamento de ofício é ato vinculado e não é dado à autoridade administrativa deixar de aplicar a norma válida na legislação tributária em razão de alegações de inconstitucionalidade.

ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe tão somente observar a legislação em vigor.

ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. IMPROCEDÊNCIA.

As informações prestadas incorretamente ao Fisco, dificulta a correta verificação da regularidade fiscal do contribuinte trazendo prejuízo ao erário.

DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este Colegiado julgador, tampouco julgado da justiça deve ser acatado nas decisões administrativas, se não tiver efeito vinculante.

AFASTAMENTO DA MULTA REGULAMENTAR. JULGAMENTO NÃO UNÂNIME. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para que, na hipótese de manutenção do lançamento pelo voto não unânime, seja afastada a multa regular aplicada, pois não caracteriza dúvida referida no art. 112 do CTN. No julgamento de primeira instância, as deliberações do colegiado serão tomadas por maioria simples, e caberá ao Presidente da Turma, além do voto ordinário, o de qualidade.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido”**

Em síntese, a r. decisão da DRJ entendeu que o lançamento não estaria eivado de qualquer nulidade, bem como que a multa estaria correta, pois a capitulação em questão não diz respeito à falta de apresentação da ECF ou sua apresentação em atraso, razão pela qual o limite de R\$ 5 milhões não seria aplicável. Destacou também que já teria sido aplicada a redução de 50% em favor do contribuinte, de acordo com o parágrafo §3º do inciso II do art. 8-A do Decreto n. 1598/77.

Em relação às normas de conformidade tributária, a decisão da DRJ entendeu que não existe nenhuma obrigatoriedade de “ações prévias de conformidade” como alegado pelo contribuinte. Ou seja, inexistiria qualquer obrigação de que a Administração Tributária intimasse previamente o contribuinte a regularizar sua situação fiscal antes que fosse instaurado o procedimento fiscalizatório.

Por fim, entendeu o v. acórdão recorrido que houve sim prejuízo ao erário, pois quando o contribuinte declarou informações incorretas ou inexatas, impõe-se o dever da Administração Tributária iniciar procedimento fiscalizatório para apurar os fatos e isso, por si só, na visão da DRJ, configuraria prejuízo, à luz inclusive dos arts. 136 e 113 do Código Tributário Nacional.

Ato seguinte, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls 899/947) no qual basicamente reitera suas razões de impugnação. Os fundamentos e argumentos serão analisados no voto a seguir.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira **Andressa Paula Senna Lísias**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às condições de admissibilidade da legislação aplicável. Assim, conheço-o e passo a analisá-lo.

Observo que o recurso reproduz os fundamentos da impugnação, os quais foram analisados suficientemente pela r. decisão de primeira instância.

Isso considerando, desde já antecipo que mantereí o acórdão proferido pela DRJ em sua integralidade e por suas próprias razões de decidir com base na faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

Assim, transcrevo a seguir a decisão que encamparei:

“VOTO

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235, de 1972, e dela toma-se conhecimento.

Da alegação preliminar - erro na eleição da data do fato gerador da multa aplicada com base no art. art. 8-A, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598/1977.

O impugnante alega que as datas dos fatos geradores indicadas no Auto de Infração (20/12/2023) estão incorretas, pois a suposta infração teria ocorrido com a entrega da ECF original (29/09/2020), o que ensejaria a nulidade do lançamento.

Sobre esta matéria, assim dispõem os arts. 10, 59 e 60 do Decreto 70.535/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (grifos não originais) (...)

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Auto de Infração contém todos os elementos exigidos pelo art. 10 do Decreto 70.235/72, pois a descrição do fato, que ensejou a aplicação da multa, foi corretamente informado ao contribuinte.

No exame do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, extrai-se que só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O Relatório Fiscal – RF, fls. 635/638, parte integrante do Auto de Infração, é claro ao descrever que o lançamento de ofício decorre de incorreções e/ou omissões na apresentação da ECF original, relativa ao ano-calendário de 2019, apresentada em 29/09/2020, cujo período de apuração do Lucro Real foi trimestral.

A Demonstração Financeira publicada (apresentada em 31/07/2023 à fiscalização), em resposta à intimação 19/07/2023, constava registro de Capital Social de R\$ 5.700.000.000,00 tanto no início, quanto no final do ano de 2019.

(...)

Intimado (fls. 520/521), o contribuinte reconheceu o erro dos valores do Capital Social constante da ECF original e transmitiu a ECF retificadora, em 20/12/2023, ajustando os saldos da conta Capital Social conta 2.1.6.1.1.10.00, para R\$5.700.000.000,00 em todos os trimestres de 2019, conforme registro L100 do Balanço Patrimonial (fls. 592, 605, 618 e 631).

O interessado entendeu perfeitamente este fato, como se depreende de sua impugnação. Verifica-se nos sistemas da RFB que a data do vencimento da multa ocorreu em 25/01/2024, 30 dias após a ciência do lançamento que se deu em 26/12/2023; assim, a data do fato gerador indicado no Auto de Infração não causou qualquer prejuízo ao interessado, uma vez que não teve reflexo no cálculo da multa regulamentar ou em sua cobrança: Portanto, rejeito esta preliminar de nulidade da autuação.

Aplicação da multa prevista no art. 82 - A, inciso II, §32 do Decreto-lei nº 1.598/1977.

No mérito, entende que não foram preenchidos os pressupostos para aplicação da multa prevista no art. 8º-A, inciso II, §3º do Decreto-lei nº 1.598/1977, pois deveria ter ocorrido concomitantemente: i) existência de reflexo fiscal e ii) inexatidão, incorreção ou omissão no preenchimento da ECF.

Cumprе esclarecer que a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) será apresentada, a partir do ano-calendário de 2014, por todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, de forma centralizada pela matriz, de acordo com as regras estabelecidas na Instrução Normativa RFB n. 1.422/2013 (modificada pela IN n. 1.574/2015, vigente à época do cometimento da infração).

Para as pessoas jurídicas que apuram o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) a que se refere o inciso I do caput do artigo 8 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

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

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

O e-Lalur deverá ser transmitido, mediante Escrituração Contábil Fiscal (ECF), em meio digital ao Sistema Público de Escrituração Digital – Sped, na forma da Instrução Normativa RFB n. 1.422/2013, art. 3 (modificada pela IN n. 1.574/2015), mediante utilização de certificado digital válido.

Todas as pessoas jurídicas sujeitas à apuração com base no lucro real, estão obrigadas a elaborar, ao final de cada período de apuração do imposto de renda (trimestral ou anual), com observância das leis comerciais, as seguintes demonstrações financeiras: 1) balanço patrimonial; 2)

demonstração do resultado do período de apuração; e 3) demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados.

Ao final de cada período de apuração do imposto de renda (trimestral ou anual), deverão ser transcritas no livro Diário e/ou no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), as demonstrações financeiras e a apuração do lucro real (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, arts. 7, § 4, e 8, § 1º).

Portanto, o erro de preenchimento da ECF, apurado no procedimento fiscal, é passível de aplicação de penalidade. O sujeito passivo apresentou ECF, exigida nos termos do art. 16 da Lei n 9.779/99, com informações inexatas/incorretas, ensejando aplicação de multa com fundamento no Decreto-lei n. 1.598/77, art 8 e 8 - A, inciso II, §3, inciso II (redação dada pela Lei n. 12.973/14); c/c a Instrução Normativa- IN RFB n. 1.422/2013, art. 6 (modificada pela IN RFB n. 1.574/2015). O

fato de o fiscalizado ter corrigido o erro no prazo da intimação, fez com que a multa fosse aplicada com redução de 50%, conforme legislação abaixo transcrita.

Decreto-lei nº 1.598/77

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 - 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)

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)

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

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)

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)

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

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

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)

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) (grifos não originais)

IN RFB nº 1.422/2013 (modificada pela IN RFB nº 1.574/2015)

Art. 6º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou

omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015) (grifos não originais)

Não pode ser concedida a limitação do valor da penalidade ao valor de R\$5.000.000,00, pois a conduta praticada pelo autuada não se enquadra no inciso I do caput do art. 8º - A, acima transcrito, que trata dos casos das pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro LALUR.

A conduta tipificada no presente auto, foi o preenchimento da ECF, ano-calendário 2019, com informações incorretas na Conta Capital Social n. 2.1.6.1.1.00.00, registro L100 - Balanço Patrimonial, conforme especificado no RF, fls. 636:

[...]

Esta autoridade julgadora não pode agir com discricionariedade e aplicar a multa por falta de apresentação ou apresentação em atraso da ECF, conduta diversa da praticada pelo contribuinte, por ser menos gravosa, conforme o pedido do impugnante.

Nos termos do art. 142 do CTN, a atividade administrativa é vinculada à Lei e obrigatória, não podendo dela se afastar, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, correta a capitulação da multa lançada.

Em relação a alegação de que foi descumprido o objetivo do procedimento de acompanhamento dos maiores contribuintes, por não ter havido a comunicação da equipe de monitoramento de tratamento diferenciado, através do canal Sistema de Comunicação com os Maiores Contribuintes (e-MAC), a fim de promover a conformidade tributária, tem-se que argumento não se sustenta.

O art. 4 da Portaria RFB n. 4.888/2020, que trata do monitoramento dos maiores contribuinte, apenas enumera as fontes de informação que as equipes de monitoramento destes podem adotar no desenvolvimento do trabalho de acompanhamento, mas não estabelece nenhuma obrigatoriedade de “ações prévias de conformidade”, conforme alegado pelo impugnante.

Cabe esclarecer que os sujeitos passivos são responsáveis pelas informações prestadas ao Fisco, bem como pelas retificações que se mostrarem necessárias, não sendo cabível qualquer interpretação de que a Administração Tributária teria a obrigação de notificar o contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal, para regularizar sua situação fiscal e, somente após tal procedimento, iniciar a auditoria.

Acerca de espontaneidade fiscal, dispõe o Código Tributário Nacional, em seu art. 138:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Já o Decreto n. 70.235/1972, que trata do processo administrativo fiscal, dispõe, em seu art. 7, inciso I:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; O disposto no § 5 do art. 4 da Portaria RFB n. 4.888/2020 abre uma exceção à questão da perda de espontaneidade, em virtude da natureza do trabalho de monitoramento e acompanhamento dos maiores contribuintes, a fim de evitar, em benefício dos contribuintes, que uma simples solicitação de informação por parte da RFB implique a perda da espontaneidade.

Entretanto, o trabalho de monitoramento dos maiores contribuintes não impossibilita que estes sejam submetidos à fiscalização, independentemente do acompanhamento a que estejam submetidos. Desta forma, inexistente direito subjetivo do sujeito passivo a ser notificado para “promover, de forma espontânea”, as retificações necessárias em sua escrituração.

Quanto ao fato de que o erro não ter gerado consequências tributárias, logo não representou nenhum dano ao erário, vale ressaltar o disposto no art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Tal preceito trata, em regra, da objetividade da responsabilidade de natureza tributária, que só em casos excepcionais exige seja demonstrado o elemento volitivo para caracterizar o tipo, hipótese na qual não se enquadra a infração presente.

O prejuízo ao erário ocorre com a apresentação da ECF com valores incorretos, como bem disse a fiscalização no RF, ao afirmar que a conta Capital Social é essencial para o cálculo dos limites dos JCP. Lembrando que os juros que remuneram o capital próprio investido pelos sócios/acionistas da empresa são dedutíveis na apuração do lucro real, observados os limites previstos no art. 9º da Lei nº 9.249/95.

Desta forma, houve prejuízo ao erário, pois a declaração ou escrituração digital inexata, obrigou o fisco a iniciar procedimento fiscal específico, tendo em vista indícios de dedução acima do limite legal previsto para os Juros sobre Capital Próprio – JCP (relato de fls. 635 do RF).

A presente autuação não diz respeito ao não recolhimento de tributos ou não confissão de dívida, mas ao descumprimento de uma obrigação acessória, pois contribuinte tinha o dever de apresentar e preencher corretamente a ECF e de efetuar correções de eventuais erros antes do início de qualquer procedimento fiscal ou intimação da autoridade para os retificar.

Como se sabe, as obrigações tributárias classificam-se em dois tipos: principal ou acessória. Nos termos do artigo 113 do Código Tributário Nacional, 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; já a obrigação tributária 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.

O § 3º do mesmo artigo 113 estabelece ainda que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Portanto, obrigação tributária principal na origem e obrigação acessória não se confundem nem dependem uma da outra. Ainda que tenha cumprido rigorosamente seu dever de recolher todos os tributos em que incorreu, o sujeito passivo não se exime de cumprir com o mesmo rigor as obrigações acessórias instituídas na legislação.

Também decorre de sua definição pelo CTN como uma categoria distinta da obrigação tributária principal na origem, a circunstância de que o cumprimento da obrigação tributária não está necessariamente associado ao pagamento de nenhum tributo ou a possibilidade de vir a ser exigido semelhante pagamento no futuro. Como bem define o CTN, a obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Por essa razão, são inócuas as alegações do impugnante de não ter havido prejuízo para a Fazenda. Por sua natureza e definição, a obrigação acessória, assim como a penalidade exigida pelo seu eventual descumprimento, não decorrem da falta de pagamento ou declaração de nenhum montante de tributo.

As obrigações acessórias consistem em formalidades e informações que devem ser prestadas pelo sujeito passivo as quais fornecem meios às autoridades fiscais de averiguar não só o cumprimento de todas as obrigações instituídas em lei, mas também de extrair dados e elementos indispensáveis para a condução dos trabalhos da administração tributária como um todo. O seu cumprimento nos termos, prazos e condições prescritas é indispensável para a eficiente execução desse mister.

Inconstitucionalidade de norma. Afronta aos princípios constitucionais.

Quanto aos argumentos de afronta aos princípios constitucionais, como a proporcionalidade, razoabilidade e do caráter confiscatório da multa regulamentar aplicada, cabe lembrar que as autoridades administrativas da Receita Federal do Brasil estão obrigadas à observação da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

É a inteligência que se extrai do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

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)

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF dispõe de súmula em que assinala que não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Portanto, não cabe à autoridade administrativa examinar a legitimidade da norma em vigor, sobre o prisma de legalidade ou constitucionalidade. O foro apropriado para discussões dessa natureza é o Poder Judiciário.

Citações doutrinárias e jurisprudenciais.

Os trechos doutrinários listados na impugnação não vinculam as decisões prolatadas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, ainda que provenientes de ensinamento especializado.

As jurisprudências utilizadas na defesa não se impõem como de observância obrigatória pelos julgadores de primeira instância do contencioso administrativo fiscal federal.

Entendimento mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida. Inaplicabilidade.

O impugnante alega que a multa regulamentar deve ser afastada no caso em que a manutenção do lançamento se dê por voto não unânime, uma vez que tal situação evidenciaria dúvida suficiente, o que levaria à aplicação do art. 112 do CTN.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

O dispositivo legal reproduzido não pode ser utilizado acaso ocorra voto divergente no julgamento, pois (a) se trata de uma norma de direito material a ser observada pela autoridade tributária, de forma individual, quando se depara com uma dúvida na aplicação da lei tributária decorrente das situações previstas no referido dispositivo; (b) a constatação de divergência em uma votação colegiada não significa a ocorrência de dúvida sobre o crédito tributário constituído, mas representa, tão somente, que as opiniões estão divididas.

Assim, no caso concreto, se ocorrer divergência na votação, a solução será dada com base no voto da maioria, ou se houver empate, no voto de qualidade proferido pelo Presidente da Turma, como disciplinado no art. 24 da Portaria ME nº 340, de 2020.

Conclusão.

Voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.” (destaques feitos por essa Relatora)

Em adição, acrescento meus comentários na esteira da decisão cujo teor estou mantendo.

Quanto ao erro de eleição do critério temporal na discriminação do fato gerador, é importante complementar as razões da DRJ. O fato gerador da multa discutida, em regra, é a data da entrega da ECF original entregue com incorreção, inexatidão ou omissão. No entanto, como houve a posterior entrega da ECF retificada pelo contribuinte, isso surtiu um efeito jurídico essencial para o lançamento, que foi a redução de 50% justamente à vista da ECF retificadora e já calculada pela própria Fiscalização ao lançar. Portanto, nesse caso está correta a consideração da data de entrega da ECF retificadora, porque esse é o fato jurídico que motivou a imposição da multa regulamentar reduzida em 50%.

Relativamente ao mérito, o Recorrente alega que não teriam sido preenchidos os pressupostos para a aplicação da multa de 3% neste caso, fundamentalmente porque inexistiu

qualquer repercussão fiscal dado que não houve insuficiência do recolhimento de tributos como resultado da inexatidão na obrigação acessória, e que não teria havido dano ou prejuízo fiscal.

Porém, a existência de dano/prejuízo é irrelevante nesse tipo de situação prevista pelo art. 8-A, inciso II do Decreto-lei n. 1598/77, porque não é um elemento que tenha constado da tipificação da norma de infração tributária. O legislador pretendeu punir a inexatidão, omissão ou incorreção na obrigação acessória por si só, independentemente da existência ou não de qualquer efeito reflexo disso.

Ademais, este C. CARF, inclusive este C. Colegiado, tem interpretado a imposição dessa penalidade da forma como ora compreendi, destacando também que a existência de dano ao erário é, no fundo, presumida pelo legislador, prescindindo, portanto, de verificação concreta e casuística de prejuízo, ou de demonstração da boa-fé do contribuinte. Reportando a essa jurisprudência, transcrevo adiante dois acórdãos desta C. Turma, na atual e em outra composição, que deliberaram a questão por unanimidade, mantendo a multa regulamentar:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014, 2015 ECF.

APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES.

A apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, da multa no percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO AO ERÁRIO PÚBLICO.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária **independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Ademais, sendo as obrigações acessórias instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, o prejuízo decorrente de seu descumprimento está presumido pelo legislador.**”

(Acórdão nº 1401-004.272 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Eduardo Morgado Rodrigues, Sessão de 11 de março de 2020)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2017

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO. SÚMULA CARF N. 02. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da

legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

ECF. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES. A apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, da multa no percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

ECD/ECF. ERROS E OMISSÕES. MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIAS DE MÁ-FÉ E DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. A alegação de apresentação, durante o procedimento fiscal, das informações contábeis/fiscais que deveriam constar da ECF não ilide a aplicação da multa por informação omitida, ainda que se alegue ausência de má-fé e de prejuízo ao erário. Primeiramente, porque nos termos do art. 136 do CTN 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. Acrescente-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.”

(Acórdão nº 1401-007.013 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Daniel Ribeiro Silva, Sessão de 11 de junho de 2024)

Além de que, como visto, o Recorrente alega que lhe deve ser aplicável o limite de R\$ 5 milhões previsto no Decreto-lei n. 1598/77, limitando-se, portanto, a esse valor a multa regulamentar de 3% imposta em seu caso.

Analisando-se a legislação tributária, observa-se que é imposta penalidade de 3% para as hipóteses de apresentação da ECF com inexatidões, incorreções ou omissões, nos termos do referido Decreto-lei n. 1598/77 (inciso II). Ocorre que para essa infração específica não existe, por mais absurdo que seja, um limitador ao montante total que a penalidade atingir.

O limite de R\$ 5 milhões existe e foi estabelecido no Decreto-lei n. 1598/77. Contudo, como se verifica na norma transcrita integralmente abaixo, esse teto diz respeito apenas à conduta de infração tributária tipificada no inciso I, não no inciso II que é a capitulação legal do lançamento ora discutido:

“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)” (destacamos)

Dessa forma, inexistente teto para a conduta objeto do presente lançamento.

Concordo com a Recorrente que é ilógico e desproporcional haver um teto legal para o contribuinte que não apresenta a ECF ou a apresenta com atraso, e, por outro lado, não haver esse teto para o contribuinte que entrega tal obrigação acessória com inexatidões, incorreções ou omissões. Sobretudo porque a primeira conduta é mais grave do que a segunda, e ainda assim recebeu do legislador tratamento menos severo e punitivista.

Nada obstante, ao CARF não compete o afastamento da lei com base em argumentos de inconstitucionalidade, de modo que esses argumentos não podem sequer serem conhecidos em função do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72. Ademais, a Súmula CARF nº 2 impede essa análise:

Súmula CARF nº 2 - Aprovada pelo Pleno em 2006:

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

Vale lembrar, por fim, que neste caso já houve a amenização da punição nos termos da legislação acima, tendo em vista que após a notificação para regularizar as inexatidões identificadas, o contribuinte transmitiu a ECF retificadora com as informações corretas. Dessa sorte, foi aplicada pela D. Fiscalização a redução de 50% sobre a multa lançada, nos termos do próprio art. 8-A do Decreto n. 1598/77, ainda quando da lavratura do auto de infração (e-fls. 636/637):

Período do Ano 2019	Saldo Final da ECF Original (*1)	Saldo Final da ECF Retificadora (*2)	Diferença e Base de Cálculo da Multa (R\$1)	Multa (3%)	Redução de 50% (*3)
1º trimestre	3.667.839.230,04	5.700.000.000,00	2.032.160.769,96	60.964.823,10	30.482.411,55
2º trimestre	3.756.875.803,81	5.700.000.000,00	1.943.124.196,19	58.293.725,89	29.146.862,94
3º trimestre	3.822.395.098,50	5.700.000.000,00	1.877.604.901,50	56.328.147,05	28.164.073,52
4º trimestre	3.801.900.000,00	5.700.000.000,00	1.898.100.000,00	56.943.000,00	28.471.500,00
TOTAL DAS MULTAS					116.264.848,01

Portanto, acredito que, em estrita conformidade com a legislação vigente, nada mais poderá ser minorado em relação à multa regulamentar imposta ao sujeito passivo.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte de forma a manter o acórdão proferido pela DRJ e a multa regulamentar que foi aplicada ao caso.

É como voto.

Conclusão e dispositivo

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, rejeitando as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGANDO-LHE PROVIMENTO para manter a multa regulamentar aplicada nos termos do acórdão da DRJ.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias