



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720407/2022-61
ACÓRDÃO	1301-007.321 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ENERGÉTICA SINOP SA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2017, 2018

MULTA ISOLADA. INEXATIDÃO, ERRO OU OMISSÃO NO E-LALUR.

Incide multa de 3% sobre as inexatidões, incorreções ou omissões identificadas no Livro de Apuração do Lucro Real Eletrônico (e-Lalur), passível de redução de 50% quando forem corrigidas no prazo fixado em intimação, nos termos do art.8-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para limitar a multa isolada exclusivamente em relação a inexatidões registradas no e-Lalur.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente o conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva.

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ03, que julgou improcedente a impugnação contra lançamento de ofício de multa regulamentar por apresentação da Escrituração Contábil-Fiscal (ECF) com informações inexatas, incorretas ou omitidas (MULDI), referente ao período de apuração 30.09.2021, no valor de R\$ 29.697.983,25.

2. O procedimento de fiscalização teve como motivação verificar os registros com perda estimada, reconhecida em função do teste de recuperabilidade, que não havia sido adicionada, nos termos do art. 59 da Lei nº 12.973, de 2014, e arts. 258, 345 e 616 do Decreto nº 9.580, de 2018, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/98), que resultou na adição de ofício no Livro de Apuração de Lucro Real Eletrônico (e-Lalur) e no Livro de Apuração da Contribuição Social Eletrônico (e-Lacs), no valor de R\$ 613.474.544,00 e R\$ 376.458.231,16, referente aos anos-calendário 2017 e 2018, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 162/181).

2.1. Em razão da existência de saldos anteriores de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, o sujeito passivo foi intimado a retificar as ECFs, e-Lalur e e-Lacs dos anos-calendário de 2017 a 2020, no sentido de providenciar a adição de ofício das despesas com *impairment*.

2.2. Em 18.07.2022 foram juntados recibos de transmissão das declarações onde restou demonstrado que o sujeito passivo acatou as determinações da Autoridade Fiscal, conforme tabela que se extrai do TVF:

BLOCOS M010, M500 e M510 da ECF	ECF Anterior	ECF Retificada	Diferença apurada
Prejuízo Fiscal 2017	657.562.108,30	44.087.564,30	613.474.544,00
Prejuízo Fiscal 2018	404.385.270,03	27.927.038,87	376.458.231,16
Prejuízo Fiscal 2019	59.793.519,89	59.793.519,89	0,00
Prejuízo fiscal 2020	82.368.187,11	82.368.187,11	0,00
			989.932.775,16

2.3. Além disso, nos termos do art. 57, III, "a", e § 3º, da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, foi exigida multa de 3% sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável

tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta, conforme tabela constante no TVF:

FATO GERADOR	VALOR INEXATO	Multa: 3% do valor, inexato (IN 1700/2017, Art. 312, I)	VALOR DA MULTA com Redução de 50% devido à correção no prazo da intimação (IN 1700/2017, Art. 312, III)
Inexatidão e-LALUR 2017	R\$ 613.474.544,00	R\$ 18.404.236,32	R\$ 9.202.118,16
Inexatidão e-LALUR 2018	R\$ 376.458.231,16	R\$ 11.293.746,93	R\$ 5.646.873,47
Inexatidão e-LACS 2017	R\$ 613.474.544,00	R\$ 18.404.236,32	R\$ 9.202.118,16
Inexatidão e-LACS 2019	R\$ 376.458.231,16	R\$ 11.293.746,93	R\$ 5.646.873,47

3. O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 209/226) em que alegou que sua conduta decorreu de equívoco de interpretação e na aplicação da legislação tributária relativa ao tratamento às perdas com teste de recuperabilidade, fato que não resultou em redução indevida dos tributos; que procedeu a adição dos valores e que a inexatidão da ECF original não produziu qualquer efeito em relação a apuração dos tributos; que foi aplicada multa com base na alíquota de 3% ou 1,5% sobre o valor das inexatidões dos registros da ECF; que o valor de R\$ 29.697.983,25 decorreu de um equívoco da produção da ECF, que mereceu imediata correção via retificação antes da formalização dos lançamentos; que a multa é excessiva e afronta o princípio constitucional da vedação ao confisco; que houve erro de critério jurídico, pois a infração cometida já tem outra penalidade específica; que houve duplicidade de aplicação a penalidade, caracterizada pela dupla incidência sobre os mesmos fatos. Requereu o cancelamento da multa ou a eliminação da duplicidade, reduzindo para R\$ 14.848.991,63.

4. A DRJ julgou improcedente a impugnação (fls. 304/320). Preliminarmente, delimitou que o litígio se restringe apenas a multa isolada e consignou que as infrações à legislação tributária, em regra, independem da intenção do agente ou da efetiva produção de efeitos tributário (art. 136 do CTN); que a multa tem fundamento no art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001; que não se pode confundir a multa regulamentar com a multa de ofício vinculada à apuração dos tributos devidos; que não se aplica o “Princípio da Consunção”, pois a norma legal prevê (i) sanção pela falta de recolhimento do tributo devido, qual seja, a multa de ofício vinculada; e (ii) sanção pela apresentação de sua ECF com informações omitidas, inexatas ou incorretas; que não prospera o argumento de duplicidade de aplicação da penalidade (incidente sobre o lucro real e a base de cálculo da CSLL) sobre a mesma inexatidão, pois a multa deve incidir sobre cada informação inexata constante na ECF. A decisão foi materializada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

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

Configurada a apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com informações omitidas, incorretas ou inexatas, cabível o lançamento da Multa Regulamentar, cuja aplicação independe do resultado da conduta do contribuinte na apuração dos tributos devidos, bastando constatar a irregularidade na ECF.

MULTA REGULAMENTAR. AUSÊNCIA DE DOLO E/OU CULPA DO CONTRIBUINTE. ALEGAÇÃO DE BOA-FÉ. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária é, em regra, de natureza objetiva e formal. Independe da intenção do agente, do resultado efetivamente ocorrido, da vantagem obtida ou da extensão da lesão ao Fisco, razão pela qual a investigação do elemento volitivo torna-se irrelevante tanto para a tipificação da infração como para eventual afastamento da penalidade aplicada, a teor do que ensina o artigo 136 do CTN.

O campo de atuação dos julgadores administrativos restringe-se ao controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais em confronto com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações quanto a questões que contraponham princípios constitucionais com normas legais vigentes. A eventual boa-fé do sujeito passivo não afasta a exigência do crédito tributário, uma vez que a lavratura do Auto de Infração constitui ato administrativo vinculado. Ocorrendo a situação fática apontada como infração à legislação tributária, deve-se proceder ao seu lançamento, e aplicar, ao infrator, a penalidade imposta por tal legislação.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

A arguição de abusividade quanto ao percentual da multa de ofício lançada se mostra inócua quanto dirigida aos julgadores administrativos, que se encontram totalmente vinculados aos ditames, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário, uma vez que não lhes é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal regularmente inserido em nosso ordenamento jurídico.

MULTA REGULAMENTAR. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A legislação tributária, além de prever as duas condutas como ilícitos tributários, e de modo isolado – multa de ofício vinculada e multa isolada –, não autoriza, em nenhuma hipótese, a absorção de uma conduta por outra. Distintos os fatos, a base de cálculo e os próprios bens jurídicos tutelados por cada uma das normas, verifica-se inaplicável o princípio da consunção.

CITAÇÕES DE DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

As decisões proferidas nos processos administrativos e/ou judiciais, invocadas pela impugnante em sua peça de defesa, somente fazem efeitos entre as partes daqueles julgados. Nenhuma decisão administrativa ou judicial com efeito vinculante foi colacionada para que a Autoridade Julgadora tivesse o dever legal de acatá-la e aplicá-la ao caso concreto. Em relação às teses doutrinárias suscitadas pela defesa, embora de inestimável valor, não têm efeito vinculante para a Administração Pública, em razão de inexistir legislação que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).

5. O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 334/353), repisa as alegações trazidas em impugnação, em especial, que houve incorreta duplicidade da aplicação da penalidade, caracterizada pela sua dupla incidência sobre os mesmos fatos na esfera de tributos distintos (IRPJ e CSLL); que a inexatidão ocorreu na preenchimento da Escrituração Contábil Digital (ECD), mas teve reflexos nos dois tributos; que a base de incidência da multa é o valor das transações comerciais ou das operações financeiras, no caso de omissão, inexatidão ou incorreção e não os efeitos que a mesma inexatidão teve para cada tributo; cita o Acórdão nº 1401-005.497, que adotou esse entendimento; que a adoção de critério jurídico incorreto justifica o cancelamento integral do lançamento tributário, pois a inexatidão se refere ao preenchimento da ECD e o lançamento se refere à apuração indevida do IRPJ e da CSLL, ou seja, ainda que se cancele uma das penalizações [para reduzir o montante da multa à infração relativa ao preenchimento da ECD], houve erro ao associá-las a apuração dos referidos tributos; que a multa aplicada foi colocada a serviço e conveniência da Administração Tributária e, no caso, extrapola os limites da proporcionalidade, resultando em um ardiloso meio de ampliar a arrecadação; que em nenhum momento mascarou registros na sua contabilidade, que o erro decorreu do tratamento a ser dado os testes de recuperabilidade, que só poderiam gerar efeitos no momento da alienação ou baixa do bem submetido ao teste; que a pena só pode ser aplicada quando presente a culpabilidade; que descabe a aplicação da penalidade quando existente outra penalidade para conduta específica, no caso a multa proporcional ao tributo lançado de ofício, ainda que no caso não tenha sido exigida posto que o lançamento se refere a redução de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL; que a multa tem efeito confiscatório. Ao final requer o cancelamento do lançamento em razão da incorreta duplicidade de aplicação da penalidade, de erro de critério jurídico e da conduta possuir outra sanção mais específica; alternativamente, requer a eliminação da duplicidade, com o cancelamento de R\$ 14.848.991,63.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins** **Erro! Fonte de referência não encontrada.**,
Relator.

I – Conhecimento

7. O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância em 02.03.2023, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 329), portanto, o Recurso Voluntário protocolizado em 31.03.2023, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 332), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

II – Mérito

8. O mérito versa sobre a multa isolada em razão de o sujeito passivo ter apresentado a ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas, com base no art. 8-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1999, conforme Auto de Infração (fls. 195/197):

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)

(...)

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)

(...)

§ 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) (...)

9. No TVF, por sua vez, a Autoridade Fiscal traz como único fundamento jurídico o art. 57, III, “a”, da MP nº 2.158-35, de 2001 (fls. 162/181), cuja redação é a seguinte:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

(...)

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013) (...)

10. A Recorrente defende que a inexatidão, prontamente corrigida após ser intimada pela Autoridade Fiscal ocorreu no âmbito da Escrituração Contábil Digital (ECD), isto é, no âmbito da escrituração societária, ao realizar provisões relativas a teste de recuperabilidade dos seus ativos (*impairment test*), ou seja, a partir desse único erro, foi-lhe imputada multa em duplicidade, relativo aos dois tributos, IRPJ e CSLL, a partir de erros consequentes verificados na Escrituração Contábil-Fiscal (ECF), destinados a apurar o lucro real e contribuição social sobre o lucro líquido, nos respectivos e-Lalur e no e-Lacs.

11. Sobre esse ponto, a r. decisão assim se posicionou:

Como visto, a Autoridade Fiscal lançou, em desfavor do sujeito passivo, Multa Regulamentar no valor de R\$ 29.697.983,25, com base no art. 57, inciso III, alínea “a” e § 3º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, aplicada a redução de 50% prevista no art. 312, parágrafo único, incisos I e III, da IN RFB nº 1.700, de 2017, abaixo reproduzidos:

MP nº 2.158-35, de 2001

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita

Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)
(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)
(...)

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013) (grifou-se)

IN RFB nº 1.700, de 2017

Art. 312. O sujeito passivo que apresentar o Lalur de que trata o caput do art. 310 com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito à multa de 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

Parágrafo único. A multa de que trata o caput:

I - terá como base de cálculo a diferença do valor inexato, incorreto ou omitido;

II - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e

III - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (grifou-se)

O lançamento decorreu da constatação de inexatidão no preenchimento do e-LALUR dos ACs 2017 e 2018, assim como do e-LACS dos ACs 2017 e 2019, tendo sido demonstrado o respectivo cálculo nas tabelas abaixo reproduzidas, das quais se depreende que foi observada a definição da base de cálculo disciplinada no inciso I do parágrafo único do art. 312 da IN RFB nº 1.700, de 2017, qual seja, “a diferença do valor inexato, incorreto ou omitido”: (...) (grifos no original)

12. Nesse ponto assiste razão à Recorrente, não pela alegada duplicidade de sanção, que é absolutamente possível quando a lei assim estabelece, como se, por hipótese, previsse multa para erro na escrituração do e-Lalur e do e-Lacs.

13. Houve um erro de capitulação na fundamentação legal da infração no TVF e na r. decisão. A fundamentação legal para imposição da multa isolada encontra-se corretamente

referenciada no Auto de Infração (fls. 195/197), isto é, o art. 8-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, cuja redação foi alterada pela Lei nº 12.973, de 2014, que teve como uma de suas motivações, a adequação da legislação tributária à legislação societária e às normas contábeis, que passaram a ter mudanças relevantes e em grande profusão com adoção pelo Brasil das Normas Internacionais de Contabilidade (*International Accounting Standards Board - IASB*), publicizada pela *IFRS Foundation*¹, e, disciplinadas para fins das demonstrações contábeis no País pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

14. Na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 627, de 2013, cujo projeto de conversão resultou na Lei nº 12.973, de 2014, consta a instituição específica para o e-Lalur:

15.3. O art. 8º-A estabelece uma multa específica pela falta de apresentação da escrituração do livro de apuração do lucro real em meio digital, ou pela sua apresentação com informações inexatas, omissas ou incorretas, com base na capacidade contributiva do sujeito passivo e utilizando-se de dispositivos de redução da penalidade existentes para outras declarações administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de acordo com o prazo de cumprimento da obrigação;

15. O art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, embora preveja sanção em percentual equivalente ao art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977, trata de previsão genérica para omissões, inexatidões ou informações incompletas nas obrigações acessórias prestadas à Administração Tributária.

16. Mais do que isso, não há previsão de redução dessa multa em 50%, como aplicado ao caso concreto para aquela sanção. A redução de 50%, prevista no § 3º do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplica-se tão-somente a multa prevista no inciso I, isto é, para o caso de apresentação de declaração extemporânea.

17. O equívoco cometido na referência constante no TVF e no r. Acórdão, fez considerar como passíveis de sanção as informações, consignadas originariamente na ECD e, posteriormente migradas para ECF, em específico para o e-Lalur e e-Lacs, como duas infrações.

18. Registre-se, por oportuno, que é fato incontroverso a infração original, isto é, do registro indevido da perda com aplicação do teste de recuperabilidade, no valor de R\$ 613.474.544,00 e R\$ 376.458.231,16, referente aos anos-calendário 2017 e 2018, conforme Termo

¹ <https://www.ifrs.org/>

de Verificação Fiscal (fls. 162/181) e que foram objeto de pronta retificação da ECD e ECF pelo sujeito passivo, após intimado durante o procedimento de fiscalização.

19. Não havendo dúvida sobre o fato, retorna-se ao ato concreto de lançamento, o Auto de Infração da Multa Isolada (fls. 195/197), que tem como fundamento jurídico o correto art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977.

20. Em razão da aplicação da correta hipótese legal de sanção é que foi aplicada a redução da multa em 50%, conforme previsto no § 3º, II, do referido dispositivo legal.

21. Mais importante, a multa a que se refere o art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977, aplica-se exclusivamente ao sujeito passivo que **deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º do DL nº 1.598, de 1977**, ou apresentá-lo com inexatidões, incorreções ou omissões.

22. O inciso I do art. 8º do DL nº 1.598, de 1977, refere-se exclusivamente ao Lalur:

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)

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

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em exercícios subsequentes (art. 64), de depreciação acelerada, de exaustão mineral com base na receita bruta, de exclusão por investimento das pessoas jurídicas que explorem atividades agrícolas ou pastoris e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem de escrituração comercial (§ 2º).

§ 1º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (...)

23. Em resumo, correta a identificação dos fatos que ensejaram a incorreção constante no e-Lalur, adequadamente descritos no TVF, e correta a fundamentação legal constante no Auto de Infração.

24. Todavia, há um equívoco na quantificação da multa ao considerar também sua aplicação para fins de erro de preenchimento do demonstrativo, denominado Livro de Apuração da Contribuição Social (Lacs), pois não há previsão de incidência da multa prevista no art. 8-A para esse demonstrativo, em que pese sua relevância para a Administração Tributária.

25. A tipicidade da incidência tributária é cerrada, o mesmo se aplica às sanções. No caso, o art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977, prevê a incidência da multa exclusivamente para o sujeito passivo que deixar de apresentar o e-Lalur, ou apresentá-lo com inexatidões, incorreções ou omissões.

26. Assim, assiste razão à Recorrente de que houve uma duplicidade de incidência da multa isolada, que deve ser mantida apenas em relação as inexatidões constantes no e-Lalur, que montam em R\$ 14.848.991,63, com base no art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977.

27. A Recorrente tece dois argumentos residuais, o primeiro que descabe a aplicação da penalidade quando existente outra penalidade para conduta específica, no caso a multa proporcional ao tributo lançado de ofício e o segundo que a multa tem efeito confiscatório.

28. Sobre essa primeira argumentação, a r. decisão assim se manifestou:

Ocorre que não se pode confundir a Multa Regulamentar com o mérito próprio da apuração dos tributos devidos, que se sujeita à multa de ofício vinculada. Trata-se de penalidades distintas, com finalidades diversas, de modo que, a título de exemplo, um contribuinte poderia apurar seus tributos em estrita observância à legislação tributária, mas ainda ser passível de lançamento de Multa Regulamentar ao deixar de enviar a ECF, ou fazê-lo com atraso, ou ainda proceder à sua entrega com valores omitidos, inexatos ou incorretos, sem qualquer reflexo na apuração dos tributos.

A teoria que abarca o invocado “Princípio da Consunção” em epígrafe não se aplica à situação ora discutida, pois a norma legal prevê (i) sanção pela falta de recolhimento do tributo devido, qual seja, a multa de ofício vinculada; e (ii) sanção pela apresentação de sua ECF com informações omitidas, inexatas ou incorretas. Trata-se, portanto, de duas infrações distintas, com incidência de penalidades diferentes, não havendo que se falar que uma (multa de ofício vinculada) teria o condão de absorver a incidência da outra (multa isolada). O ilícito, no primeiro caso, é deixar de recolher o tributo devido; já no segundo, é descumprir a regular entrega da obrigação acessória, com informações condizentes com a realidade fiscal do contribuinte.

Ademais, ainda que fosse aplicável, para solucionar eventuais conflitos de normas tributárias, o “Princípio da Consunção”, oriundo do Direito Penal, o que se

constata é que não há, no presente caso, qualquer conflito entre os dispositivos que fixaram a multa de ofício vinculada e a multa de ofício isolada, já que se tem duas situações fáticas distintas. A legislação tributária, neste caso, além de prever as duas condutas como ilícitos tributários, apuráveis de modo isolado, individualmente, não autoriza, em nenhuma hipótese, a absorção de uma pela outra.

Seguindo essa linha de raciocínio, não aproveita à autuada a alegação de que não houve prejuízo ao Fisco, pois, como visto, a Multa Regulamentar não depende de constituição de crédito tributário para a cobrança dos tributos devidos, e, lado reverso, pode perfeitamente conviver com o lançamento de tais exigências, posto se tratar de obrigações que não se sobrepõem.

29. Em suma, ainda que se compreenda o argumento de natureza econômica de que o mesmo fato resulte em duas infrações, com incidência cumulativa das duas multas, uma vinculada ao tributo lançado (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996) e outra isolada, incidente sobre a não apresentação do e-Lalur, ou apresentá-lo com inexatidões, incorreções ou omissões (art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977), a solução do tema deve ser jurídica.

30. Há duas condutas jurídicas distintas e, para cada uma delas, o legislador ordinário previu sanções igualmente distintas. Incorrendo, portanto, o sujeito passivo nas duas condutas previstas em lei, deve ser aplicada a respectiva sanção prevista para cada uma delas.

31. Por fim, alega que a multa tem efeito confiscatório.

32. Preliminarmente, ressalte-se que a vedação de confisco, prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal, se refere a tributo e não às multas, que têm natureza sancionatória de ato ilícito.

33. Com relação ao argumento de que a multa teria natureza de confisco, ressalte-se que a apreciação de inconstitucionalidade se encontra reservada ao Poder Judiciário, sendo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder.

34. Os mecanismos de controle de constitucionalidade são atribuições exclusivas do Poder Judiciário, conforme disciplinado pela Constituição Federal.

35. A penalidade em discussão se refere aos procedimentos de ofício nos quais se verifica a observância da legislação tributária, inerente, portanto, ao lançamento de ofício.

36. A referida multa deve obedecer ao princípio da legalidade, nos termos do art. 97, V, do CTN, não cabendo à autoridade tributária afastá-la sob pretexto de não ser constitucional. Não é por outra razão que foi editada a Súmula CARF nº 2, com seguinte redação:

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

Conclusão

37. Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para limitar a multa isolada exclusivamente em relação a inexatidões, registradas no e-Lalur (art. 8-A do DL nº 1.598, de 1977), isto é, manter a exigência no valor de R\$ 14.848.991,63.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins