



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18186.726683/2018-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1002-003.316 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 07 de março de 2024  
**Recorrente** TRILHO SUISSO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 08/10/2018

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>1</sup> autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 08/10/2018

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR ATRASO NA ENTREGA DE ECF.

O sujeito passivo que deixar de apresentar ECF no prazo fixado na legislação fica sujeita à multa de ofício isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Aílton Neves da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

<sup>1</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

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

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1002-003.316 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 18186.726683/2018-09

## Relatório

Trata-se, na origem, de **Notificação de Lançamento** lavrada em face da Contribuinte, ora Recorrente, através da qual foi formalizado o crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), referente ao ano-calendário 2016, no valor total de R\$ 97.515,83 (noventa e sete mil, quinhentos e quinze reais e oitenta e três centavos), assim discriminado:

3 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
Multa por atraso na entrega da escrituração - Código 3624		
Apuração de Crédito Tributário	Valores em Reais	
(0,02% x NR DE DIAS EM ATRASO X BASE DE CALCULO ( X 50% )	9.751.583,71 )	97.515,83
Valor da Multa por atraso na entrega da escrituração.		97.515,83

Em 26/12/2018 (e-fl. 56), a Contribuinte foi cientificada da lavratura da Notificação de Lançamento e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 05/31), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) preliminar de nulidade – na notificação de lançamento constam exercício e prazo final de entrega que não correspondem àqueles a que efetivamente se referem. Além disso, foi descumprido o disposto no artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72, no sentido de que a aplicação de penalidade isolada será formalizada em notificações de lançamentos distintas para cada tributo. Também não há discriminação entre o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), havendo mera listagem de valores, que não permite identificar a correção dos valores e a hipótese de incidência utilizados, cerceando do direito à ampla defesa e ao contraditório;
- (ii) a multa afronta o princípio da legalidade insculpido no artigo 5º, II, da Constituição Federal (CF), haja vista que foi instituída por ato infralegal, ainda que este tenha instituído a penalidade e tenha remetido a fixação de todos os seus critérios a outros atos legais;
- (iii) violação ao princípio da irretroatividade – a notificação de lançamento deveria reger-se pelos atos normativos em vigor quando do descumprimento da obrigação acessória, ou seja, na data de 31/07/2017, prazo final da entrega da ECF referente ao ano-calendário 2016. À época, o artigo 6º da IN RFB n.º 1.422, de 2013, previa a aplicação da multa prevista no artigo 57 da Medida Provisória (MPv) n.º 2.158-35, de 2001;
- (iv) violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;
- (v) às infrações continuadas deve ser aplicada apenas uma sanção – a Lei n.º 8.218, de 1991, institui diversas multas por infrações de mesma origem, ou seja, penalidades sequenciais para punir um mesmo fato, já que impõe

multa relativa a cada mês-calendário ou fração, desconsiderando que, se houve infração, ela é uma.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 10 de agosto de 2023, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 (“DRJ/04”), em Acórdão de n.º 104-014.342 (e-fls. 65/74), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a Contribuinte apresentou a ECF referente ao ano-calendário 2016 em 30/08/2018, após o prazo final de entrega fixado em 31/07/2017. Tal fato não é objeto de discussão pela Contribuinte em sua Impugnação;
- (ii) não procede a preliminar apresentada, pois o fato de a notificação de lançamento informar que a escrituração analisada se refere ao exercício 2018, quando, em realidade, refere-se ao ano-calendário 2016, exercício 2017, não trouxe qualquer prejuízo à Contribuinte no entendimento da infração imputada e de qual ECF a autuação está tratando, já que ao final indica o número do recibo de entrega da escrituração, permitindo à Contribuinte identificá-la sem qualquer possibilidade de dúvida;
- (iii) tanto é assim que a própria Contribuinte afirma em sua Impugnação que a ECF se refere ao ano-calendário 2016, indicando o pleno entendimento da autuação e que, pois, o erro presente na notificação não inviabilizou a sua defesa;
- (iv) não houve o alegado erro na indicação do prazo final de entrega, pois consta na notificação a data de 31/07/2017;
- (v) no que se refere ao descumprimento do disposto no artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72, a Contribuinte demonstrou não compreender a determinação legal;
- (vi) extrai-se do dispositivo legal que o legislador pretendeu que fosse formalizado um auto de infração ou uma notificação de lançamento para cada exigência de tributo e de multa isolada, não podendo haver apenas um lançamento abrangendo todos os tributos e multas isoladas;
- (vii) a multa aqui tratada não mantém qualquer relação com o IRPJ ou com a CSLL apurados na ECF, ou seja, não decorre de descumprimento de obrigação principal, mas, sim, do descumprimento de obrigação acessória, caracterizado pelo atraso em sua entrega à Receita Federal do Brasil;
- (viii) não há que constar discriminação do IRPJ e da CSLL no lançamento, como defende o contribuinte, porque estes não são objeto da exigência fiscal;
- (ix) a multa foi calculada com base no inciso III e no parágrafo único, inciso I, do artigo 12 da Lei n.º 8.218/91, com redação da Lei n.º 13.670/18, que determina o seu cálculo pela aplicação do percentual de 0,02%,

multiplicado pelo número de dias de atraso, limitada a 1%, sobre a base de cálculo (receita bruta), reduzida em 50% em função da apresentação espontânea da ECF. E todas estas informações restam demonstradas na notificação de lançamento, consoante abaixo, permitindo ao contribuinte identificar a sua correção;

- (x) quanto à hipótese de incidência, atraso na entrega da ECF, ela está evidenciada na autuação em diversas partes e foi plenamente compreendida pela Contribuinte, como pode ser visto em diversas passagens de sua Impugnação;
- (xi) não há que se falar em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório e, por conseguinte, em nulidade do lançamento;
- (xii) é necessário esclarecer que não cabe ao julgador administrativo questionar a legalidade ou constitucionalidade de normas legais e infralegais. A análise de alegação desse teor é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente e Súmula n.º 2 do Carf;
- (xiii) para determinar qual norma de imposição da multa por atraso é aplicável ao caso, é necessário identificar o seu fato gerador e, pois, o regramento vigente à época. O fato gerador da multa é o atraso na entrega da ECF, logo, o seu marco temporal é a data de transmissão da obrigação acessória, momento em que o contribuinte comete a infração. Antes disso, a hipótese de incidência da multa não ocorreu ainda, pois não houve ainda entrega em atraso da escrituração;
- (xiv) o fato gerador da multa ocorreu em 30/10/2018, data de transmissão da ECF, oportunidade em que estava em vigor a aplicação da multa na forma da redação dada pela IN RFB n.º 1.821, de 30/07/2018;
- (xv) o legislador, ao especificar a forma de cálculo da multa, entendeu por bem que esta deveria ser graduada em conformidade com o número de dias de atraso no cumprimento da obrigação acessória. Não se trata de tantas multas quantos os dias de atraso, mas apenas da determinação do percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo em conformidade com o número de dias de atraso.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Data do fato gerador: 08/10/2018

EMENTA DISPENSADA.

Ementa dispensada em razão do disposto no art. 2º, I, da Portaria RFB n.º 2724, de 2017.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido.**

Em 28/08/2023, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 104-014.342, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 80), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 84/110), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) em sede de preliminar, cumpre-nos registrar que o lançamento tributário levado a efeito, não merece prosperar, uma vez que o pretendido crédito tributário possui vícios em sua constituição, o que torna o lançamento tributário absolutamente nulo;
- (ii) além de constar exercício e prazo final de entrega que não correspondem àqueles a que efetivamente se referem, não foi cumprida a obrigação básica prevista no artigo 9º transcrito, no sentido de que a aplicação de penalidade isolada será formalizada Notificações de Lançamento distintas para cada tributo ou penalidade;
- (iii) é inadmissível a cobrança de multa instituída por mera Instrução Normativa e, no caso concreto, fundamento de validade em Medida Provisória, razão pela qual deve ser conhecido e provido o presente recurso, a fim de reformar *in totum* o v. acórdão objurgado e, conseqüentemente, seja cancelado/anulado o pretense crédito tributário irregularmente lançado;
- (iv) há evidente violação ao princípio constitucional da irretroatividade;
- (v) a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) entregue em atraso é aquela relativa ao exercício de 2016, período de apuração de 01/01/2016 a 31/12/2016, com prazo final de entrega em 31/01/2017, razão pela qual a Notificação de Lançamento deveria reger-se pelos atos normativos em vigor quando do descumprimento da obrigação acessória, ou seja, na data de 31/07/2017;
- (vi) em 31/07/2017, o artigo 6º da IN n.º 1.422/13, que instituiu a cobrança de multa pela entrega intempestiva da ECF, em sua redação originária, previa a aplicação das multas previstas no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;
- (vii) ao entregar a ECF em atraso, a Recorrente recebeu a Notificação de Lançamento com aplicação, no caso concreto, da multa prevista no artigo 6 da IN n.º 1.422/13, mas já com a redação conferida pela Instrução Normativa RFB n.º 1.821, de 30 de julho de 2018, que remete as multas previstas no artigo 12 da Lei n.º 8.218/91;
- (viii) a disposição de sanção mais severa, retroagindo para alcançar fato que se encontrava regulado por outro ato normativo, é absolutamente ilegal;
- (ix) a aplicação da multa no caso concreto afronta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, que devem reger os atos da

Administração, em especial quando referidos atos adentram ao patrimônio do contribuinte;

- (x) valor fixado a título de multa ultrapassa o percentual de 30% (trinta por cento) do tributo efetivamente devido, o que já foi julgado inconstitucional pelo E. Supremo Tribunal Federal – STF;
- (xi) não bastasse a ilegalidade e a desproporcionalidade da multa, o artigo 6º da IN RFB n.º 1.422/13, ao definir a penalidade imposta no artigo 11 da Lei n.º 8.218/91, institui diversas multas por infrações da mesma origem. Tratam-se de penas sequenciais, para punir o mesmo fato.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

## Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43<sup>2</sup> e 65<sup>3</sup> da Portaria MF n.º 1634/2023 - Regimento

---

<sup>2</sup> Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

<sup>3</sup> Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **28/08/2023** (e-fl. 80), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **22/09/2023** (e-fl. 83), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>4</sup>.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito a Notificação de Lançamento lavrada pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de ofício relativo à **multa por atraso na entrega da Escrituração Contábil Fiscal (ECF)**, no valor de R\$ 97.515,83 (noventa e sete mil, quinhentos e quinze reais e oitenta e três centavos).

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido **manteve integralmente o lançamento**, tendo em vista que, “*o fato gerador da multa ocorreu em 30/10/2018, data de transmissão da ECF, oportunidade em que estava em vigor a aplicação da multa na forma da redação dada pela IN RFB n.º 1.821, de 30/07/2018*”.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“32. Para determinar qual norma de **imposição da multa por atraso** é aplicável ao caso, é necessário identificar o seu fato gerador e, pois, o regramento vigente à época. O **fato gerador da multa é o atraso na entrega da ECF**, logo, o seu marco temporal é a data de transmissão da obrigação acessória, momento em que o contribuinte comete a infração. Antes disso, a hipótese de incidência da multa não ocorreu ainda, pois não houve ainda ENTREGA EM ATRASO da escrituração.

33. Portanto, o **fato gerador da multa ocorreu em 30/10/2018, data de transmissão da ECF**, oportunidade em que estava em vigor a aplicação da multa na forma da redação dada pela IN RFB n.º 1.821, de 30/07/2018.

[...]

40. No que se refere à produção de provas documentais, trata-se de direito a ser exercido pelo contribuinte no prazo para a impugnação ou, após esse prazo, em situações especiais previstas no art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972. No caso, o **contribuinte carregou provas documentais quando da impugnação**, as quais **foram levadas em consideração na análise do processo**.

---

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

<sup>4</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

[...]

42. Ante o exposto, voto pela improcedência da impugnação, **para manter integralmente o crédito tributário constituído.**” (e-fls. 73/74, g.n.)

Com efeito, dos autos extrai-se por incontroverso que a Recorrente apresentou a Escrituração em atraso:

<b>2 - DADOS DA ESCRITURAÇÃO</b>			
Exercício	Prazo Final Entrega	Data/Entrega	Nº de dias em atraso
2018	31/07/2017	30/08/2018	395

Desse modo, caberia à Recorrente a comprovação de que o fato gerador do lançamento não ocorreu.

Ao contrário disso, a Recorrente limitou-se em reproduzir *ipsis litteris* as alegações apresentadas na Impugnação, conforme demonstram os trechos abaixo:

Impugnação (e-fl. 11):

### III) NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Ainda preliminarmente cumpre registrar que este lançamento não merece prosperar, uma vez que o pretendido crédito tributário possui vícios em sua constituição, o que torna o lançamento absolutamente nulo.

Como cediço, o auto de infração e a notificação de lançamento, mais do que mero elemento de controle técnico-burocrático, remontam à atividade de fiscalização aquilo que o contribuinte, a princípio, deve aos olhos do Fisco. São, em última instância, os elementos chaves que representam toda a pretensão que o poder público elenca e intenta em face do contribuinte.

Recurso Voluntário (e-fls. 91/92):

### II.3 - NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Ainda em sede de preliminar, cumpre-nos registrar que o lançamento tributário levado a efeito, não merece prosperar, uma vez que o pretendido crédito tributário possui vícios em sua constituição, o que torna o lançamento tributário absolutamente nulo.

Ao contrário do quanto decidido, e não refutado pela Col. 4ª Turma Julgadora, é a existência de erro na Notificação de Lançamento em questão!

Como é cediço, o auto de infração e a notificação de lançamento, mais do que mero elemento de controle técnico-burocrático, remontam a atividade de fiscalização aquilo que o contribuinte, a princípio, deve aos olhos do Fisco. São, em última instância, os elementos-chaves que representam toda a pretensão que o poder público elenca e intenta em face do contribuinte.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99<sup>5</sup> c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”) <sup>6</sup>, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“4. A impugnação é tempestiva e atende os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecida.

5. Na espécie, o contribuinte apresentou a ECF referente ao ano-calendário 2016 em 30/08/2018, após o prazo final de entrega fixado em 31/07/2017. Tal fato não é objeto de discussão pelo contribuinte em sua impugnação.

6. Em vista disso, foi lavrada a multa por atraso na entrega da ECF em cumprimento do art. 6º, §2º, da IN RFB nº 1.422, de 2013, com redação dada pela IN RFB nº 1.821, de 30/07/2018, que estabelecia que deveria ser aplicada a multa prevista no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, mais especificamente, no caso, em seu inciso III, c/c o parágrafo único, inciso I, já com a redação dada pela Lei nº 13.670, de 30/05/2018:

IN RFB nº 1.422, de 2013

§ 2º Os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica por qualquer sistemática que não o Lucro Real que deixarem de apresentar a ECF nos prazos fixados no art. 3º, ou a apresentar com incorreções ou omissões, ficam sujeitos à aplicação das multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. (grifou-se)

Lei nº 8.218, de 1991

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

(...)

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o

<sup>5</sup> § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>6</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

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

*prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)*

(...)

7. Inconformado com a autuação, o contribuinte inicia sua peça de contestação alegando preliminar de nulidade em função de que: (i) na notificação de lançamento constam exercício e prazo final de entrega que não correspondem àqueles a que efetivamente se referem.; (ii) foi descumprido o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, no sentido de que a aplicação de penalidade isolada será formalizada em notificações de lançamentos distintas para cada tributo; (iii) não há discriminação entre o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), havendo mera listagem de valores, que não permite identificar a correção dos valores e a hipótese de incidência utilizados, cerceando do direito à ampla defesa e ao contraditório. Para ele, tais vícios impõem a nulidade do lançamento. Cita acórdão do Carf para embasar o seu entendimento;

8. Não procede a preliminar apresentada, pelos motivos que se passa a expor.

9. De início, é devido considerar que o fato de a notificação de lançamento informar que a escrituração analisada se refere ao exercício 2018, quando, em realidade, refere-se ao ano-calendário 2016, exercício 2017, não trouxe qualquer prejuízo ao contribuinte no entendimento da infração imputada e de qual ECF a autuação está tratando, já que ao final indica o número do recibo de entrega da escrituração, permitindo ao contribuinte identificá-la sem qualquer possibilidade de dúvida.

10. Tanto é assim que o próprio contribuinte afirma em sua impugnação que a ECF se refere ao ano-calendário 2016, como pode ser visto no trecho abaixo transcrito, indicando o pleno entendimento da autuação e que, pois, o erro presente na notificação não inviabilizou a sua defesa.

*Note-se, todavia, que o período de apuração (exercício) cuja declaração foi apresentada em atraso refere-se ao ano de 2016, e a declaração deveria ter sido entregue em 31/07/2017, e não em 2018 como constou da notificação de lançamento. É evidente, portanto, o desacerto das informações lançadas em referida declaração, o que implica nulidade da notificação de lançamento. (Grifou-se)*

11. Além disso, não houve o alegado erro na indicação do prazo final de entrega, pois consta na notificação a data de 31/07/2017:

2 - DADOS DA ESCRITURAÇÃO			
Exercício	Prazo Final Entrega	Data/Entrega	Nº de dias em atraso
2018	31/07/2017	30/08/2018	395

12. No que se refere ao descumprimento do disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, o contribuinte demonstrou não compreender a determinação legal. Vejamos o que a norma dispõe: Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

13. De uma simples leitura do referido artigo extrai-se que o legislador pretendeu que fosse formalizado um auto de infração ou uma notificação de lançamento para cada exigência de tributo e de multa isolada, não podendo haver apenas um lançamento abrangendo todos os tributos e multas isoladas.

14. Assim, na espécie, uma vez que não estão sendo exigidos tributos, mas tão somente a multa isolada pelo atraso na entrega da obrigação acessória, ECF, não há qualquer irregularidade na lavratura de uma única notificação de lançamento.

15. É devido deixar claro que a multa aqui tratada não mantém qualquer relação com o IRPJ ou com a CSLL apurados na ECF, ou seja, não decorre de descumprimento de obrigação principal, mas, sim, do descumprimento de obrigação acessória, caracterizado pelo atraso em sua entrega à Receita Federal do Brasil.

16. Em razão disso, não há que constar discriminação do IRPJ e da CSLL no lançamento, como defende o contribuinte, porque estes não são objeto da exigência fiscal.

17. Adicionalmente, não está presente na notificação de lançamento, diferentemente do que afirma o impugnante, “mera listagem de valores”, que, segundo ele, não permite identificar a sua correção e a hipótese de incidência utilizados.

18. Conforme visto, a multa foi calculada com base no inciso III e no parágrafo único, inciso I, do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com redação da Lei nº 13.670, de 2018, que determina o seu cálculo pela aplicação do percentual de 0,02%, multiplicado pelo número de dias de atraso, limitada a 1%, sobre a base de cálculo (receita bruta), reduzida em 50% em função da apresentação espontânea da ECF. E todas estas informações restam demonstradas na notificação de lançamento, consoante abaixo, permitindo ao contribuinte identificar a sua correção.

2 - DADOS DA ESCRITURAÇÃO			
Exercício	Prazo Final Entrega	Data/Entrega	Nº de dias em atraso
2018	31/07/2017	30/08/2018	395

  

3 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
Multa por atraso na entrega da escrituração - Código 3624	
Apuração de Crédito Tributário	Valores em Reais
(0,02% x NR DE DIAS EM ATRASO X BASE DE CÁLCULO ( X 50% )	97.515,83
Valor da Multa por atraso na entrega da escrituração.	97.515,83

19. Quanto à hipótese de incidência, atraso na entrega da ECF, ela está evidenciada na autuação em diversas partes e foi plenamente compreendida pelo contribuinte, como pode ser visto em diversas passagens de sua impugnação (duas transcritas abaixo).

**NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO**  
**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF)**

**1 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE**

CNPJ: 15.415.767/0001-59 SCP:
Nome Empresarial: TRILHO_SUISSO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

**2 - DADOS DA ESCRITURAÇÃO**

Exercício	Prazo Final Entrega	Data/Entrega	Nº de dias em atraso
2018	31/07/2017	30/08/2018	395

**3 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Multa por atraso na entrega da escrituração - Código 3624		Valores em Reais
Apuração de Crédito Tributário		
(0,02% x NR DE DIAS EM ATRASO X BASE DE CALCULO ( X 50%))	9.751.583,71 )	97.515,83
Valor da Multa por atraso na entrega da escrituração.		97.515,83

**4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**

Descrição dos fatos:

LUCRO REAL: Multa pela apresentação extemporânea da ECF, quando esta contiver e-LALUR, que incide à razão de 0,25% por mês calendário ou fração de atraso, 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); reduzida em 90% (noventa por cento), quando a ECF for apresentada em até 30 (trinta) dias após o prazo; em 75% (setenta e cinco por cento), quando a ECF for apresentada em até 60 (sessenta) dias após o prazo e à metade, quando a ECF for apresentada depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.

Limites: A multa está limitada a R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior auferiram receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) e a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem nessa hipótese.

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

DEMAIS: Multa incidente sobre a apresentação extemporânea da ECF, quando esta não contiver e-LALUR, equivalente a 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, limitada a 1% desta, reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício.

Enquadramento Legal:  
Art. 11 e 12 da lei nr. 8.218, de 29 de agosto de 1991, com texto alterado pela Lei nr. 13.670 de 2018.

#### Impugnação

*Ao entregar a ECF em atraso, a Impugnante recebeu a Notificação de Lançamento 01.62.28.22.01.55.73 ora impugnada. Em referida notificação, consta em "Dados da Escrituração" o exercício de 2018, e prazo final de entrega em 31/07/2017*

(...)

*Em decorrência do exposto, foi aplicada ao caso concreto a multa prevista no artigo 6º da IN 1422/13, já com a redação conferida pela Instrução Normativa RFB nº 1821, de 30 de julho de 2018.*

(...)

*Dessa forma, imprescindível traçar algumas considerações acerca do princípio da legalidade tributária, a fim de verificar a legalidade da instituição da multa por atraso na entrega da escrituração contábil fiscal (ECF). (grifou-se)*

20. Portanto, ante o exposto, não há que se falar em cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório e, por conseguinte, em nulidade do lançamento.

21. Em relação ao acórdão do Carf citado pelo contribuinte, é devido esclarecer que o art. 100, inciso II, do CTN, abaixo reproduzido, inclui entre normas complementares à legislação tributária as decisões de órgãos colegiados, mas tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Todavia, inexistente até o presente momento lei que confira a efetividade de regra geral às decisões prolatadas nos acórdãos do Carf, o que limita sua eficácia especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

(...)

*I - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

(...)

22. Assim, os acórdãos do Carf, não obstante servirem para ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, não vinculam a administração tributária à interpretação neles adotada, tampouco expressam o entendimento da RFB, sendo vedada a extensão de seus efeitos aos sujeitos passivos contra os quais foram efetuados os lançamentos.

23. Nesse sentido está o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 2013, cuja ementa está transcrita a seguir:

**DECISÕES DO CARF RELATIVAS A CLASSIFICAÇÃO FISCAL OU OUTRAS MATÉRIAS TRIBUTÁRIAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO NORMA COMPLEMENTAR**

*Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não possuem caráter normativo nem vinculante.*

24. Não bastasse isso, o acórdão trazido pelo contribuinte na argumentação da preliminar de nulidade não serve como paradigma, pois trata de situação que não mantém qualquer correspondência com o caso concreto aqui tratado. Em realidade, o acórdão do Carf trata de situação em que estão sendo exigidos IRPJ e CSLL, com as multas proporcionais correspondentes, concomitantemente com multa isolada, o que não é o caso.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

**FALTA DE LANÇAMENTO DISTINTO PARA CADA PENALIDADE DE IRPJ E CSLL.MULTA ISOLADA.**

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

25. No mérito, o contribuinte inicia alegando que a exigência da multa afronta o princípio da legalidade insculpido no art. 5º, II, da CF, haja vista que a multa foi instituída por ato infralegal, ainda que este tenha instituído a penalidade e tenha remetido a fixação de todos os seus critérios a outros atos legais. Adicionalmente, entende que a multa viola os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

26. Em vista de tais alegações, é necessário esclarecer que não cabe ao julgador administrativo questionar a legalidade ou constitucionalidade de normas legais e infralegais. A análise de alegação desse teor é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente. Nesse sentido está a Súmula n.º 2 do Carf:

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

27. O art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, resultante da conversão da MP n.º 449, de 2008, é claro no sentido de que o julgador administrativo não pode afastar a aplicação de lei sob o fundamento de violação da constituição ou de lei superior:

*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.*

28. Também o artigo 17, incisos IV e V da Portaria MF n.º 20, de 2023, determina que o julgador de primeira instância está vinculado às leis, assim como às normas regulamentares, inclusive, a entendimentos da Receita Federal expressos em atos normativos:

Portaria MF n.º 20/2023

*Art. 7º São deveres do julgador:*

(...)

*IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e*

*V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei n.º 8.112, de 1990, e os demais atos vinculantes.*

Lei n.º 8.112/90

*Art. 116. São deveres do servidor:*

(...)

*III - observar as normas legais e regulamentares;*

29. Assim, o julgador administrativo de primeira instância, por força de sua vinculação ao texto da norma legal ou infralegal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Como o dispositivo legal que fundamentou a autuação permanece vigente, não tendo sido declarado inconstitucional ou ilegal até o presente momento, é devida a sua aplicação.

30. Outro argumento trazido pelo contribuinte refere-se a uma suposta violação ao princípio da irretroatividade, haja vista que, no seu entender, a notificação de lançamento deveria reger-se pelos atos normativos em vigor quando do descumprimento da obrigação acessória, ou seja, na data de 31/07/2017, prazo final da entrega da ECF referente ao ano-calendário 2016. À época, o art. 6º da IN RFB n.º 1.422, de 2013, previa a aplicação da multa prevista no art. 57 da Medida Provisória (MPv) n.º 2.158-35, de 2001, mas foi aplicada a multa prevista no art. 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, em razão da nova redação dada ao art. 6º da referida instrução normativa pela IN RFB n.º 1.821, de 30/07/2018.

31. Não procede tal argumento.

32. Para determinar qual norma de imposição da multa por atraso é aplicável ao caso, é necessário identificar o seu fato gerador e, pois, o regramento vigente à época. O fato gerador da multa é o atraso na entrega da ECF, logo, o seu marco temporal é a data de transmissão da obrigação acessória, momento em que o contribuinte comete a infração. Antes disso, a hipótese de incidência da multa não ocorreu ainda, pois não houve ainda ENTREGA EM ATRASO da escrituração.

33. Portanto, o fato gerador da multa ocorreu em 30/10/2018, data de transmissão da ECF, oportunidade em que estava em vigor a aplicação da multa na forma da redação dada pela IN RFB n.º 1.821, de 30/07/2018.

34. Não há que se falar, pois, em aplicação retroativa desta norma, já que era a norma vigente no momento da ocorrência do fato gerador.

35. Como último argumento de mérito, o contribuinte discorre que a Lei n.º 8.218, de 1991, institui diversas multas por infrações de mesma origem, ou seja, penalidades sequenciais para punir um mesmo fato, já que impõe multa relativa a cada mês-calendário ou fração, desconsiderando que a infração continuada é una. Quer dizer, defende que não é aceitável a cominação indiscriminada de penalidades, multiplicadas pelo número de vezes em que o contribuinte permaneceu inadimplente em prestar informações. Nesse sentido, menciona julgados do Carf.

36. Esse argumento também não procede.

37. O legislador, ao especificar a forma de cálculo da multa, entendeu por bem que esta deveria ser graduada em conformidade com o número de dias de atraso no cumprimento da obrigação acessória. Não se trata de tantas multas quantos os dias de atraso, mas apenas da determinação do percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo em conformidade com o número de dias de atraso.

37. Ademais, como já tratado anteriormente, o julgador administrativo é vinculado à lei e às normas infralegais, não podendo proferir juízo quanto à validade ou a adequação da multa estabelecida em norma.

38. Em relação aos acórdãos do Carf, estes não são normas complementares, não vinculando o julgador administrativo, como abordado neste voto.

39. Ao fim, o contribuinte requereu a produção de provas por todos os meios admitidos em direito, em especial a prova documental acostada, e pleiteou que as intimações referentes ao pleito sejam feitas à sua advogada.

40. No que se refere à produção de provas documentais, trata-se de direito a ser exercido pelo contribuinte no prazo para a impugnação ou, após esse prazo, em situações especiais previstas no art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972. No caso, o contribuinte carreou provas documentais quando da impugnação, as quais foram levadas em consideração na análise do processo.

41. Relativamente à intimação na pessoa de sua advogada, essa não é admissível no processo administrativo fiscal, conforme o entendimento exarado na Súmula Carf n.º 110, com efeito vinculante atribuído pela Portaria ME n.º 129, de 2019: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

42. Ante o exposto, voto pela improcedência da impugnação, para manter integralmente o crédito tributário constituído.”

#### A propósito:

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.** As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. **MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR ATRASO NA ENTREGA DE ECF. O sujeito passivo que deixar de apresentar ECF no prazo fixado na legislação fica sujeita à multa de ofício isolada.** (Processo n.º 11707.720017/2018-83. Acórdão n.º 1003-004.144. Sessão de 16/01/2024. Relatora Carmen Ferreira Saraiva, g.n.)

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin