



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10865.722742/2018-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-004.280 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Matéria MULTA ISOLADA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD
Recorrente CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2015,2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL (FASE PRÉ-PROCESSUAL). NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O procedimento de investigação fiscal é efetuado no interesse exclusivo do Fisco; tem natureza inquisitorial; não é banhado pelo contraditório e ampla defesa, pois ainda não há acusação formal, nem processo, nem lide. Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase pré-processual.

Não obstante, existindo intimação fiscal prévia, com prazo razoável dado para correção das informações inexatas, incompletas ou omitidas no campo histórico dos fatos contábeis registrados na Escrituração Contábil Digital (ECD) e apresentada ECD (substitutiva) o contribuinte deixa de corrigir, deixa de sanar esses vícios apontados pelo Fisco, implicando lavratura de auto de infração por infração formal, com mais razão não tem plausibilidade fático-jurídica a alegação de cerceamento do direito de defesa na fase pré-processual, de natureza inquisitorial.

O auto de infração quando lavrado por agente competente e em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, ou seja, quando os fatos imputados estão descritos, narrados, de forma completa, objetiva, clara, com precisão, com respectivo enquadramento legal, demonstrativo da base de cálculo e do valor devido, permitindo o pleno entendimento da acusação fiscal e o exercício do contraditório e da ampla defesa, não tem plausibilidade fático-jurídica a alegação de nulidade do lançamento, pois não configurado o alegado prejuízo à defesa.

Ademais, não configurado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeita-se a preliminar suscitada de nulidade.

LAUDO TÉCNICO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRECLUSÃO DA FACULDADE PROCESSUAL. DOCUMENTO NÃO CONHECIDO.

Efetuada a entrega de Escrituração Contábil Digital (ECD) - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, no campo histórico dos fatos contábeis registrados no livro Diário Geral (digital) e intimado o contribuinte a corrigir os citados vícios apontados pelo Fisco em procedimento fiscal prévio à lavratura de auto de infração e restando não corrigidos os vícios pela apresentação de ECD (substitutiva), configurada restou a infração formal, administrativa, subsumida no art. 57, III -"a" - da MP 2.158-35/2001 com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873, de 2013.

A prova documental será apresentada na impugnação na instância *a quo* e complementada, se for o caso, na instância recursal ordinária dentro do prazo para apresentação do recurso voluntário, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual posterior, a menos que o sujeito passivo demonstre a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (Decreto nº 70.235/72, art. 16, §4º, redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

MULTA REGULAMENTAR. ARTIGO 57, INCISO III-"a", DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/2001 COM REDAÇÃO DO ART. 57 DA LEI Nº 12.873/2013. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD APRESENTADA COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS. INTIMAÇÃO PRÉVIA E FALTA DE CORREÇÃO DAS INFORMAÇÕES. INFRAÇÃO FORMAL CONFIGURADA.

A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica.

A individualização da escrituração compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.

A forma de escrituração G (Diário Geral) na Escrituração Contábil Digital - ECD, opção expressa manifestada pelo contribuinte, é a escrituração completa, aglutinada em um único "livro digital", não possui livros auxiliares.

A obrigatoriedade de se observar a individualização e a clareza de cada registro contábil, ou seja, cada lançamento no Diário deve estar fundado em um documento probante desse lançamento, seja esse documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil.

A inexatidão da escrita contábil - infração de natureza formal - fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no campo histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, recibo, conhecimento de frete ou

outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil.

Ao contribuinte que fez opção pela forma de escrituração G (livro Diário Geral) - escrituração completa - em um único "livro", a qual não pode conviver com nenhuma outra escrituração principal no período, ou seja, as escriturações principais (G, R ou B) não podem coexistir no mesmo período (a escrituração G não possui livros auxiliares), é inadmissível a apresentação de ECD com o registro de fatos contábeis com informações incompletas, inexatas ou com omissão, no campo histórico, pela falta de menção, indicação, dos documentos fiscais das respectivas operações (nota fiscal, contrato, recibo, ou outro documento hábil), pois causa dificuldade, sobremaneira, à auditoria fiscal quanto ao cruzamento de dados com a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e quanto ao cruzamento de informações em relação a clientes e fornecedores (circularização eletrônica de dados dos clientes e fornecedores). Isso frustra, solapa, invalida o escopo, o objetivo, a razão da criação da ECD.

Cabível a aplicação da multa de ofício regulamentar, por entrega de ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, prevista no inciso III -"a" do artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001 com redação do art. 57 da Lei 12.873, de 2013, quando o contribuinte, devidamente intimado para sanar, no prazo estipulado na intimação expedida, deixa de corrigir os vícios apontados pela fiscalização na Escrituração Contábil Digital - ECD.

BASE DE CÁLCULO. MULTA REGULAMENTAR ISOLADA. ANOS-CALENDÁRIO 2015 E 2016.

Apurada e demonstrada sobejamente, nos autos do processo, a base de cálculo da multa regulamentar isolada aplicada, quanto aos anos-calendário objeto da exigência fiscal, não cabe fazer ajuste, não há reparo a fazer no lançamento fiscal.e na decisão recorrida.

PENALIDADE. DESPROPORCIONAL. EXIGÊNCIA MANTIDA. MATÉRIA SUMULADA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, preliminarmente, por unanimidade de votos, não conhecer do laudo técnico apresentado às vésperas do julgamento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues. Por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 612/637) em face do Acórdão da 7ª Turma da DRJ/Salvador (e-fls. 587/602) que julgou Impugnação improcedente ao manter o lançamento fiscal.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **10/10/2018**, a fiscalização da DRF/Limeira, unidade da RFB, lavrou Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória (e-fls. 02/09), ao imputar a seguinte infração, *in verbis*:

(...)

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD)

INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS

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

Fato Gerador	Multa (R\$)
31/05/2016	6.495.534,20
31/05/2017	18.766.292,78

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos

Entre 31/05/2016 e 31/05/2017:

Art. 57, inciso III, alínea a, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, com redação dada pela Lei nº 12.873/13.

(...)

- que, ainda, integra o auto de infração o Relatório Fiscal (e-fls. 10/39), no qual consta a descrição, narrativa dos fatos e que, no essencial, transcrevo, *in verbis*:

(...)

Resumo da autuação

1. **A Ceva Freight Management do Brasil Ltda – CNPJ 03.229.138/0001-55 (CEVA) cumpriu obrigação acessória em desacordo com as normas contábeis ao apresentar a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa aos anos-calendário 2015 e 2016, cujos lançamentos das contas analíticas de receitas operacionais apresentaram-se sem a devida identificação (...).**

2. **Em decorrência da verificação de omissões na escrituração contábil, a CEVA foi intimada a apresentar novas ECD corrigindo as falhas apontadas pela fiscalização e aplicada a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória prevista na MP 2.158-35/2001, art. 57, III, “a”.**

O lançamento de ofício resultou em multa no total de R\$ 25.261.192,98.

(...)

Da identificação do contribuinte

4. **Conforme do cadastro CNPJ, a CEVA é uma sociedade empresária limitada, foi constituída em 21/06/1999 e tem como principal atividade econômica o agenciamento de cargas: (...).**

5. **A CEVA tem como sócios a CEVA FREIGHT HOLDINGS B.V. localizada nos Países Baixos – Holanda e a CIRCLE INTERNATIONAL HOLDINGS LLC. localizada nos Estados Unidos da América. Ambas sociedades pertencem ao grupo Ceva que é controlado pela CEVA HOLDINGS LLC localizada nas Ilhas Marshal (doc. 002 e doc. 004).**

(...)

6. **Nos anos-calendário 2015 e 2016 a CEVA apurou seu resultado com base no lucro real.**

Da obrigatoriedade da entrega da ECD

7. **A normatização sobre o cumprimento de obrigações acessórias, dentre elas a apresentação da escrita contábil, é delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pela Lei 9.779/1999, art. 16.**

A partir desse dispositivo, a Receita Federal, por meio da IN RFB nº 1.420 de 19/12/2013, vigente até 31/12/2017, posteriormente revogada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº

1.774 de 22/12/2017, regulou a obrigatoriedade da entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD).

(...)

9. A CEVA apurou seu resultado pelo regime de tributação com base no **lucro real nos anos-calendário de 2015 e 2016**, e, portanto, estava obrigada à escrituração contábil nos termos do Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 7º e, em decorrência, à apresentação da ECD nos termos da já citada IN através do sistema Sped.

(...)

Das normas contábeis na escrituração

11. O Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, dispõe sobre a escrituração de livros mercantis e dá outras providências e assim estabelece:

“Art 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)

(...)

12. Referido dispositivo legal determina que a escrituração deve ser feita em idioma nacional e com individualização e clareza. Ainda, permite o uso de código numérico e abreviaturas desde que constem em livros próprios.

(...)

14. O Decreto nº 64.567, de 22 de maio de 1969, regulamentou, então, dispositivos do Decreto-Lei nº 486/1969:

“Art. 2º A individualização da escrituração a que se refere o artigo 2º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.”

15. O dispositivo deixa claro o significado da expressão **“individualização”**. A individualização da escrituração compreende a **“consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que deram origem à própria escrituração”**.

(...)

24. Observa-se na ITG 2000, acima, em harmonia com o art. 2º do Decreto nº 64.567/1969, a **obrigatoriedade de se observar a individualização e a clareza de cada registro contábil, ou seja, cada lançamento no Diário deve estar fundado em um**

documento probante desse lançamento, seja esse documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil.

Nos termos do art. 2º do Decreto nº 64.567/69, a expressão “individualização” significa: “consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que deram origem à própria escrituração”.

Dos fatos: a inobservância quanto à individualização da escrituração das receitas operacionais

(...)

26. Mediante termo de intimação (doc. 005), lavrado em 23/10/2017 e com ciência efetivada em 31/10/2017, a fiscalização informou à CEVA que a conta “Receitas” nas ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 apresentavam históricos dos lançamentos contábeis sem a individualização necessária (não foram discriminados os documentos fiscais ou clientes às quais as receitas se referiam; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados). Observou-se que através do nome da conta ou do histórico não era possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora se apresentassem como contas do grupo de receitas). A CEVA, então, foi intimada a proceder às correções.

27. A CEVA transmitiu as ECD substitutivas do ano-calendário 2015 e 2016, respectivamente em 15/01/2018 e 19/01/2018 (doc. 007).

(...)

29. Conforme prescreve o manual retro mencionado, a forma de escrituração G (Diário Geral) é a escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração.

Quando o contribuinte opta, por outro lado, pela forma de escrituração resumida (R) os registros dos lançamentos contábeis podem conter históricos resumidos ou codificados, desde que utilize o diário auxiliar (A) para registrar cada lançamento com a individualização e a clareza exigidas pela legislação. E o campo histórico do lançamento é onde esse detalhamento, essa individualização, é registrado.

30. Pode ser observada na Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital das ECD anos-calendário 2015 e 2016 (doc. 006) que a Escrituração Geral (G) foi a forma de escrituração contábil adotada pela CEVA, significando que a escrituração apresentada é completa e sem a existência de livros auxiliares.

(...)

36. Na **primeira coluna** são apresentadas as descrições usadas pela CEVA no campo histórico. A **segunda coluna** apresenta a totalização em reais dos lançamentos a crédito segundo os valores escriturados. A **terceira coluna** indica o somatório das repetições em que cada lançamento apresenta idêntico histórico. Referidas colunas foram extraídas da conta **Receitas Operacionais** e foram considerados unicamente os lançamentos do Tipo “contábil normal”, sendo, portanto, excluídos os lançamentos do Tipo “encerramento contábil”, a fim de se evitar duplicidades da base de cálculo da multa isolada.

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
LANÇTO AUT, DE AGENCIAMENTO	R\$ 35.691.214,15	48399
Lançamento de perdas/ganho	R\$ 9.961.862,67	20113
Lançamentodeperdas/ganho	R\$ 7.575.572,66	16705
LANÇTO CONTABIL SET	R\$ 11.262.705,89	13950
LANÇTOAUT.DEAGENCIAMENTO	R\$ 6.540.038,63	13265
Aut.dos.profit book.	R\$ 11.094.594,86	13007
Aut.dos.Ganho / Perda book.	R\$ 5.656.570,84	8103
NOTA FISCAL DE COMPRA	R\$ 3.394.458,74	5034
LANÇTO CONTABIL agosto	R\$ 1.908.929,74	4636
ALOCAÇÃO BASE RECEITA	R\$ 20.795.971,10	4378
ACERTO DE DIFERENÇA	R\$ 1.798.454,19	3710
ALOCAÇÃO INDIRETOS RECEITA	R\$ 1.972.618,11	3313
LANÇTO CONTABIL janeiro	R\$ 2.058.401,31	2449

(...)

TAXA ADUANEIRA	R\$ 23,60	2
Alocação baseada em metros	R\$ 9.813,49	1
TAXAS BANCARIAS	R\$ 1.378,17	1
LANÇTO URGENTE	R\$ 232,53	1
impostosAS DIVERSAS A PAGAR	R\$ 209,90	1
TRANSFERÊNCIA DE QUADRA	R\$ 209,90	1
impostosA ADUANEIRA	R\$ 188,95	1
F	R\$ 106,87	1
Cobrança de entregas	R\$ 97,00	1
EXCESSO DE PESO AEREO	R\$ 21,34	1
Totais	R\$ 216.517.806,74	187.250

37. *A soma das incorreções para fins de utilização como base de cálculo para quantificação da multa por descumprimento da obrigação acessória é de R\$ 216.517.806,74 na ECD do ano-calendário 2015.*

38. *As inexatidões nos lançamentos contábeis relativas à conta de receitas operacionais contidas na escrituração presente na ECD do ano-calendário 2016 diferem um pouco do método adotado pela CEVA no que diz respeito às descrições dos históricos empregados em 2015.*

39. *Abaixo são citados exemplos dos históricos encontrados no razão, cujos dados encontram-se na planilha "ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper.ods" (doc. 009):*

Exemplo dos históricos - ECD 2016

1011120008646 Ford TRANSF. ENTRE CONTAS # NOV/16

10112355 108072

1012220001833master

1012220001906master

1012220002406 Ricetec - demurr UNBILLED REVENUE # NOV/16

10202956 001000213197 ACOTECN

10212177 001000213092 TYCO EL

10223218 Unknown: Not in Source System

10233917 001000025526 HUAWEI

(...)

40. *Com exceção dos históricos numéricos ou alfa numéricos, os demais históricos se repetem de forma idêntica. O histórico "Aut.dos.profit book.", por exemplo, é repetido em 305.690 lançamentos e soma R\$ 191.744.625,51 em créditos.*

41. *A inexatidão da escrita contábil fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil. Observa-se a utilização de sequências numéricas às quais não se pode precisar do que se tratam. Também são usadas expressões em idioma estrangeiro, prática vedada pelas normas contábeis.*

42. *A soma das incorreções para fins de utilização como base de cálculo para quantificação da multa por descumprimento da*

obrigação acessória é de R\$ 625.546.426,04 na ECD do ano-calendário 2016. (doc. 009)

(...)

Da penalidade pela entrega das ECD com incorreções

45. Conforme prescreve a IN RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017, art. 11, aplicam-se as multas previstas na MP 2158-35/2001, art. 57, III, “a”, qual seja, 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.

46. A base de cálculo é representada pelo valor da transação a qual se refere a informação inexata, no caso, os lançamentos a crédito constantes das rubricas receitas operacionais.

47. Em decorrência, a base de cálculo da infração relativa à ECD ano-calendário 2015 é R\$ 216.517.806,74, que multiplicada pelo percentual de 3% resulta em multa de R\$ 6.495.534,20. A data de referência da multa regulamentar consignada no auto de infração é a data limite para o cumprimento da obrigação acessória, qual seja, 31/05/2016.

48. A base de cálculo da infração relativa à ECD ano-calendário 2016 é R\$ 625.546.426,04 que multiplicada pelo percentual de 3% resulta em multa de R\$ 18.766.392,78. A data de referência da multa regulamentar consignada no auto de infração é a data limite para o cumprimento da obrigação acessória, qual seja, 31/05/2017.

(...)

Ciente do lançamento fiscal por meio de sua caixa postal no domicílio tributário eletrônico em 10/10/2018 (e-fl. 537), **a contribuinte apresentou Impugnação** em 08/11/2018 (e-fls. 540/564), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que é sociedade empresária devidamente constituída, **subsidiária no Brasil de grupo multinacional sediado na Holanda**, e que tem por finalidade social o agenciamento de cargas por meios **aéreos e marítimos**, nacionais e internacionais, a descarga de fretes aéreos e marítimos, nacionais e internacionais, dentre outras atividades relacionadas à logística de importação e exportação, reconhecida como uma das líderes mundiais neste setor;

- que para os contribuintes que promovem a apuração e o recolhimento de tributos pela sistemática do lucro real, como é o caso da Impugnante, a Lei Federal nº 12.973/14 – ao reformar o texto do Decreto-Lei nº 1.598/77 – determinou que a escrituração contábil mantida pelos contribuintes seja **transmitida à Receita Federal do Brasil por meio**

do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, nos termos do artigo 7º, § 6º, do precitado Decreto-Lei nº 1.598/77;

- que a obrigatoriedade de adoção da Escrituração Contábil Digital (ECD) para os contribuintes sujeitos à apuração pela sistemática do Lucro Real foi veiculada inicialmente pelo artigo 3º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.420/2013, posteriormente, sucedida pela Instrução Normativa RFB nº 1.774/2017;

- que, em síntese, além de estar obrigada a manter a escrituração dos lançamentos contábeis, de modo a possibilitar a correta apuração dos respectivos tributos, a Impugnante, desde a edição da Lei nº 12.073/14, tem o dever de proceder sua apresentação às autoridades fiscais por meio do **Sistema de Público de Escrituração Digital (SPED)**;

- que foi exatamente desta forma com que procedeu a Impugnante com relação às informações contábeis e fiscais relativas aos anos-calendário de 2015 e 2016, reunindo-as e transmitindo-as ao Fisco por meio do SPED;

- que, não obstante o atendimento da obrigação imposta à Impugnante com relação à entrega das informações que outrora deviam constar dos **livros então substituídos pelo SPED** (Livro Diário, Livro Razão, Livro Balancetes Diários, dentre outros), a Receita Federal do Brasil entendeu que as informações prestadas estariam em desacordo com as exigências veiculadas pelas normas contábeis aplicáveis, sendo deflagrado o Procedimento de Fiscalização, com o intuito de provocar/**promover as correções necessárias de sua escrituração**;

- que as determinações emanadas das autoridades fiscais jamais especificaram, de forma precisa e escorreita, quais seriam as correções que haveriam de ser promovidas. Muito pelo contrário, as intimações foram confeccionadas de forma genérica, sem especificar se as inconsistências a serem reformuladas voltavam-se a questões puramente formais (padronizações do SPED, por exemplo) ou quanto ao próprio conteúdo dos lançamentos contábeis;

- que sem ter um direcionamento preciso quanto à conduta a ser adotada - mais precisamente quanto ao que deveria ser corrigido em sua escrituração contábil submetida ao SPED - as correções que promoveu ficaram restritas à tradução dos lançamentos contábeis ao vernáculo;

- que, conforme se extrai dos trechos do Relatório Fiscal, as autoridades fiscais entenderam que a Impugnante teria procedido à escrituração de seus lançamentos fiscais sem que estes estivessem acompanhados do suporte documental e probatório necessário a justificar a receita objeto do lançamento, qualificando-a na infração descrita pelo artigo 57, inciso III, alínea “a”, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001;

- que as autoridades fiscais exigem da Impugnante penalidade fixada no violento percentual de 3% sobre a totalidade das receitas escrituradas, para os anos-calendário de 2015 e 2016, já que teria transmitido, via SPED, informações econômico-fiscais de forma incompleta, chegando, assim, ao elevadíssimo e completamente abusivo montante de R\$ 25.261.926,98;

- que, **preliminarmente**, a contribuinte suscitou nulidade do lançamento fiscal, por cerceamento do direito de defesa, por:

a) ausência de qualquer procedimento de fiscalização – Cerceamento do direito de defesa:

- que o procedimento de fiscalização foi instaurado um dia antes da lavratura do auto de infração, ou seja, 09/10/2018 e o auto de infração foi lavrado dia 10/10/2018;

- que movido pelo afã exclusivo de promover a autuação aqui combatida, o Sr. Agente Fiscal passou por cima da realização de qualquer diligência ou ato fiscalizatório e promoveu, de imediato, a exigência de abusiva penalidade;

b) da não apresentação de elementos voltados a suportar a multa imposta para o ano-calendário de 2016:

- que o auto de infração aqui questionado – especialmente em seu Relatório Fiscal – se limita a apresentar e a “destrinchar” a base da penalidade exigida apenas para ano de 2015, **não o fazendo com relação ao ano-calendário de 2016**;

- que a autoridade fiscal autuante não procedeu da mesma maneira com relação às receitas escrituradas na ECD relativa ao ano-calendário de 2016;

- que no corpo do Relatório Fiscal existe planilha confeccionada pelo Sr. Agente Fiscal, única e especificamente para o **ano-calendário de 2015**, relacionando o histórico dos lançamentos contábeis questionados, as oportunidades em que esse histórico foi utilizado e o valor por ele representado. Nada consta, no entanto, quanto à exigência relacionada ao **ano-calendário de 2016**, para o qual não consta qualquer detalhamento a respeito do valor exigido, o que somente reforça por mais uma vez a nulidade que se reveste o auto de infração aqui combatido. Em outras palavras, o auto de infração não contém os lançamentos de 2016 tidos por imperfeitos, impossibilitando à empresa averiguar quais seriam tais lançamentos e, assim, como foi feito o cálculo da multa aplicada;

- **quanto ao mérito**, as razões para o cancelamento do lançamento fiscal:

1) - Da correta individualização dos lançamentos contábeis pela recorrente e da observância da legislação contábil aplicada:

- que a forma de escrituração adotada pela Impugnante com relação às informações consignadas na ECD para os anos-calendário de 2015 e 2016, foi aglutinada na totalidade de seus registros e lançamentos contábeis em um único “livro digital”, ou seja, escrituração G (Diário Geral) não possui livros auxiliares A ou Z, e, conseqüentemente, não pode **conviver outros tipos de escrituração, como** Diário com Escrituração Resumida (vinculado a livro auxiliar);

- **que** todos os lançamentos contábeis escriturados em suas contas contábeis de receita possuem lastro em documentos que suportam as receitas destacadas em cada um deles;

- que, **entretanto**, as autoridades fiscais concluíram que os lançamentos contábeis que suportavam referidas informações foram registrados de forma incompleta, sem a individualização necessária a permitir a correta identificação de cada um dos lançamentos, quanto aos anos-calendário 2015 e 2016;

- que, diversamente do consignado pelas autoridades fiscais, os lançamentos contábeis constantes da ECD referentes aos anos-calendário 2015 e 2016 **atendem à legislação aplicável**, além de **conterem a individualização necessária à identificação da receita atrelada a cada um dos lançamentos**;

- que a Impugnante atua em todo o território nacional. Os registros contábeis devem ser escriturados na ECD e no SPED da forma mais fidedigna possível à realidade, possibilitando a correta identificação da receita que originou o lançamento contábil, **mas, argumenta a Impugnante, sem detalhamento que implique no próprio engessamento das atividades do contribuinte**;

- que o Relatório Fiscal sustenta que os lançamentos contábeis escriturados eletronicamente pela Impugnante são “*genéricos, repetidos, por vezes codificados*” além deles não constar “*a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que deram origem à própria escrituração*”;

- que, diferentemente do quanto veiculado pelas autoridades fiscais, a descrição do lançamento registrado pela Impugnante em sua ECD é sim suficiente à percepção da natureza da atividade que a originou;

- que a Impugnante jamais teve sequer a oportunidade de prestar qualquer esclarecimento ou de apresentar um único documento voltado a suportar e a demonstrar os lançamentos contábeis questionados pelo Auto de Infração, antes do lançamento de ofício.

Obs: Que as intimações que mais se aproximaram – ainda que muito distante do real conteúdo que deveriam acompanhá-las – foram todas expedidas em um outro procedimento, ou seja, procedimento de diligência (TDPF-F nº 08.1.12.00-2017-00042-7), com escopo diverso do procedimento de fiscalização que resultou no Auto de Infração.

- que, acaso lhe fosse conferida a possibilidade de prestar referidos esclarecimentos e de fornecer referido suporte documental, muitas das dúvidas que permearam a autoridade fiscal no momento da lavratura do Auto de Infração seriam pronta e devidamente sanadas. Ainda, se perdurassem dúvidas quanto à qualidade da escrituração contábil da ora Impugnante, seria muito mais construtivo e produtor se a fiscalização houvesse discutido essa questão com o contribuinte e desse prazo para corrigir eventuais falhas;

- que o auto de infração foi lavrado no dia imediatamente seguinte à instauração e conclusão do procedimento de fiscalização. O direito da Impugnante de prestar esclarecimentos foi simplesmente suprimido pelas autoridades fiscais, restando-lhe exclusivamente a via da presente Impugnação para demonstrar todas as equivocidades que recaem sobre o trabalho fiscal;

- que todos os lançamentos contábeis escriturados em suas contas contábeis de receita possuem lastro em documentos que suportam as receitas destacadas em cada um deles;

- que a Impugnante instrui a presente defesa com planilha (**Doc. 02**) na qual são elencados, por amostragem, exemplos de lançamentos contábeis promovidos ao longo dos anos-calendário 2015 e 2016, com a respectiva indicação dos documentos fiscais que suportam a receita consignada em cada um dos lançamentos. Além da planilha em si, são apresentadas cada uma das respectivas Notas Fiscais em que constam as receitas veiculadas nos lançamentos contábeis (**Doc. 03**). Referida planilha relaciona o lançamento fiscal com a respectiva Nota

Fiscal em que consta a receita nele destacada, justamente com o intuito de evidenciar que os lançamentos em contas de receita estão amplamente suportados em documentos fiscais hábeis a comprovar a efetiva aferição das receitas escrituradas.

2) - Do caráter excessivo da penalidade imposta e de sua natureza nitidamente confiscatória:

- que carece de qualquer proporcionalidade aplicar penalidade que ultrapassa os R\$ 25 Milhões a um contribuinte que recolheu regularmente seus tributos e procedeu à escrituração de seus lançamentos fiscais da forma mais condizente possível à origem da receita que os originou. Transcende-se a natureza punitiva e passa-se a ostentar efetiva feição arrecadatória.

Por fim, em resumo, a contribuinte pediu:

- que seja a presente Impugnação devidamente recebida e processada, e, no mérito, integralmente provida, de modo a possibilitar o **integral cancelamento** da exigência fiscal.

- que, subsidiariamente, caso não haja convencimento pelos senhores Julgadores do cancelamento do lançamento fiscal, requer seja convertido em **diligência** o julgamento deste feito para que sejam respondidas tantas perguntas quanto bastem para que haja tal convencimento.

Na sessão de **20/02/2019**, a 7ª Turma da DRJ/Salvador julgou a Impugnação improcedente, ao manter o lançamento fiscal, conforme Acórdão (e-fls. 587/602), cuja ementa transcrevo:

(...)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/05/2016, 31/05/2017

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ECD. MULTAS.

Cabível a multa prevista no art. 57, inciso III, “a”, da MP nº 2.158-35/01, quando, em cumprimento de obrigação acessória, o contribuinte entrega Escrituração Contábil Digital - ECD com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. LEGALIDADE ESTRITA. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA.

O emprego dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pela Administração Pública, deve ser feito com observância simultânea do princípio da legalidade estrita e, assim, não

autoriza o descumprimento de norma integrante da legislação tributária, mormente por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, é dirigida ao legislador, não cabendo a autoridade administrativa afastar a incidência da lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/05/2016, 31/05/2017

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA.

O auto de infração foi lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento com todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. Ademais, o pedido formulado não atendeu aos requisitos formais delineados pelo Decreto 70.235/72 e pela Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Ciente desse *decisum* em **26/02/2019** (e-fl. 609), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **22/03/2019** (e-fls. 611/637), suscitando, basicamente, as razões já deduzidas na Impugnação, ou seja:

(...)

3 – DAS RAZÕES DE REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

3.1 – PRELIMINARMENTE – NULIDADE do Auto de Infração

3.1.1 – Ausência de qualquer procedimento de fiscalização voltado a apurar minimamente o contexto subjacente ao feito.

*Há um ponto extremamente curioso que recai sobre a autuação aqui combatida e que em muito a singulariza. **O procedimento de fiscalização foi instaurado literalmente um dia antes da lavratura do Auto de Infração.***

(...)

A única conclusão que se pode extrair desta situação é que o procedimento de fiscalização para 2015 e 2016, materializado no TDPF-F em referência, foi instaurado com intuito exclusivo de atender a eventuais exigências de natureza formal (“pro forma”), o que revela cuidado em evitar alegação, por parte do contribuinte, de nulidade em razão da não formalização do procedimento de fiscalização em momento anterior à autuação.

*Portanto, o TDPF-F foi formalizado com o único intuito de atender aspectos formais, **já que dele não se extrai qualquer vantagem ou informação útil ao procedimento de constituição do crédito tributário. Muito pelo contrário:** a ausência de condução de uma fiscalização eficiente, com a intimação da Recorrente para fornecer informações, documentos e esclarecimentos necessários para que o Sr. Agente Fiscal compreendesse totalmente a contabilidade da empresa resultou na lavratura de Auto de Infração que cobra montante claramente abusivo calcado em multa que serve para penalizar contribuintes que se encontram em situação absolutamente distinta da Recorrente.*

De acordo com o cenário narrado na acusação, é como se a contabilidade estivesse imprestável.** Como se uma multinacional do ramo de logística (em que informação imediata e exata é a tônica do negócio), com inúmeros e modernos controles internos, não fosse capaz de fornecer toda e qualquer informação relacionada a seus lançamentos contábeis. **O Auto de Infração aqui desafiado corresponde a um verdadeiro exagero e ofende aos mais básicos princípios não só de Direito Tributário, mas também de Direito Administrativo.

É óbvio que a Recorrente tem todas as condições de prestar esclarecimentos prontamente e está à disposição do Fisco para o que bem pretenderem. Contudo, sabe-se lá por qual razão, com

base em acusações rasas de que os lançamentos contábeis estão “genéricos” e, com isso, revelando postura de extrema inércia e nenhuma vontade de averiguação básica dos livros e documentos contábeis do contribuinte, foi aplicada a multa exorbitante que aqui se contesta.

(...)

Não é exagero afirmar que, para o caso dos autos, houve a lavratura de um Auto de Infração para exigência de multa pelo montante de R\$ 25 Milhões sem a prévia instauração do indispensável procedimento de fiscalização, descumprimento de obrigação acessória no excessivo

Paralelamente ao lançamento aqui combatido, a Recorrente teve instaurado contra si outro procedimento de fiscalização, pelo mesmo Sr. Agente Fiscal responsável pelo Auto de Infração aqui combatido, que tem por escopo a análise das informações relativas à apuração e ao recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário de 2014, devidamente materializado no TDPF-F nº 08.1.12.00-2017-00042-7.

No transcorrer de referido procedimento – este sim deflagrado da maneira correta, com a ampla participação da Recorrente nesse estágio prévio a eventual questionamento fiscal por meio de lançamento de ofício – o Sr. Agente Fiscal expediu Termo de Intimação à Recorrente para que esta providenciasse a apresentação das ECD's transmitidas pelo SPED para os anos-calendário de 2015 e 2016, o que foi devidamente atendido pela empresa: (...).

(...)

O único “embasamento” que a exigência fiscal aqui combatida traz, portanto, são intimações expedidas EM UM OUTRO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO, com objeto nitidamente diverso e que ainda não foi sequer concluído.

(...)

Sem um mínimo de precisão, a Recorrente não teve qualquer condição de aferir se o Sr. Agente Fiscal demandava maiores informações quanto ao histórico dos lançamentos contábeis por ela promovidos e escriturados nas ECD's dos anos de 2015 e 2016, como somente agora alega. Em suma, não apenas a fiscalização descumpriu com os prazos determinados em lei, como deveria ter assegurado ao contribuinte prazo suficiente para corrigir quaisquer deficiências na apresentação de sua contabilidade, e não simplesmente iniciar o procedimento num dia (09.10.2018) e, NO DIA SEGUINTE (10.10.2018), lavrar detalhadíssimo Auto de Infração.

Resta muito claro que o trabalho fiscal tomou prova emprestada de outra fiscalização para fundamentar a autuação.

Referida atitude foi interpretada como correta pela decisão de primeira instância administrativa mesmo diante das circunstâncias.

*Referido modus operandi é rechaçado pela jurisprudência do CARF. A utilização de **prova emprestada** só se admite se, no procedimento em que a prova emprestada é utilizada, for dada ciência ao contribuinte e se observa o contraditório: (...).*

(...)

Assim, está muito claro que o contraditório não foi observado como a lei exige.

(...)

Logo, de rigor a reforma do v. acórdão recorrido por este E. CARF, reconhecendo-se que o lançamento fiscal aqui impugnado é desprovido de qualquer procedimento prévio de fiscalização a lhe assegurar um mínimo de condições a suportarem a exigência e a própria origem e procedência dos valores cobrados.

3.1.2 – Da não apresentação de elementos voltados a suportar a multa imposta para o ano-calendário de 2016

(...)

*Em outras palavras, a exigência da penalidade calculada com base nos lançamentos contábeis realizados ao longo do ano-calendário de 2015 foi acompanhada e instruída por uma planilha relacionando os respectivos lançamentos, especialmente no que se refere à sua origem e aos seus valores, **algo que não se repetiu para com os lançamentos contábeis relativos ao ano-calendário de 2016.***

(...)

*A despeito dessa exigência impositiva quanto à inclusão pelo lançamento fiscal de todas as informações relativas ao valor exigido, o Auto de Infração aqui questionado – especialmente em seu Relatório Fiscal – se limita a apresentar e a “destrinchar” a base da penalidade exigida apenas para ano de 2015, **não o fazendo com relação ao ano-calendário de 2016.***

Em outras palavras, o Auto de Infração não contém os lançamentos de 2016 tidos por imperfeitos, impossibilitando à empresa averiguar quais seriam tais lançamentos e, assim, como foi feito o cálculo da multa aplicada, algo que somente reforça a completa deficiência do lançamento fiscal, pela completa insuficiência de informações que permitam ao contribuinte a correta identificação dos valores exigidos e, por conseguinte, o seu preciso questionamento.

III.3 – Da correta individualização dos lançamentos contábeis e da observância da legislação contábil aplicada

Após a instauração de procedimento para fiscalizar as informações de natureza econômica e fiscais transmitidas pela Recorrente com relação aos anos-calendário de 2015 e 2016, as autoridades fiscais concluíram que os lançamentos contábeis que suportavam referidas informações foram registrados de forma incompleta, sem a individualização necessária a permitir a correta identificação de cada um dos lançamentos.

*De acordo com a fundamentação apresentada pelo Relatório Fiscal, os lançamentos contábeis consignando as receitas auferidas pela Recorrente no período acima destacado (“Contas Receitas”) foram refletidas na Escrituração Contábil Digital (ECD – que é parte integrante do SPED) **sem a indicação de elementos voltados a permitir a individualização** do lançamento contábil em que suportada a respectiva receita auferida pela Recorrente.*

(...).

Bastava ter sido concedido à Recorrente a oportunidade de apresentá-los ao Sr. Agente Fiscal que a lavratura do Auto de Infração aqui combatida seria completamente desnecessária.

Mas não.

A Receita Federal poupou-se do trabalho de instaurar uma fiscalização minimamente decente e já lançou mão de Auto de Infração para exigência de crédito tributário que ultrapassa os R\$ 25 milhões, sem nunca ter sido oportunizado ao contribuinte a possibilidade de demonstrar a legitimidade de seus lançamentos contábeis, algo que foi demonstrado na Impugnação e que o é novamente nessa peça recursal, ou tampouco concedido um prazo razoável para retificar eventuais deficiências procedimentos porventura existentes, como a jurisprudência esclarece nos procedimentos de arbitramento.

Isto somente reforça, Srs. Conselheiros, a necessidade de REALIZAÇÃO DE UMA DILIGÊNCIA FISCAL, para que os órgãos fiscais possam apresentar e esclarecer, agora, aquilo que não fizeram os Agentes Fiscais ao não promoverem a necessária fiscalização dos fatos geradores subjacentes ao lançamento fiscal aqui questionado: a demonstração de que os lançamentos contábeis estão, de fato, amparados em documentação (...).

(...)

III.2 – Do caráter excessivo da penalidade imposta e de sua natureza nitidamente confiscatória

(...)

4 – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, vem a Recorrente, sempre respeitosamente, requerer a estes nobres Conselheiros que seja o presente Recurso devidamente admitido, conhecido e

processado, para que no mérito seja-lhe dado integral provimento, reformando o v. Acórdão recorrido e extinguindo o crédito tributário exigido por meio deste procedimento, diante da demonstração da (i) inexistência de procedimento de fiscalização instaurado com o intuito de apurar mínima e corretamente os lançamentos contábeis promovidos pela Recorrente e que (ii) totalidade desses lançamentos estão ampla e devidamente amparados em documentação totalmente hábil e idônea a demonstrar a ocorrência das operações que os ensejaram.

A Recorrente protesta pela realização de diligência, voltada à análise da correção dos lançamentos contábeis promovidos ao longo dos anos de 2015 e 2016, especialmente no que se refere à existência de suporte documental a amparar cada um desses lançamentos, (...).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

Conforme relatado, o Fisco exige, via auto de infração, o valor da multa regulamentar isolada aplicada, em concreto, cominada no art. 57, inciso III, “a”, da MP nº 2.158-35/01 com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873, de 2013, em face de entrega pelo sujeito passivo de Escrituração Contábil Digital - ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, quanto anos-calendário 2015 e 2016.

A Lei nº 12.973/14 (art. 2º) – ao reformar o texto do Decreto-Lei nº 1.598/77 (art. 7º, § 6º) - determinou a transmissão eletrônica à **Receita Federal do Brasil, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**, da escrituração contábil mantida pelos contribuintes, *in verbis*:

Art. 2º O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, passa a vigorar com as seguintes alterações: (Vigência)

“Art. 7º

.....

§ 6º A escrituração prevista neste artigo deverá ser entregue em meio digital ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.” (NR)

Quanto aos anos-calendário 2015 e 2016, objeto do lançamento fiscal, a recorrente, obrigada à **Escrituração Contábil Digital - ECD** (Lei nº 9.779/99, art. 16; Lei nº 12.973/2014, art. 2º; MP 2158-35, art. 57, III-"a" com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873/2013, e IN RFB nº 1.420/2013, art. 3º e IN RFB nº 1.774/2017, art. 3º), **optou pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único “livro”**, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**.

Obs: Apenas quando o contribuinte opta pela **forma de escrituração resumida (R)** os registros dos lançamentos contábeis podem conter históricos resumidos ou codificados, desde que utilize o diário auxiliar (A) para registrar cada lançamento com a individualização e a clareza exigidas pela legislação. No campo histórico do lançamento contábil é onde esse detalhamento, essa individualização, é registrado. **No caso, inaplicável a escrituração contábil resumida, pois, como já dito, a contribuinte optou pela escrituração completa em um único livro: Diário Geral que substituiu os livros Diário, Razão Auxiliar, Balancetes Diário, Balanços e Fichas.**

Então, **tendo optado pela forma de escrituração G (Diário Geral)**, conforme Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital das ECD anos-calendário 2015 e 2016 (e-fl. 23), a contribuinte apresentou a ECD - obrigação acessória - em desacordo com as normas contábeis (contendo incorreções ou omissões), segundo a acusação fiscal.

Vale dizer, a contribuinte apresentou a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa aos anos-calendário 2015 e 2016, cujos lançamentos das contas analíticas de receitas operacionais foram registradas, de forma simplificada, sem a devida identificação/individualização que o livro Diário Geral deve ter, **pois a contribuinte fez a opção pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único "livro"**, sem registros auxiliares. Inaplicável, por conseguinte, a escrituração resumida.

Assim, a inexatidão da escrita contábil digital restou caracterizada pela ausência de consignação expressa, no campo histórico de cada fato contábil registrado, dos respectivos documentos probantes (nota fiscal, contrato, recibo, ou outro documento hábil) dos lançamentos contábeis, de forma a individualizá-los como preconiza a legislação de regência (Decreto nº 64.567, de 1969, art. 2º, que regulamentou o Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º).

Portanto, em decorrência da verificação de informações inexatas, incompletas ou omitidas na escrituração contábil digital (livro Diário Geral) dos anos-calendário 2015 e 2016, a recorrente foi intimada a apresentar nova ECD (substitutiva) para respectivos anos-calendário, no sentido de corrigir as falhas apontadas pela Fiscalização; porém, as ECD substitutivas apresentadas persistiram com o mesmo problema (informações inexatas, incompletas ou omitidas). Então, configurada a infração formal o Fisco aplicou a **multa regulamentar isolada**, por entrega de Escrituração Contábil Digital - ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, quanto anos-calendário 2015 e 2016, prevista na **MP 2.158-35/2001, art. 57, III, "a", com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873, de 2013.**

O lançamento de ofício resultou em multa regulamentar isolada (pecuniária) no total de **R\$ 25.261.192,98.**

A decisão *a quo* manteve o lançamento fiscal.

Nesta instância recursal ordinária do CARF, a recorrente pediu a reforma da decisão recorrida, suscitando as mesmas matérias já deduzidas na instância *a quo*, ou seja:

- nulidade da lançamento fiscal por cerceamento do direito de defesa no procedimento de investigação (fiscalização).

- no mérito:

a) alegou pela improcedência do lançamento fiscal pela correta individualização dos lançamentos contábeis e da observância da legislação contábil aplicada, *in verbis*:

(...)

Após a instauração de procedimento para fiscalizar as informações de natureza econômica e fiscais transmitidas pela Recorrente com relação aos anos-calendário de 2015 e 2016, as autoridades fiscais concluíram que os lançamentos contábeis que suportavam referidas informações foram registrados de forma incompleta, sem a individualização necessária a permitir a correta identificação de cada um dos lançamentos.

*De acordo com a fundamentação apresentada pelo Relatório Fiscal, os lançamentos contábeis consignando as receitas auferidas pela Recorrente no período acima destacado (“Contas Receitas”) foram refletidas na Escrituração Contábil Digital (ECD – que é parte integrante do SPED) **sem a indicação de elementos voltados a permitir a individualização** do lançamento contábil em que suportada a respectiva receita auferida pela Recorrente.*

(...).

Bastava ter sido concedido à Recorrente a oportunidade de apresentá-los ao Sr. Agente Fiscal que a lavratura do Auto de Infração aqui combatida seria completamente desnecessária.

Mas não.

A Receita Federal poupou-se do trabalho de instaurar uma fiscalização minimamente decente e já lançou mão de Auto de Infração para exigência de crédito tributário que ultrapassa os R\$ 25 milhões, sem nunca ter sido oportunizado ao contribuinte a possibilidade de demonstrar a legitimidade de seus lançamentos contábeis, algo que foi demonstrado na Impugnação e que o é novamente nessa peça recursal, ou tampouco concedido um prazo razoável para retificar eventuais deficiências procedimentos porventura existentes, como a jurisprudência esclarece nos procedimentos de arbitramento.

*Isto somente reforça, Srs. Conselheiros, a necessidade de **REALIZAÇÃO DE UMA DILIGÊNCIA FISCAL**, para que os órgãos fiscais possam apresentar e esclarecer, agora, aquilo que não fizeram os Agentes Fiscais ao não promoverem a necessária fiscalização dos fatos geradores subjacentes ao lançamento fiscal aqui questionado: a demonstração de que os lançamentos contábeis estão, de fato, amparados em documentação (...).*

b) base de cálculo - da não apresentação pelo Fisco de elementos voltados a suportar a multa imposta para o ano-calendário de 2016, ou seja:

(...)

Em outras palavras, a exigência da penalidade calculada com base nos lançamentos contábeis realizados ao longo do ano-calendário de 2015 foi acompanhada e instruída por uma planilha relacionando os respectivos lançamentos, especialmente no que se refere à sua origem e aos seus valores, algo que não se repetiu para com os lançamentos contábeis relativos ao ano-calendário de 2016.

(...)

c) multa isolada - caráter excessivo das penalidades impostas e de sua natureza nitidamente confiscatória.

Ainda, nas vésperas deste julgamento, ou seja, no dia anterior (10/03/2020), a contribuinte apresentou Laudo Técnico de que todos os registros contábeis no livro Diário Geral (Escritura Contábil Digital - ECD) possuem documentos de suporte. O Laudo Técnico foi juntado aos autos com documentos de suporte (e-fls. 641/1618).

Identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

LAUDO TÉCNICO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRECLUSÃO DA FACULDADE PROCESSUAL. DOCUMENTO NÃO CONHECIDO.

No caso, a recorrente apresentou Laudo Técnico (com documentos de suporte) no dia 10/03/2020 (e-fls. 641/1618), ou seja, no dia anterior à data do presente julgamento de 11/03/2020.

Ora, a prova documental será apresentada na impugnação na instância *a quo* e complementada, se for o caso, na instância recursal ordinária dentro do prazo para apresentação do recurso voluntário, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual posterior, a menos que o sujeito passivo demonstre a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (Decreto nº 70.235/72, art. 16, §4º, redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

A contribuinte não demonstrou nenhum dos motivos elencados na legislação processual de regência para justificar, validamente, a juntada extemporânea do Laudo Técnico e documentos de suporte após transcorrido o prazo recursal, ou seja, juntada nas vésperas do

presente julgamento (preclusão da faculdade processual de produzir prova após expirado o prazo para apresentação do recurso voluntário).

Veja.

Se o formalismo e o princípio da preclusão não podem ser levados a extremos, também não se pode conceber que uma suposta adoção do princípio da verdade material possa aniquilar todos os demais princípios, como os princípios da economia processual, da razoabilidade e da proporcionalidade, e a observância das formalidades estabelecidas na lei e que visam justamente a assegurar a transparência e segurança de todos e não apenas da Administração Tributária.

Assim, as provas juntadas a destempo, sem qualquer justificativa, não podem ser admitidas por essa e. Corte, pois tal proceder comprometeria a economia e celeridade processuais, afrontaria a própria finalidade processual, eis que obstaria a própria solução do litígio, e ainda, importaria supressão de instância, pois a autoridade julgadora de piso não pôde apreciar as provas.

Precedente da CSRF, também, inadmite provas juntadas após o prazo recursal na instância recursal ordinária, *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário:2003 PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL. Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art.5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida. (Acórdão nº 9101-003.926- 1ª Turma, sessão 04/12/2018, Relator André Mendes de Moura).

Configurada, assim, a intempestividade da juntada do Laudo Técnico e documentos de suporte (preclusão da faculdade processual de juntar provas documentais aos autos).

Ademais, se isso não bastasse, apenas para argumentar, a recorrente partiu de premissas equivocadas na sua linha de defesa, nesta instância recursal, argumentando que possui os documentos, os quais não indicara para individualização de cada fato contábil registrado no livro Diário Geral digital.

Ora, se os fatos contábeis registrados na ECD (livro Diário Geral digital) apresentam documentos de suporte (mas não foram indicados, consignados no campo histórico do registro contábil na ECD), isso é irrelevante para solução da lide objeto dos autos, pois a acusação fiscal, no caso, não é infração de natureza material, ou seja, omissão de receitas ou

falta de pagamento de tributos, **mas sim infração de natureza formal, entrega de Escrituração Contábil Digital - ECD (livro Diário Geral) - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas**, quanto anos-calendário 2015 e 2016, e aplicação de ofício, em concreto, da multa regulamentar isolada cominada no art. 57, inciso III, “a”, da MP nº 2.158-35/01 com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873, de 2013.

Frise-se que, antes da lavratura e ciência do auto de infração, a contribuinte fora intimada durante o procedimento de investigação fiscal a corrigir as ECD 2015 e 2016 com prazo razoável dado de 60 (sessenta) dias, pois **tendo optado pela forma de escrituração G (Diário Geral completo)**, conforme Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital das ECD anos-calendário 2015 e 2016 (e-fl. 23), a contribuinte ficou obrigada à apresentação de ECD - obrigação acessória - **escrituração G (livro Diário Geral completo)**, porém apresentou a ECD em desacordo com as normas contábeis (contendo incorreções ou omissões), segundo a acusação fiscal, ou seja, a escrita contábil digital restou caracterizada pela ausência de consignação expressa, no campo histórico, de cada fato contábil registrado, dos respectivos documentos probantes de individualização ou identificação (**não consta no campo histórico - do fato contábil registrado na ECD - a indicação de nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil dos lançamentos contábeis**), de forma a individualizá-los como preconiza a legislação de regência (Decreto nº 64.567, de 1969, art. 2º, que regulamentou o Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º).

Trata-se de infração imputada de natureza formal que se configurou pela mera entrega das ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, quanto anos-calendário 2015 e 2016 e não corrigidas quando da intimação prévia na fase de investigação fiscal (diligência ou fiscalização), pois apresentou ECD com os mesmos vícios, não os corrigiu, por isso da imposição do auto de infração.

Não cabe discutir, assim, se os documentos probatórios das operações registradas na ECD existem ou não existem, atinentes aos registros contábeis constantes das ECD entregues ao Fisco dos anos-calendário 2015 e 2016, pois a infração imputada tem natureza formal, administrativa, ou seja, consta, de forma indelével e insofismável, a falta de individualização, identificação dos respectivos fatos contábeis registrados na EDC (livro Diário Geral), no campo histórico, quanto às ECD (substitutivas) apresentadas ao Fisco antes da lavratura do auto de infração desses anos-calendário citados.

Na verdade, se os documentos de suporte existem de fato acerca do fato contábil registrado na ECD, como alega a recorrente nas razões do recurso, eles são irrelevantes, como já dito, para a resolução da lide, pois a infração imputada é formal, e não material.

A inexatidão da escrita contábil ficou evidenciada, de forma indelével, pela ausência de consignação expressa, no campo histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, recibo, conhecimento de frete ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil.

Ainda, no procedimento de investigação (diligência ou fiscalização), antes da lavratura do auto de infração, como dito, a contribuinte foi intimada pelo Fisco a corrigir as ECD, porém apresentou as ECD com o mesmo problema, não houve a correção das informações no Campo Histórico do fatos contábeis.

A infração foi imputada com base nas ECD apresentadas ao Fisco pela contribuinte, antes da lavratura do auto de infração.

Eventual correção da ECD, após ciência do lançamento fiscal, não tem o condão de afastar a infração imputada, pois trata-se de infração de natureza formal e ainda inaplicável o art. 138 do CTN.

Os fatos contábeis registrados nas ECD - entregues pela contribuinte ao Fisco antes da lavratura do auto de infração - apresentam, sim, informações inexatas, incompletas ou omitidas no campo histórico, ou seja, não apresentam indicação dos documentos de suporte que deveriam mencionar, discriminar, como uma nota fiscal, contrato, recibo ou outro documento hábil, conforme exige a legislação de regência (Decreto nº 64.567, de 1969, art. 2º, que regulamentou o Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º), pois a recorrente **optou pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único “livro”**, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**, sendo inaplicável, no caso, a escrituração contábil resumida, pois, como já dito, a contribuinte optara pela escrituração completa em um único livro: Diário Geral que substituiu os livros Diário, Razão Auxiliar, Balancetes Diário, Balanços e Fichas.

A propósito, apenas a título de ilustração, transcrevo alguns exemplos de como a contribuinte preencheu o campo histórico dos fatos contábeis registrados no livro Diário Geral (ECD), cujos excertos foram extraídos do TVF:

a) ano-calendário 2015 (exemplos de histórico na ECD):

(..)

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
LANÇTO AUT, DE AGENCIAMENTO	R\$ 35.691.214,15	48399
Lançamento de perdas/ganho	R\$ 9.961.862,67	20113
Lançamentodeperdas/ganho	R\$ 7.575.572,66	16705
LANÇTO CONTABIL SET	R\$ 11.262.705,89	13950
LANÇTOAUT.DEAGENCIAMENTO	R\$ 6.540.038,63	13265
Aut.dos.profit book.	R\$ 11.094.594,86	13007
Aut.dos.Ganho / Perda book.	R\$ 5.656.570,84	8103
NOTA FISCAL DE COMPRA	R\$ 3.394.458,74	5034
LANÇTO CONTABIL agosto	R\$ 1.908.929,74	4636
ALOCAÇÃO BASE RECEITA	R\$ 20.795.971,10	4378
ACERTO DE DIFERENÇA	R\$ 1.798.454,19	3710
ALOCAÇÃO INDIRETOS RECEITA	R\$ 1.972.618,11	3313
LANÇTO CONTABIL janeiro	R\$ 2.058.401,31	2449

(...)

b) ano-calendário 2016:

(...)

Exemplo dos históricos - ECD 2016

- **1011120008646 Ford TRANSF. ENTRE CONTAS # NOV/16**
- **10112355 108072**
- **1012220001833master**
- **1012220001906master**
- **1012220002406 Ricetec - demurr UNBILLED REVENUE # NOV/16**
- **10202956 001000213197 ACOTECN**
- **10212177 001000213092 TYCO EL**
- **10223218 Unknown: Not in Source System**
- **10233917 001000025526 HUAWEI**

(...)

40. Com exceção dos históricos numéricos ou alfa numéricos, os demais históricos se repetem de forma idêntica. O histórico "**Aut.dos.profit book.**", por exemplo, é repetido em 305.690 lançamentos e soma R\$ 191.744.625,51 em créditos.

41. A **inexatidão da escrita contábil fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil.** Observa-se a utilização de sequências numéricas às quais não se pode precisar do que se tratam.

(...)

Assim, ao não identificar adequadamente os fatos contábeis registrados no campo histórico nas ECD (livro Diário Geral), a recorrente inviabilizou o trabalho de

fiscalização a partir das ECD, solapando, inviabilizando esse instrumento criado, justamente, para dar agilidade, eficiência e eficácia para auditoria do Fisco. **Configurou-se, por conseguinte, a infração de natureza formal pela entrega de ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omissões** (não consta no campo histórico - do fato contábil registrado - a indicação de nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil dos lançamentos contábeis), de forma a individualizá-los como preconiza a legislação de regência (Decreto nº 64.567, de 1969, art. 2º, que regulamentou o Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º).

Todas as provas que demonstram, comprovam, suficientemente, a infração imputada de natureza formal já foram juntadas aos autos pela Fiscalização, quando da lavratura do auto de infração, conforme será demonstrado, cabalmente, mais adiante, em tópico específico, quando da análise do mérito da **infração imputada - entrega de ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omissões**.

Por tudo que foi exposto, não conheço do Laudo Técnico (com documentos de suporte) juntados aos autos na véspera deste julgamento, pois a faculdade processual de juntar provas aos autos está preclusa (produção de prova extemporânea).

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL (FASE PRÉ-PROCESSUAL). NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA

A contribuinte, nas razões de defesa nesta instância recursal, suscitou nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa na fase pré-processual, ou seja, por vício na fase de investigação fiscal realizada no interesse exclusivo do Fisco, de natureza inquisitorial, aduzindo, em síntese:

- que o procedimento de fiscalização foi instaurado no dia anterior e, no dia seguinte, foi lavrado o auto de infração;

- que isso caracterizou ausência de qualquer procedimento de fiscalização – cerceamento do direito de defesa, vale dizer:

a) o procedimentos de fiscalização foi instaurado no dia anterior da lavratura do auto de infração, ou seja, 09/10/2018 e o auto de infração foi lavrado dia 10/10/2018;

b) que movido pelo afã exclusivo de promover a autuação aqui combatida, o Sr. Agente Fiscal passou por cima da realização de qualquer diligência ou ato fiscalizatório e promoveu, de imediato, a exigência de abusiva da penalidade aplicada, objeto dos autos;

- que jamais teve sequer a oportunidade de prestar qualquer esclarecimento ou de apresentar um único documento voltado a suportar e a demonstrar os lançamentos contábeis questionados pelo Auto de Infração, em fase anterior à ciência do lançamento fiscal;

- que as intimações que mais se aproximaram – ainda que muito distante do real conteúdo que deveriam acompanhá-las – foram todas expedidas em um outro procedimento (procedimento de diligência) diverso do procedimento de fiscalização;

- que, acaso lhe fosse conferida a possibilidade de prestar referidos esclarecimentos e de fornecer referido suporte documental, muitas das dúvidas que permearam a autoridade fiscal no momento da lavratura do auto de infração seriam pronta e devidamente sanadas. Ainda, se perdurassem dúvidas quanto à qualidade da escrituração contábil da ora recorrente, seria muito mais construtivo e produtor se a fiscalização houvesse discutido essa questão com o contribuinte e desse prazo para corrigir eventuais falhas;

- que o auto de infração foi lavrado no dia imediatamente seguinte à instauração e conclusão do procedimento de fiscalização. O direito da recorrente de prestar esclarecimentos foi simplesmente suprimido pelas autoridades fiscais, restando-lhe exclusivamente a via do processo para demonstrar todas as equivocidades que recaem sobre o trabalho fiscal;

- que todos os lançamentos contábeis escriturados em suas contas contábeis de receita possuem lastro em documentos que suportam as receitas destacadas em cada um deles.

Não procede a irrisignação da contribuinte.

Rejeito peremptoriamente a preliminar de nulidade suscitada, por ser descabida, divorciada da realidade fático-jurídica.

Primeiro, o auto de infração foi lavrado por agente competente e em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, ou seja, os fatos imputados estão descritos, narrados, de forma completa, objetiva, clara, com precisão, com respectivo enquadramento legal e com demonstrativo de base de cálculo, o que permitiu à recorrente pleno conhecimento da acusação fiscal e apresentação de contraditório e ampla defesa nestes autos, tanto na instância *a quo*, quando nesta instância recursal.

No mais, a recorrente partiu de premissas equivocadas na sua linha de defesa.

É irrelevante ou despiciendo, no caso, a apresentação de documentos de suporte acerca dos fatos contábeis registrados no livro Diário Geral nas ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 e não indicados no campo histórico desse fatos contábeis registrados na ECD, pois - aqui - a infração imputada objeto dos autos não é de natureza material, como exigência de tributo por falta de provas, mas sim multa por infração formal, ou seja, exigência de multa regulamentar isolada por entrega de ECD - obrigação acessória - com informações inexatas, incompletas ou omitidas, por falta de discriminação, identificação, do fato contábil registrado no livro Diário Geral, no campo histórico, conforme ECD desses anos-calendário, apresentadas pela contribuinte ao Fisco antes da lavratura do auto de infração

Se os documentos de cada fato contábil registrado existem, como alega a recorrente, então pelo qual esses documentos não foram consignados, no campo histórico, dos

respectivos fatos contábeis registrados na ECD? Pelo qual as ECD (substitutivas) não consignaram esses documentos no campo histórico do fato contábil na ECD?

Pois é.

A infração formal restou configurada; é objeto do auto de infração.

Qual o escopo, razão da criação e implementação da ECD pela Receita Federal?

Foi, justamente, no sentido do Fisco ter, de plano, a escrituração contábil digital - ECD - com dados confiáveis, com descrição completa dos fatos contábeis nela registrados e assim efetuar auditoria fiscal, cotejar com a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e circularização dos dados, informações dos clientes e fornecedores dos contribuintes objeto de investigação fiscal.

A ECD é um instrumento de política de fiscalização, de otimização dos resultados das auditorias do Fisco.

Entretanto, a partir do momento que o contribuinte não preenche as informações - no campo histórico - não discrimina os documentos de suporte dos fatos contábeis registrados nas ECD - a escrituração digital perde seu objetivo ou a razão de ser, de sua criação ou instituição.

No caso, a recorrente solapou, frustrou, por completo, o objetivo da instituição da ECD, ao preencher o campo histórico com informações outras, diversas das de interesse do Fisco.

Ora, a infração - entrega de ECD com informações inexatas, incompletas ou omitidas - tem caráter formal, configura-se pela mera ocorrência da existência **de informação omitida, inexata ou incompleta, ex vi do art. 57, III-"a", da MP 2.158-35, de 2001, redação dada pelo art. 57 da Lei 12.873, de 2013, in verbis:**

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:

I -

a) (...).

b) (...)

c) (...).

II - (...).

III -por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

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;

b) (...).

.....

§ 3º (...).

§ 4º (...).

O escopo do procedimento de investigação fiscal, desde o início, foi oportunizar a contribuinte a corrigir e cumprir, efetivamente, a obrigação acessória atinente à Escrituração Contábil Digital (ECD), conforme determina a legislação de regência.

A contribuinte se obrigou, de forma expressa, a apresentar ECD (livro Diário Geral completo).

Ou seja:

A recorrente optou pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED - a Escrituração Contábil Digital (ECD); porém, o Fisco constatou que o Diário Geral apresentado pela contribuinte foi elaborado, preenchido, descumprindo a obrigatoriedade quanto à individualização e à clareza de cada registro contábil, ou seja, cada lançamento contábil - registro de fato contábil - no livro Diário Geral deve estar fundado em um documento probante, seja o documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil, no campo histórico.**

Entretanto, a recorrente cumpriu a obrigação acessória, como já dito, com informações diversas, não de interesse do Fisco no Campo Histórico da ECD.

A contribuinte, infelizmente, no campo histórico de lançamento contábil no livro Diário Geral inseriu informações ao seu talante, sem valor para o Fisco, em completo prejuízo ao Fisco, inviabilizando, por completo, a Escrituração Contábil Digital.

Como primeira mostra da conduta recalcitrante da recorrente, consta das razões do recurso, a título de exemplo, que ela entende que a discriminação no campo histórico da ECD, em relação a cada fato contábil registrado no livro Diário Geral, com detalhamento de dados da respectiva nota fiscal, dados do contrato, recibo, dados do conhecimento de transporte, etc, seria engessamento das atividades da empresa, *in verbis*:

(...)

Os registros contábeis devem ser escriturados na ECD e no SPED da forma mais fidedigna possível à realidade, possibilitando a correta identificação da receita que originou o lançamento, mas sem detalhamento que implique no próprio engessamento das atividades do contribuinte.

(...)

A ECD - Escrituração Contábil Digital - tem o escopo de apresentar os dados do fato contábil ao Fisco, e se não preenchido o campo histórico com os dados específicos de cada operação contábil registrada, a ECD, *data venia*, perde sua razão de existir para o Fisco, implicando frustração da finalidade de sua instituição. Por isso, a legislação comina penalidade ao contribuinte desidioso ou recalcitrante.

A legislação de regência estatui que - no campo histórico de cada lançamento contábil do livro Diário Geral - Escrituração Contábil Digital (ECD), (no caso a **recorrente optou pela forma de escrituração G - Diário Geral - escrituração completa em um único “livro”**, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**), o contribuinte é obrigado, conforme consta do TVF, *in verbis*:

(...)

Das normas contábeis na escrituração

11. O Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, dispõe sobre a escrituração de livros mercantis e dá outras providências e assim estabelece:

“Art 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)

(...)

14. O Decreto nº 64.567, de 22 de maio de 1969, regulamentou, então, dispositivos do Decreto-Lei nº 486/1969:

“Art. 2º A individualização da escrituração a que se refere o artigo 2º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.”

(...)

No caso, entretanto, os lançamentos contábeis foram efetuados pela contribuinte na ECD sem individualização e clareza para cada um dos milhares de registros contábeis, **pois deixou de identificar cada um dos fatos contábeis registrados, ao omitir documento da operação que poderia ser uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil, no campo histórico.**

Diversamente do alegado pela recorrente, antes da lavratura do auto de infração, foi intimada - sim - a corrigir as incorreções e omissões da Escrituração Contábil Digital - ECD quanto aos anos-calendário 2015 e 2016, objeto o lançamento fiscal destes autos.

Veja o histórico do procedimento de fiscalização contra a recorrente.

Inicialmente, foi expedido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Diligência, em **02/03/2017**, para ser cumprido/executado até 28/04/2017 e, posteriormente, houve 10 (dez) prorrogações sucessivas do procedimento de diligência, o qual foi estendido até 14/12/2018 (e-fl. 40).

No curso do procedimento de diligência, em **23/10/2017** foi expedida a intimação fiscal para a contribuinte corrigir as omissões na Escrituração Contábil Digital - ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 (e-fls. 491/492), pois **os históricos dos lançamentos contábeis não individualizam adequadamente os fatos contábeis registrados (falta de indicação, discriminação de documento acerca de cada fato contábil registrado no livro Diário Geral, que poderia ser uma nota fiscal, um contrato, um recibo, um conhecimento de transporte, ou outro documento hábil que pudesse identificar o fato contábil, no campo histórico)**, quanto às receitas escrituradas e, ainda, restou apurada uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados, *in verbis*:

(...)

TERMO DE INTIMAÇÃO 4 - Diligência

TDPF N° 08.1.12.00-2017-00042-7

(...)

Em razão das inconsistências apontadas no termo de intimação 3, esta fiscalização verificou sumariamente a conta "Receitas" na ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 e constatou que os históricos dos lançamentos contábeis também não individualizam adequadamente os lançamentos (não são discriminados os documentos fiscais ou clientes às quais as receitas se referem; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados).

Observa-se que através do nome da conta ou do histórico não é possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora apresentem-se como contas do grupo de receitas).

O uso amplo de terminologias em idioma estrangeiro, tal como apresentadas, é prática vedada pelas normas contábeis (NBC T 2) e pela lei tributária (RIR/99, art. 269).

O contribuinte apresentou a ECD com a forma de escrituração “G – Diário Geral”. Essa forma indica a inexistência de livros auxiliares (Manual de orientação do leiaute da escrituração contábil digital – ECD, maio 2017).

A ECD, conforme apresentada pelo contribuinte, **não permite a realização do trabalho de auditoria fiscal**, haja vista não permitir a adequada verificação dos resultados e, portanto, estará o contribuinte sujeito ao enquadramento de ofício na sanção prevista no Art. 530 do Decreto nº 3.000/99.

Da Intimação Fiscal: fica o sujeito passivo acima identificado intimado para, no prazo de **60 (sessenta) dias corridos**, apresentar os documentos e esclarecimentos abaixo indicados:

1) Reapresentar a ECD do anos-calendário 2015 e 2016 atendendo as normas contábeis e fiscais estabelecidas por meio da Lei nº 6.404/76, art. 177; do Decreto- Lei nº 486/1969, art. 2º; do Decreto nº 3.000/1999, arts. 251 a 267; CTG 2001 (R2), itens 5 e 6; ITG 2000 (R1) e Manual Sped – ADE nº 29/2017.

No decorrer da ação fiscal poderão ser solicitados novos elementos.

O prazo para atendimento à presente intimação fiscal inicia-se e vence em dias de expediente normal e conta-se a partir do primeiro dia útil seguinte ao do seu recebimento.

Os esclarecimentos deverão ser prestados por escrito em documento datado e assinado pelo contribuinte ou seu representante legal.

Observar que os documentos e demonstrativos contábeis deverão ser também assinados por profissional da área contábil habilitado. A documentação (devidamente relacionada) deverá ser encaminhada ao Auditor-Fiscal que assina o presente termo em conformidade com o disposto na IN RFB 1412, de 22 de novembro de 2013. O dossiê digital de atendimento a ser utilizado para apresentação dos documentos solicitados é o de número **10010.007822/0317-93**.

Limeira, 23 de outubro de 2017.

(...)

A contribuinte pediu prorrogação de prazo e houve dilação de prazo deferida pela fiscalização (e-fl. 503):

(...)

TERMO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO 2 - Diligência

TDPF N° 08.1.12.00-2017-00042-7

(...)

Tendo sido solicitada, nesta data, prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Intimação 4 – Diligência, que trata da reapresentação das ECD dos anos de 2015 e 2016, pelo contribuinte em epígrafe, e estando presentes elementos que esta fiscalização entende razoáveis, uma vez que se trata de período de final de ano com feriados e recessos nas empresas, fica concedida prorrogação de prazo para atendimento, conforme solicitado, para o dia 29/01/2018.

Limeira, 18 de dezembro de 2017.

(...)

Ainda, a título de ilustração, cabe citar as intimações fiscais expedidas em 02/02/2018 (e-fls. 507/508) e 10/07/2018 (e-fls. 405/406), onde o Fisco constatou o mesmo problema em outro ano-calendário, ou seja, 2014, o qual não é objeto deste auto de infração mas que é oportuno mencionar, pois revela, reforça o *modus operandi*, a conduta da contribuinte de preencher o campo histórico do registro do fato contábil com dados diversas daqueles de interesse do Fisco e do escopo da criação da ECD, *in verbis*:

(...)

TERMO DE INTIMAÇÃO 7 - Diligência

TDPF N° 08.1.12.00-2017-00042-7

(...)

Das Constatções: *pelas razões já expostas anteriormente em outros termos lavrados sobre as dificuldades em se identificar lançamentos contábeis, e seus desdobramentos, em decorrência da forma em que se encontra escriturada a contabilidade da Ceva na ECD, esta fiscalização segregou, como amostra para análise, duas das notas fiscais apresentadas eletronicamente em intimações anteriores para aprofundamento sobre a natureza das transações da Ceva.*

1) Apresentar demonstrativo em forma de tabela ou planilha, onde fiquem evidenciados todos os lançamentos contábeis relativos / decorrentes das notas fiscais nº 15777 (emitente: Prefeitura Municipal de Guarulhos/SP) e 30954 (emitente: Prefeitura Municipal de Santos/SP), emitidas em 08/05/2014, onde figura a Avon Industria Ltda como tomadora de serviços.

Referido demonstrativo deve indicar, para cada lançamento contábil na ECD, o respectivo nº da linha, nº do lançamento, data do registro, histórico e contrapartida contábil, valor, código e denominação da conta contábil, e outros elementos que individualizem, de forma inequívoca, cada lançamento e todos os seus desdobramentos contábeis;

(...)

Limeira, 2 de fevereiro de 2018.

(...)

TERMO DE INTIMAÇÃO 9 - Diligência

TDPF N° 08.1.12.00-2017-00042-7

(...)

Do Contexto: considerando a análise da resposta ao termo de intimação 7, a Ceva apresentou, em relação à nota fiscal nº 15777 e nota de débito 16974, uma planilha onde foram indicadas as linhas de lançamento na ECD. **Verifica-se que o histórico apresentado na ECD é genérico, ou seja, não indica o número do documento fiscal ao qual se refere. O histórico em questão é o “Nº interno: 1/10/1”.** Ao pesquisar na ECD pelas linhas indicadas pela Ceva, verifica-se que há outros lançamentos idênticos em valores, datas, histórico e contas debitadas e creditadas (lançamentos que se repetem). A seguir, foram selecionadas duas dessas linhas como base para a presente solicitação de esclarecimentos adicionais.

Da Intimação Fiscal: fica o sujeito passivo acima identificado intimado para, no prazo de **20 (vinte) dias corridos**, apresentar os documentos e esclarecimentos abaixo indicados:

1) Apresentar cópia das notas fiscais das receitas de “Desembaraço – 31060100” relativas aos lançamentos a crédito nas linhas 113287, 113785, 113797, 142498, 253084, 253117 e 253144. Abaixo segue planilha para conhecimento de como os valores constam na ECD visualizada pela fiscalização:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico	Número	Código C.Cust	Centro de Cust	Arquivamento	NºLinha	Tipo	ID Contábil do Grupo
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.051.649,29	C	Nº interno: 1/10/1	795214				113.281	CONTÁBIL NORMAL	45.399
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.051.693,93	C	Nº interno: 1/10/1	795216				113.287	CONTÁBIL NORMAL	45.401
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.054.946,45	C	Nº interno: 1/10/1	795382				113.785	CONTÁBIL NORMAL	45.555
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.054.991,09	C	Nº interno: 1/10/1	795386				113.797	CONTÁBIL NORMAL	45.559
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.055.997,57	C	Nº interno: 10/10/1	804953				142.498	CONTÁBIL NORMAL	46.303
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.060.716,87	C	Nº interno: 1/10/1	841815				253.084	CONTÁBIL NORMAL	49.329
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.060.917,76	C	Nº interno: 1/10/1	841826				253.117	CONTÁBIL NORMAL	49.340
07/05/2014	31060100	DESEMBARAÇO	C	R\$ 44,64	R\$ 1.060.962,40	C	Nº interno: 1/10/1	841835				253.144	CONTÁBIL NORMAL	49.349

2) **Apresentar** cópia das notas fiscais das receitas de “Receita Exp. Aérea Repasse – 31060116” relativas aos lançamentos a crédito nas linhas 253210, 253276, 253297, 253327, 253345, 253372, 253411, 253435, 253453, 271465, 406831, 406846 e 406849.253327, 253345, 253372, 253411, 253435, 253453, 271465, 406831, 406846 e 406849.

(...)

Limeira, 10 de julho de 2018.

(...)

Como visto, na planilha acima, exemplos extraídos da ECD da contribuinte, no campo HISTÓRICO, deveria conter, informar, preencher o número da nota fiscal e dados da respectiva operação, porém, no campo HISTÓRICO, a contribuinte informou o código **"Número interno: 1/10/1"**.

O modus operandi, ou seja, a conduta também verificada, praticada pela contribuinte nos anos-calendário 2015 e 2016, e que será trata especificamente no tópico quando da análise da **base de cálculo da infração imputada**.

Mas, a título de ilustração, cabe trazer à colação aqui, excertos, a partir do TVF, das informações que a recorrente indicou no campo histórico dos fato contábeis registrados na ECD, ou seja, dados totalmente diversos dos de interesse do Fisco, *in verbis*:

Ano-calendário 2015:

(...)

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
--	--	--

LANÇTO AUT, DE AGENCIAMENTO	R\$	35.691.214,15	48399
Lançamento de perdas/ganho	R\$	9.961.862,67	20113
Lançamentodeperdas/ganho	R\$	7.575.572,66	16705
LANÇTO CONTABIL SET	R\$	11.262.705,89	13950
LANÇTOAUT.DEAGENCIAMENTO	R\$	6.540.038,63	13265
Aut.dos.profit book.	R\$	11.094.594,86	13007
Aut.dos.Ganho / Perda book.	R\$	5.656.570,84	8103
NOTA FISCAL DE COMPRA	R\$	3.394.458,74	5034
LANÇTO CONTABIL agosto	R\$	1.908.929,74	4636
ALOCAÇÃO BASE RECEITA	R\$	20.795.971,10	4378
ACERTO DE DIFERENÇA	R\$	1.798.454,19	3710
ALOCAÇÃO INDIRETOS RECEITA	R\$	1.972.618,11	3313
LANÇTO CONTABIL janeiro	R\$	2.058.401,31	2449

(...)

Ano-calendário 2016:

(...)

Exemplo dos históricos - ECD 2016

- 1011120008646 Ford TRANSF. ENTRE CONTAS # NOV/16

- 10112355 108072

- 1012220001833master

- 1012220001906master

- 1012220002406 Ricetec - demurr UNBILLED REVENUE # NOV/16

- 10202956 001000213197 ACOTECN

- 10212177 001000213092 TYCO EL

- 10223218 Unknown: Not in Source System

- 10233917 001000025526 HUAWEI

(...)

40. Com exceção dos históricos numéricos ou alfa numéricos, os demais históricos se repetem de forma idêntica. O histórico

"Aut.dos.profit book.", por exemplo, é repetido em 305.690 lançamentos e soma R\$ 191.744.625,51 em créditos.

41. A inexatidão da escrita contábil fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil. Observa-se a utilização de seqüências numéricas às quais não se pode precisar do que se tratam.

(...)

Como visto, o problema da entrega, apresentação da ECD - obrigação acessória - sem observância da legislação de regência - não se resumiu aos anos-calendário 2015 e 2016, objeto dos presentes autos, pois no ano-calendário 2014 também foi verificado mesmo *modus operandi* da contribuinte (reiteração de conduta).

Ora, como a recorrente fez opção pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único "livro", significando a inexistência de livros ou registros auxiliares, é inadmissível na ECD o registro do fato contábil, de forma simplificada, lacônica, imprecisa, ou com omissão dos documentos fiscais da operação (nota fiscal, contrato, recibo, conhecimento de transporte, frete etc), pois causa dificuldade à auditoria fiscal da própria contribuinte e o cruzamento eletrônico, de plano, de informações em relação a seus clientes e fornecedores (circularização eletrônica de dados dos clientes e fornecedores). Isso frustra, solapa, invalida o escopo, o objetivo, a razão da criação da ECD.

A conduta da contribuinte viola, afronta, na essência, a política de fiscalização que norteou a instituição da ECD.

A recorrente, praticamente, como esse tipo de conduta, inviabilizou a política de fiscalização com base na ECD, aos omitir informações relevantes, capitais, acerca das operações que praticara no dia a dia, pois em vez de apresentar, preencher, as informações de interesse do Fisco no campo Histórico, quanto às operações (fatos contábeis registrados no livro Diário Geral), simplesmente, criou um código de controle interno, ou consignou duas ou 3 palavras ao seu alvedrio, limitando-se a informar isso na ECD, solapando o intuito da criação da ECD.

Como o procedimento de fiscalização iniciou como Diligência, em **02/03/2017**, para ser cumprido/executado até 28/04/2017 e, posteriormente, houve 10 (dez) prorrogações sucessivas do procedimento de Diligência, o qual foi estendido até 14/12/2018 (e-fl. 40), no qual foram reunidas provas suficientes pela fiscalização da omissão na ECD - das infrações - dos anos-calendário 2015 e 2006 de dados/informações (campo Histórico da ECD, ou seja, os históricos dos lançamentos contábeis não individualizam adequadamente os lançamentos contábeis (**não foram discriminados os documentos, como notas fiscais, contratos, recibos, dos fornecedores e clientes em relação aos quais as receitas da recorrente se referem; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados**), então em **09/10/2018** houve a extinção do procedimento de Diligência e instaurado o Procedimento

Fiscalização para lavratura do auto de infração multa isolada - MULDI- Outras Multas Administradas pela RFB (e-fl. 534).

O auto de infração - multa regulamentar isolada - cumprimento de obrigação acessória - entrega de ECD - com informações inexatas, incompletas ou omissões, foi lavrado, portanto, no dia seguinte, em 10/10/2018, o auto de infração, pois a fiscalização colheira as provas durante o procedimento de diligência que perdurou por quase dois anos.

Não há vício algum ao lançamento fiscal pelo fato da conversão do procedimento de diligência em procedimento de fiscalização para lavratura do auto de infração, pois a contribuinte foi intimada no procedimento de diligência para corrigir as ECD dos anos-calendário 2015 e 2016, conforme consta do Relatório Fiscal (e-fl. 21), *in verbis*:

(...)

Dos fatos: a inobservância quanto à individualização da escrituração das receitas operacionais

25. O procedimento fiscal de diligência, formalizado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência (TDPF-D) nº 0811200-2017-00042-7 (doc. 001), teve por objeto inicial a verificação de divergências entre o total de receitas lançadas na ECD e a mesma rubrica na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Por isso o escopo centrou-se prioritariamente na análise das contas de receitas.

No decorrer do procedimento fiscal a CEVA foi intimada a providenciar a retificação de suas ECD anos-calendário 2015 e 2016.

26. Mediante termo de intimação (doc. 005), lavrado em 23/10/2017 e com ciência efetivada em 31/10/2017, a fiscalização informou à CEVA que a conta “Receitas” nas ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 apresentavam históricos dos lançamentos contábeis sem a individualização necessária (não foram discriminados os documentos fiscais ou clientes às quais as receitas se referiam; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados). Observou-se que através do nome da conta ou do histórico não era possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora se apresentassem como contas do grupo de receitas). A CEVA, então, foi intimada a proceder às correções.

27. A CEVA transmitiu as ECD substitutivas do ano-calendário 2015 e 2016, respectivamente em 15/01/2018 e 19/01/2018 (doc. 007).

(...)

Entretanto, novamente não corrigiu o campo histórico dos fatos contábeis registrados na ECD.

Na primeira instância nas razões da Impugnação, a própria recorrente reconheceu que foi intimada a corrigir as ECD no procedimento de Diligência, respectivamente, dos anos-calendário 2015 e 2016 e **que corrigiu apenas a parte atinente a informações grafadas em língua estrangeira (inglês) para português**, pois as intimações não teriam sido claras quanto ao objeto das correções (e-fls. 544/545), *in verbis*:

(...)

Em síntese, além de estar obrigada a manter a escrituração dos lançamentos contábeis, de modo a possibilitar a correta apuração dos respectivos tributos, a Impugnante, desde a edição da Lei nº 12.073/14, tem o dever de proceder à sua apresentação às autoridades fiscais por meio do Sistema de Público de Escrituração Digital (SPED).

Foi exatamente desta forma com que procedeu a Impugnante com relação às informações contábeis e fiscais relativas aos anos-calendário de 2015 e 2016, reunindo-as e transmitindo-as ao Fisco por meio do SPED.

Não obstante o atendimento da obrigação imposta à Impugnante com relação à entrega das informações que outrora deviam constar dos livros então substituídos pelo SPED (Livro Diário, Livro Razão, Livro Balancetes Diários, dentre outros), a Receita Federal do Brasil entendeu que as informações prestadas pela Impugnante estariam em desacordo com as exigências veiculadas pelas normas contábeis aplicáveis.

Nesta oportunidade, foi deflagrado o Procedimento de Fiscalização nº 08.1.12.00-2018-00151-6, com o intuito de provocar a Impugnante a promover as correções necessárias de sua escrituração. (...)

Importante desde já destacar que as determinações emanadas das autoridades fiscais jamais especificaram, de forma precisa e escorreita, quais seriam as correções que haveriam de ser promovidas pela ora Impugnante. Muito pelo contrário, as intimações foram confeccionadas de forma genérica, sem especificar à Impugnante se as inconsistências a serem reformuladas voltavam-se a questões puramente formais (padronizações do SPED, por exemplo) ou quanto ao próprio conteúdo dos lançamentos contábeis.

*Nesta oportunidade, e sem ter um direcionamento preciso quanto à conduta a ser adotada – mais precisamente quanto ao que deveria ser corrigido em suas escriturações contábeis submetidas ao SPED - **as correções promovidas pela Impugnante voltaram-se quase que exclusivamente à tradução dos lançamentos contábeis ao vernáculo, haja vista o fato de constarem inicialmente na língua inglesa.** Quanto a este ponto, cabe apenas uma breve explicação.*

*Por determinação de sua matriz holandesa, em julho de 2014, foi implementado um novo sistema interno chamado **OFS (One Freight System)**. Até junho de 2014, portanto, a Impugnante usava o FWD, que era em português (sistema brasileiro).*

FWD e OFS são softwares de frete (controle logístico da operação, controle de estoque, volume, preço, bill of lading). Pelo fato de o OFS ser um sistema mundial, ele é em inglês.

Toda a linguagem é técnica específica da área de frete e em inglês. Referidos softwares munem de informações os softwares financeiros, utilizados para o controle contábil da empresa. Atualmente a Impugnante se utiliza do JDE.

Mas voltando à fiscalização, por não constar qualquer indicação expressa quanto ao tipo de correção que deveria ser realizada em sua escrituração contábil, a Impugnante concluiu que tais correções diriam respeito à tradução dos lançamentos.

Foi exatamente o que fez a Impugnante, traduzindo cada um dos lançamentos contábeis relativos às informações fiscais dos anos-calendário de 2015 e 2016, as quais foram devidamente apresentadas às autoridades, conforme se pode observar do histórico de intimações e de suas respectivas respostas, constantes às fls. 503 a 533 destes autos.

Não obstante o cuidado da Impugnante, as autoridades fiscais concluíram que os lançamentos contábeis referentes aos anos-calendário de 2015 e 2016 foram promovidos sem a devida identificação, individualização e clareza exigida pela legislação de referência. Os seguintes trechos do Relatório Fiscal (fls. 10 a 39) ilustram a conclusão das autoridades fiscais: (...).

Conforme se extrai dos trechos do Relatório Fiscal acima reproduzidos, as autoridades fiscais entenderam que a Impugnante teria procedido à escrituração de seus lançamentos fiscais sem que estes estivessem acompanhados do suporte documental e probatório necessário a justificar a receita objeto do lançamento, qualificando-a na infração descrita pelo artigo 57, inciso III, alínea "a", da Medida Provisória nº 2.158-35/2001: (...).

*Data venia, diversamente do alegado pela contribuinte, a intimação do Fisco foi clara, objetiva e precisa quanto ao objeto, vícios constatados no campo histórico (e-fls. 491/492), conforme transcrição apresentada anteriormente, e que, novamente, repriso, *in verbis*::*

(...)

"Em razão das inconsistências apontadas no termo de intimação 3, esta fiscalização verificou sumariamente a conta "Receitas" na ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 e

constatou que os históricos dos lançamentos contábeis também não individualizam adequadamente os lançamentos (não são discriminados os documentos fiscais ou clientes às quais as receitas se referem; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados). Observa-se que através do nome da conta ou do histórico não é possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora apresentem-se como contas do grupo de receitas (...))."

(...) Da Intimação Fiscal: fica o sujeito passivo acima identificado intimado para, no prazo de 60 (sessenta) dias corridos, apresentar os documentos e esclarecimentos abaixo indicados:

1) Reapresentar a ECD do anos-calendário 2015 e 2016 atendendo as normas contábeis e fiscais estabelecidas por meio da Lei nº 6.404/76, art. 177; do Decreto- Lei nº 486/1969, art. 2º; do Decreto nº 3.000/1999, arts. 251 a 267; CTG 2001 (R2), itens 5 e 6; ITG 2000 (R1) e Manual Sped – ADE nº 29/2017.

(...)

Não há que se falar em **prova emprestada no caso**, pelo fato das provas terem sido colhidas no procedimento de diligência e utilizadas no procedimento de fiscalização que implicou lavratura do auto de infração.

A função do Procedimento de Diligência é, justamente, reunir elementos, provas, de fatos que configuram infração tributária, com objetivo de sustentar, embasar, acusação fiscal (lavratura de auto de infração), o qual foi lavrado no Procedimento de Fiscalização - MULDI, no caso.

Embora a denominação procedimento de diligência e procedimento de fiscalização possam parecer, num primeiro momento, algo diverso, ou com escopo diverso, na verdade são faces ou etapas da própria investigação fiscal.

A contribuinte foi intimada, no procedimento de diligência, para corrigir as ECD dos anos-calendário 2015 e 2016, na forma da legislação de regência, então a alegação de cerceamento do direito é totalmente sem razão, verdadeiro despautério. Não merece crédito tal alegação.

Além disso, mesmo que não houvesse intimação fiscal, que não é caso, pois houve intimação como demonstrado, não cabe suscitar violação do contraditório e da ampla defesa na fase pré-processual, fase de investigação fiscal, pois a investigação fiscal é realizada no interesse exclusivo do Fisco e tem natureza inquisitorial.

Ou seja:

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa em procedimento de diligência/fiscalização, pois o procedimento de investigação fiscal é realizado no interesse exclusivo do Fisco, o qual tem caráter inquisitório.

A fase pré-processual, fase de investigação fiscal (colheita de provas de possível infração tributária) não é banhada pelos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois ainda não existe acusação fiscal, não existe processo e ainda não existe lide (pretensão resistida) que surge apenas com a impugnação ofertada, após ciência do auto de infração.

De qualquer modo, não obstante o caráter inquisitorial da fase de investigação fiscal (fase pré-processual), a qual não é banhada pelo contraditório e ampla defesa, ainda assim a contribuinte foi sim intimada para corrigir as ECD dos anos-calendário 2015 e 2016, e foi dado prazo de 60 (sessenta dias) e ainda houve, sim, prorrogação de prazo, como já demonstrado anteriormente.

Logo, diversamente do alegado pela recorrente, a Fiscalização efetuou o procedimento de investigação, oportunizando, sim, a correção das ECD, porém a recorrente manteve-se recalcitrante, ao apresentar ECD substitutivas sem os ajustes no histórico dos fatos contábeis registrados no livro Diário Geral, pois só efetuou correção para o vernáculo, pois estava em língua inglesa, mas persistiu descumprindo a obrigação acessória (não fez os ajustes no histórico para identificação dos fatos contábeis registrados); por isso, do lançamento do multa regulamentar isolada de ofício.

Quanto à base de cálculo da multa regulamentar isolada dos anos-calendário 2015 e 2016, o auto de infração apresenta demonstrativos pormenorizados de como foi apurado o elemento material do fato gerador e, por ser matéria de mérito, e não matéria para ser enfrentada em sede de preliminar, será abordada, mais adiante, quando da análise da base de cálculo (matéria de mérito).

Se houver problema de base de cálculo da infração imputada, diversamente do alegado pela recorrente, quanto muito poderá implicar improcedência do lançamento, mas nunca nulidade.

Assim, por tudo que foi dito, diversamente do alegado pela recorrente, não restou caracterizado o alegado prejuízo à defesa, pois não restou configurado o alegado cerceamento do direito defesa.

E, na fase processual, a contribuinte, desde a primeira instância de julgamento, neste devido processo legal administrativo, exerceu e vem exercitando, plenamente, o contraditório e a ampla defesa.

A questão da base de cálculo das multas não é matéria a ser enfrentada em sede de preliminar, mas por se tratar de matéria de mérito assim será enfrentada a questão, oportunamente, mais diante, em tópico específico.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

MULTA REGULAMENTAR ISOLADA. CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTREGA DE ECD - COM INFORMAÇÕES INCOMPLETAS, INEXATAS OU OMISSÕES. ANOS-CALENDÁRIO 2015 E 2016. BASE DE CÁLCULO. INFRAÇÃO FORMAL CONFIGURADA

Quanto ao mérito, a recorrente argumentou:

- pela improcedência do lançamento fiscal, pois teria feito a correta individualização dos lançamentos contábeis e observância da legislação contábil aplicada, *in verbis*:

(...)

Após a instauração de procedimento para fiscalizar as informações de natureza econômica e fiscais transmitidas pela Recorrente com relação aos anos-calendário de 2015 e 2016, as autoridades fiscais concluíram que os lançamentos contábeis que suportavam referidas informações foram registrados de forma incompleta, sem a individualização necessária a permitir a correta identificação de cada um dos lançamentos.

(...)

Bastava ter sido concedido à Recorrente a oportunidade de apresentá-los ao Sr. Agente Fiscal que a lavratura do Auto de Infração aqui combatida seria completamente desnecessária.

Mas não.

A Receita Federal poupou-se do trabalho de instaurar uma fiscalização minimamente decente e já lançou mão de Auto de Infração para exigência de crédito tributário que ultrapassa os R\$ 25 milhões, sem nunca ter sido oportunizado ao contribuinte a possibilidade de demonstrar a legitimidade de seus lançamentos contábeis, (...).

*Isto somente reforça, Srs. Conselheiros, a necessidade de **REALIZAÇÃO DE UMA DILIGÊNCIA FISCAL**, para que os órgãos fiscais possam apresentar e esclarecer, agora, aquilo que não fizeram os Agentes Fiscais ao não promoverem a necessária fiscalização dos fatos geradores subjacentes ao lançamento fiscal aqui questionado: a demonstração de que os lançamentos contábeis estão, de fato, amparados em documentação (...).*

b) base de cálculo - da não apresentação pelo Fisco de elementos voltados a suportar a multa imposta para o ano-calendário de 2016, ou seja:

(...)

*Em outras palavras, a exigência da penalidade calculada com base nos lançamentos contábeis realizados ao longo do ano-calendário de 2015 foi acompanhada e instruída por uma planilha relacionando os respectivos lançamentos, especialmente no que se refere à sua origem e aos seus valores, **algo que não***

se repetiu para com os lançamentos contábeis relativos ao ano-calendário de 2016.

(...)

Pois bem.

Quanto às matérias de mérito, também, não procedem as irresignações da recorrente.

Como já demonstrado, quando do enfrentamento da preliminar de nulidade a qual foi rejeitada, pois foi suscitada sem plausibilidade fático-jurídica, a contribuinte - diversamente do que alegou - no procedimento de diligência foi intimada, sim, com prazo razoável de 60 (sessenta) dias e ainda foi concedido dilação de prazo para apresentação de ECD (substitutivas) dos anos-calendário de 2015 e 2016, para correção dos vícios apontados pelo Fisco, ou seja, para que fossem sanadas as informações incompletas, inexatas ou omissões constantes do campo histórico dos fatos contábeis constantes do livro Diário Geral - Escrituração Contábil Digital e apresentou ECD (substitutivas) sem sanar esses vícios.

Veja.

A Lei nº 12.973/14 – que deu nova redação ao Decreto-Lei nº 1.598/77 (art. 7º, § 6º) - determinou a transmissão eletrônica à **Receita Federal do Brasil, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**, da escrituração contábil mantida pelos contribuintes.

Quanto aos anos-calendário 2015 e 2016 - objeto do lançamento fiscal, **a recorrente** - obrigada à **Escrituração Contábil Digital - ECD** (Lei nº 9.779/99, art. 16; MP nº 2.158-35/01, art. 57, inciso III, “a”, com redação dada pelo art. 57 da Lei nº 12.873, de 2013; IN RFB nº 1.420/2013, art. 3º e IN RFB nº 1.774/2017, art. 3º) - **optou pela forma de escrituração G (Diário Geral)** - escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo **Sistema Público de Escrituração Digital – SPED**.

Tendo optado pela forma de escrituração G (Diário Geral), conforme Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital das ECD anos-calendário 2015 e 2016 (e-fl. 23), a contribuinte apresentou a **Escrituração Contábil Digital (ECD)** relativa aos anos-calendário 2015 e 2016 - obrigação acessória -cujos lançamentos das **contas analíticas de receitas operacionais** foram registradas **sem a devida identificação/individualização no Campo Histórico**.

A inexatidão da escrita contábil restou caracterizada pela ausência de consignação expressa, no campo histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil) dos lançamentos contábeis, de forma a individualizá-los como preconiza a legislação de regência.

Assim, em decorrência da verificação de omissões na escrituração contábil, a recorrente foi intimada a apresentar ECD (substitutiva) para respectivo ano-calendário, no sentido de correção das falhas apontadas pela fiscalização; porém, as ECD substitutivas apresentadas persistiram com o mesmo problema (informações inexatas, incompletas ou omitidas no campo histórico dos respectivos fatos contábeis registrados na ECD), então configurada a infração formal o Fisco aplicou a **multa regulamentar isolada**, prevista na MP 2.158-35/2001, art. 57, III, “a”, redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013.

O lançamento de ofício resultou em multa no total de **R\$ 25.261.192,98**.

Como já dito, intimada, - no procedimento de diligência fiscal para corrigir as omissões nas ECD dos anos-calendário 2015 e 2016- , a recorrente:

a) apresentou ECD substitutivas; porém não corrigiu as omissões, pois apenas corrigiu a parte atinente tradução dos textos de língua estrangeira para o vernáculo.

b) não corrigiu as omissões nas ECD quanto ao campo HISTÓRICO dos lançamentos contábeis que não individualizam adequadamente os lançamentos (não são discriminados os documentos fiscais ou clientes aos quais as receitas se referem; uso de termos genéricos e codificados).

Na verdade, nas ECD (substitutivas) a recorrente ajustou apenas para o vernáculo, ou seja, da língua inglesa para a língua portuguesa.

Assim, na ECD sem a devida discriminação do fato contábil, no campo histórico, não é possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora apresentem-se como contas do grupo de receitas).

Cabe acrescentar, ainda, que a recorrente, por ter optado **pela forma de escrituração G (Diário Geral)** - escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração, **não pode agora - na sua defesa - invocar escrituração contábil resumida, pois não foi essa sua opção.**

Obs:

Quando o contribuinte faz opção pela forma de escrituração resumida (R), que não é o caso dos autos, os registros dos lançamentos contábeis podem conter históricos resumidos ou codificados, desde que utilize o diário auxiliar (A) para registrar cada lançamento com a individualização e a clareza exigidas pela legislação. No campo histórico do lançamento contábil é onde esse detalhamento, essa individualização, é registrado.

No caso, inaplicável a escrituração contábil resumida, pois, como já dito, a contribuinte optou pela escrituração completa em um único livro: Diário Geral que substituiu os livros Diário, Razão Auxiliar, Balancetes Diário, Balanços e Fichas.

Logo, a escrituração (ECD) deve ser feita em idioma nacional e com individualização e clareza dos fatos contábeis registrados no campo histórico.

No caso, por opção expressa da contribuinte o livro próprio é o Diário Geral na ECD, sem livro auxiliar.

A propósito, transcrevo a narrativa dos fatos da fiscalização constantes do TVF (e-fls. 10/39), *in verbis*:

(...)

9. A CEVA apurou seu resultado pelo regime de tributação com base no lucro real nos anos-calendário de 2015 e 2016, e, portanto, estava obrigada à escrituração contábil nos termos do Decreto-Lei nº 1598/77, art. 7º e, em decorrência, à apresentação da ECD nos termos da já citada IN através do sistema Sped.

(...)

Das normas contábeis na escrituração

11. O Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, dispõe sobre a escrituração de livros mercantis e dá outras providências e assim estabelece:

“Art 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens. (Vide Decreto nº 64.567, de 1969)

(...)

14. O Decreto nº 64.567, de 22 de maio de 1969, regulamentou, então, dispositivos do Decreto-Lei nº 486/1969:

“Art. 2º A individualização da escrituração a que se refere o artigo 2º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, compreende, como elemento integrante, a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que derem origem à própria escrituração.”

(...)

19. Já o art. 67, XI, determina a observância da LSA, por todas as pessoas jurídicas, para apuração do lucro líquido, não deixando dúvidas sobre a obrigatoriedade dos contribuintes submetidos ao regime de apuração do lucro real de manterem a escrituração contábil com observância das normas contábeis, dos princípios contábeis geralmente aceitos, da LSA e da lei tributária, bem como do dever de apresentar referida escrita no formato de ECD por meio do sistema Sped.

20. *A Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, através de seu art. 76, alterou o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, atribuindo competência ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para, entre outras coisas, regular acerca dos princípios contábeis e editar normas brasileiras de contabilidade de natureza técnica e profissional: (...).*

(...)

22. *A RESOLUÇÃO CFC N.º 1.330/11 aprovou a ITG 2000 – Escrituração Contábil.*

(...)

24. *Observa-se na ITG 2000, acima, em harmonia com o art. 2º do Decreto nº 64.567/1969, a obrigatoriedade de se observar a individualização e a clareza de cada registro contábil, ou seja, cada lançamento no Diário deve estar fundado em um documento probante desse lançamento, seja esse documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil. Nos termos do art. 2º do Decreto nº 64.567/69, a expressão “individualização” significa: “consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que deram origem à própria escrituração”.*

25. *O procedimento fiscal de diligência, formalizado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência (TDPF-D) nº 0811200-2017-00042-7 (doc. 001), teve por objeto inicial a verificação de divergências entre o total de receitas lançadas na ECD e a mesma rubrica na Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Por isso o escopo centrou-se prioritariamente na análise das contas de receitas. No decorrer do procedimento fiscal a CEVA foi intimada a providenciar a retificação de suas ECD anos-calendário 2015 e 2016.*

26. *Mediante termo de intimação (doc. 005), lavrado em 23/10/2017 e com ciência efetivada em 31/10/2017, a fiscalização informou à CEVA que a conta “Receitas” nas ECD dos anos-calendário 2015 e 2016 apresentavam históricos dos lançamentos contábeis sem a individualização necessária (não foram discriminados os documentos fiscais ou clientes às quais as receitas se referiam; uso abrangente de língua estrangeira; uso de termos genéricos e codificados). Observou-se que através do nome da conta ou do histórico não era possível se determinar ou confirmar a natureza das transações (embora se apresentassem como contas do grupo de receitas). A CEVA, então, foi intimada a proceder às correções.*

27. *A CEVA transmitiu as ECD substitutivas do ano-calendário 2015 e 2016, respectivamente em 15/01/2018 e 19/01/2018 (doc. 007).*

28. *O Manual de Orientação do Leiaute da ECD - Anexo ao Ato Declaratório Executivo Cofis nº 34/2016 - Atualização: Maio de 2016 (doc. 003) normatiza a elaboração e entrega da ECD e assim trata as formas de escrituração:*

“1.6. Livros Abrangidos pelo Sped Contábil

Todos os livros da escrituração contábil podem ser incluídos no Sped Contábil, em suas diversas formas. São previstas as seguintes formas de escrituração:

- *G - Diário Geral;*

(...)

1.7. Regras de Convivência entre os Livros Abrangidos pelo Sped Contábil

A escrituração G (Diário Geral) não pode conviver com nenhuma outra escrituração principal no mesmo período, ou seja, as escriturações principais (G, R ou B) não podem coexistir.

A escrituração G não possui livros auxiliares A ou Z, e, conseqüentemente, não pode conviver com esses tipos de escrituração.

(...)

29. Conforme prescreve o manual retro mencionado, a forma de escrituração G (Diário Geral) é a escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração. (...)

*30. Pode ser observada na Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital das ECD anos-calendário 2015 e 2016 (doc. 006) que a **Escrituração Geral (G)** foi a forma de escrituração contábil adotada pela CEVA, significando que a escrituração apresentada é completa e sem a existência de livros auxiliares.*

Dos fatos: a inobservância quanto à individualização da escrituração das receitas operacionais

(...)

33. Conforme acima orientado, o campo histórico das partidas de lançamento pode ser preenchido com a opção “histórico padronizado” (campo 07 do registro I250). Trata-se de uma opção ao contribuinte que, nesse caso, para a correta observação da individualização dos lançamentos exigidas pelas NBC, deve fazer a complementação do histórico (“histórico complementar” –campo 08 do registro I250).

A outra alternativa é o uso do “histórico completo”, onde o conteúdo integral é digitado no momento do lançamento

contábil. Como poderá ser visto na planilha “ECD 2015 Orig Ceva_31 Rec Oper.ods” (doc. 008) e “ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper.ods” (doc. 009), os históricos dos lançamentos apresentados são genéricos, repetidos, por vezes codificados, não individualizam os lançamentos, não fazem a consignação expressa, no lançamento, das características principais dos documentos ou papéis que deram origem à própria escrituração.

(...)

A contribuinte nas ECD, no campo histórico, informou apenas sequências de palavras, em regra, sincopadas ou cifradas, e nada de informações de interesse do Fisco, como notas fiscais, contratos, recibos, conhecimentos de transporte, carga, frete etc.

Ora, como a recorrente fez opção pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares, inadmissível essa falta de informações na ECD, pois causou dificuldade à auditoria fiscal da própria contribuinte e o cruzamento eletrônico, de plano, de informações em relação a seus clientes e fornecedores.

A conduta da contribuinte violou, afrontou, a essência, a política de fiscalização que norteou a instituição da ECD.

A recorrente, praticamente, como esse tipo de conduta, inviabilizou a política de fiscalização com base na ECD, aos omitir informações relevantes, capitais, acerca das operações que praticara no dia a dia, pois em vez de apresentar, preencher, as informações no Campo Histórico, quanto às operações, simplesmente, criou um código de controle interno, limitando-se a informar na ECD esse código ou sequência de palavras (informações diversas do interesse do Fisco), solapando o intuito da criação da ECD.

Como demonstrado, a contribuinte apresentou as ECD - obrigação acessória - com informações incompletas, inexatas ou omissões - configurando infração formal - ao não individualizar os lançamentos contábeis no livro Diário Geral, no campo histórico.

Os históricos dos lançamentos apresentados são genéricos, repetidos, por vezes codificados, não individualizam os lançamentos, não fazem a consignação expressa, no lançamento, deram origem à própria escrituração.

Assim, diversamente, do alegado pela recorrente nas razões do recurso, ela descumpriu a legislação atinente à Escrituração Contábil Digital - ECD, quanto aos anos-calendário 2015 e 2016.

A infração formal - entrega de ECD - obrigação acessória - com informações incompletas, inexatas ou omissas - no campo histórico do fato contábil registrado - restou confirmada, configurada, conforme ECD (originais) e ECD (substitutivas) entregues ao Fisco no procedimento de diligência.

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.672

Desnecessária a realização de diligência fiscal, para juntada de outras provas, pois a infração formal imputada - entrega de ECD - obrigação acessória - com informações incompletas, inexatas ou omissas no campo histórico do fato contábil registrado no livro Diário Geral digital - está sobejamente comprovada nos autos pelas provas já colhidas pelo Fisco no procedimento de investigação (colheita de provas) antes da lavratura do auto de infração, conforme ECD originais e ECD (substitutivas) dos anos-calendário 2015 e 2016, tela resumo (e-fl. 500), cujo excerto transcrevo:

(...)

ECD substitutivas dos anos-calendário 2015 e 2016, respectivamente em 15/01/2018 e 19/01/2018

2015

The screenshot displays the 'Recetnet EX' application window. The main area shows a table of accounting records (ECD) for the year 2015. The table has the following columns: Data download, Tipo Arquivo, CNPJ, Data, Data Fin, Forma, Identificador Arquivo, Situação, and Data Recepção. The data rows show multiple entries for 'ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL' for CNPJ 03.229.136/0001-55, all with a status of 'ALFENTICADA'.

Data download	Tipo Arquivo	CNPJ	Data	Data Fin	Forma	Identificador Arquivo	Situação	Data Recepção
11/09/2018 09:07:24	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/01/2015	11/01/2015	G	A04F859P3092C630D679A5C000CA767AA8B8036A0	ALFENTICADA	15/01/2018 13:53:55
11/09/2018 09:07:32	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/02/2015	08/02/2015	G	A00D6369416C301E54D036815901F46E86A00C	ALFENTICADA	15/01/2018 14:11:03
11/09/2018 09:08:52	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/03/2015	11/03/2015	G	59C9836876A4654882F2A18A6832A0D516F69A6C	ALFENTICADA	15/01/2018 14:55:47
11/09/2018 09:08:02	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/04/2015	30/04/2015	G	E96F2F114C8D0851F0C1968F4839320EE831A6	ALFENTICADA	15/01/2018 15:15:18
11/09/2018 09:08:34	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/05/2015	11/05/2015	G	262870933081A0CC8C70D0446251313295709C30	ALFENTICADA	15/01/2018 15:35:32
11/09/2018 09:09:32	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/06/2015	26/06/2015	B	3F4E24E03100F00000303001F001E2493000000	ALFENTICADA	15/01/2018 16:04:39
11/09/2018 09:08:13	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/07/2015	11/07/2015	G	F36137F7C3F47667736670D4368686C6C862732	ALFENTICADA	15/01/2018 16:21:44
11/09/2018 09:07:04	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/08/2015	11/08/2015	G	7906C8F0D3453283F53D615A4377C0A0AF55377	ALFENTICADA	15/01/2018 16:38:42
11/09/2018 09:07:14	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/09/2015	30/09/2015	G	802EF578869A32651C94E8172967C5A06C8BEB3B	ALFENTICADA	15/01/2018 16:53:07
11/09/2018 09:07:42	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/10/2015	11/10/2015	G	B28503E608AFA0690A83524E036A0C8928E2C4	ALFENTICADA	15/01/2018 17:35:17
11/09/2018 09:07:52	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/11/2015	30/11/2015	G	D129339840D0F0E0C47A5872E3A2683500A5179E	ALFENTICADA	15/01/2018 17:36:28
11/09/2018 09:08:44	ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL	03.229.136/0001-55	11/12/2015	11/12/2015	G	DC8580E8959C059A433357AFC32E5A8CAMP22E	ALFENTICADA	15/01/2018 17:37:22

(...)

A despeito dessa exigência impositiva quanto à inclusão pelo lançamento fiscal de todas as informações relativas ao valor exigido, o Auto de Infração aqui questionado – especialmente em seu Relatório Fiscal – se limita a apresentar e a “destrinchar” a base da penalidade exigida apenas para ano de 2015, não o fazendo com relação ao ano-calendário de 2016.

Em outras palavras, o Auto de Infração não contém os lançamentos de 2016 tidos por imperfeitos, impossibilitando à empresa averiguar quais seriam tais lançamentos e, assim, como foi feito o cálculo da multa aplicada, algo que somente reforça a completa deficiência do lançamento fiscal, pela completa insuficiência de informações que permitam ao contribuinte a correta identificação dos valores exigidos e, por conseguinte, o seu preciso questionamento.

(...)

Como visto, a contribuinte não questionou a base de cálculo da multa isolada do ano-calendário 2015, mas apenas a base de cálculo do ano-calendário 2016.

Ano-calendário 2015:

Em relação **ao ano-calendário 2015** quanto à base de cálculo da multa regulamentar isolada - **matéria de fato** - como visto - nas razões de defesa - a própria recorrente nada objetou, cujo demonstrativo - **planilha** de cálculo, percentual da multa e valor da multa transcrevo a partir do **Relatório Fiscal** (e-fls. 27/33), *in verbis*:

Ob:

A planilha resumo foi elaborada pela fiscalização - a partir da ECD (substitutiva), conforme arquivo não paginável - [Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - doc 008_ECD 2015 Orig Ceva_31 Rec Oper](#) (e-fl. 501).

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
LANÇTO AUT, DE AGENCIAMENTO	R\$ 35.691.214,15	48399
Lançamento de perdas/ganho	R\$ 9.961.862,67	20113
Lançamentodeperdas/ganho	R\$ 7.575.572,66	16705
LANÇTO CONTABIL SET	R\$ 11.262.705,89	13950
LANÇTOAUT.DEAGENCIAMENTO	R\$ 6.540.038,63	13265
Aut.dos.profit book.	R\$ 11.094.594,86	13007
Aut.dos.Ganho / Perda book.	R\$ 5.656.570,84	8103
NOTA FISCAL DE COMPRA	R\$ 3.394.458,74	5034
LANÇTO CONTABIL agosto	R\$ 1.908.929,74	4636
ALOCAÇÃO BASE RECEITA	R\$ 20.795.971,10	4378
ACERTO DE DIFERENÇA	R\$ 1.798.454,19	3710
ALOCAÇÃO INDIRETOS RECEITA	R\$ 1.972.618,11	3313
LANÇTO CONTABIL janeiro	R\$ 2.058.401,31	2449
LANÇTO CONTABIL Abril	R\$ 1.008.747,00	2163
ALOCAÇÃO BASE NUM. FUNCIONARIOS	R\$ 8.888.238,14	1967
LANÇTO CONTABIL DEZ	R\$ 982.607,01	1593
ARMAZENAGEM	R\$ 852.217,83	1593
LANÇTO CONTABIL maio	R\$ 2.627.212,94	1398
TRANS. APURAÇÃO DE CUSTO	R\$ 3.983.462,06	1131
FRETE INTERNACIONAL	R\$ 545.271,74	1032
COLETA	R\$ 421.081,78	954
Pagamento NF	R\$ 413.586,76	908
PERDA/GANHO HR	R\$ 490.435,56	832
FCL FRETE MARITIMO	R\$ 628.293,90	801
ATENDIMENTO	R\$ 457.083,98	701
CUSTO DIVERSOS	R\$ 326.796,03	672
Alocação baseada em receita líquida	R\$ 1.040.605,81	563
CAPATAZIA	R\$ 178.432,56	420
MARINHA MERCANTE (AFRMM)	R\$ 209.143,18	386
PROVISÃO CUSTO DE FRETE	R\$ 140.952,06	357
SG&A alocação baseada em Lucro Líquido	R\$ 819.499,79	350
DIFERENÇA DIVERSOS	R\$ 174.686,34	347
TRANSF. PERDA ENTRE COMPANHIAS	R\$ 229.795,06	343
ASSESSORIA ADUANEIRA	R\$ 112.842,90	341
DIFERENÇA	R\$ 223.617,64	313

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.676

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
Perda de Intercompany	R\$ 129.991,02	298
TAXA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO	R\$ 149.728,42	295
CCA / TRANSFER. TAXA	R\$ 108.090,96	285
TERMINAL DE MOVIM. CARGA FC	R\$ 151.854,05	280
impostosA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO	R\$ 138.583,64	280
TERMINAL DE MOVIM. CARGA	R\$ 98.148,48	258
LANÇTO CONTABIL JUL	R\$ 264.264,83	249
TRANS.APURAÇÃODECUSTO	R\$ 3.789.039,85	246
PROV. OUTROS CUSTOS	R\$ 102.646,21	240
CUSTO FRETE MARITIMO	R\$ 163.489,60	239
recl.COM.TRANSF.jan	R\$ 31.074,79	238
ALOCAÇÃO BASE M2	R\$ 217.597,73	227
ADIANTAMENTO DE CLIENTES	R\$ 49.046,22	227
CCA / TRANSFER. IMPOSTOA	R\$ 84.934,38	221
Lançamento outubro/2015	R\$ 325.934,38	220
DESCONSOLIDAÇÃO	R\$ 73.268,56	217
ESTADIA	R\$ 111.302,24	216
TAXA DE LIBERACAO DE B/L	R\$ 64.335,23	213
ISPS PORT SEGURANÇA	R\$ 592.518,72	211
CUSTO DESCONSOLIDAÇÃO	R\$ 70.966,23	204
LANÇTO CONTABIL out	R\$ 55.010,56	199
recl.COM.TRANSF.fev	R\$ 57.799,98	194
Frete	R\$ 7.143.451,82	188
103122000 Petro	R\$ 54.104,65	179
impostosA DE LIBERACAO DE B/L	R\$ 76.857,68	178
Impostosa Siscarga	R\$ 217.805,59	167
TERMINAL INTERN.	R\$ 73.441,78	164
JOBCLOSING	R\$ 2.165.712,69	160
ALOCAÇÃOBASERECEITA	R\$ 1.168.630,61	160
Transferencia de custos	R\$ 1.340.470,55	154
SEGURO FRETE INTERNACIONAL	R\$ 77.206,29	137
TRANSFERENCIA PROCESSO	R\$ 59.415,76	137
CAIS / PORTO	R\$ 112.715,32	133
TAXA SISCOMEX	R\$ 64.867,60	132
COFINS	R\$ 80.387,70	131

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.677

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
PROVISÃO CUSTO DE ARMAZENAGEM	R\$ 42.300,08	131
IMPOSTOA DE LIBERACAO DE B/L	R\$ 45.864,09	125
Custos diversos	R\$ 44.990,73	120
DESEMBARAÇO	R\$ 44.282,09	120
SSC PROVISÃO DE CUSTOS	R\$ 51.308,72	119
impostosA SISCOMEX	R\$ 44.472,75	106
Transf fechamento de custo	R\$ 4.915.148,99	102
DESCARGA	R\$ 38.007,09	94
Receita de frete	R\$ 32.938,30	91
CARREÇAMENTO	R\$ 45.094,70	89
BANCO BRASIL - BAIXA	R\$ 6.882.119,39	85
DECLARAÇÃO DE TAXAS	R\$ 19.821,39	84
AVERBAÇÃO	R\$ 38.408,86	81
Fechamento de custo	R\$ 3.668.497,89	80
TransfNETJobClosi	R\$ 1.781.108,18	78
I.P.I. (IMP.S/PRODS.IND.)	R\$ 29.511,16	77
CERTIFICADO ORIGINAL	R\$ 15.175,86	74
Transf NET Job Closi	R\$ 3.742.470,21	70
DECLARAÇÃO DE impostosAS	R\$ 17.844,24	67
Diferenças	R\$ 90.878,72	66
FUMIGACAO	R\$ 31.758,88	66
IMPOSTOA DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO	R\$ 34.349,82	64
ACERTO / LIVRO	R\$ 14.989,72	64
RECL.RECEITAFEV_15	R\$ 328.270,32	62
PERDA/GANHO	R\$ 5.737.348,07	57
TEC ESTUFAGEM	R\$ 24.143,24	55
TRANSPORTE RODOVIÁRIO	R\$ 28.610,48	51
VARIAÇÃO CAMBIAL	R\$ 20.548,61	48
CUSTO FRETE	R\$ 23.710,41	46
TRANSF I/E GRUPO	R\$ 12.442,15	42
OUTROS IMPOSTOS	R\$ 45.067,22	40
TERMARES	R\$ 49.218,46	36
DIFER. DE FRETE	R\$ 19.596,57	36
AIR EXP REV	R\$ 7.350.137,31	35
LIMPEZA/REPARO DE CNTR	R\$ 9.786,17	34

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.678

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
RECEB. NÃO IDENTIFICADO	R\$ 4.860,95	33
MOV. DE CARGA	R\$ 8.553,34	31
REEMBOLSO DE MENSAGEIRO	R\$ 13.784,61	29
MOVIMENTAÇÃO CARGA/CNTR	R\$ 13.216,38	28
DECLARAÇÃO DE IMPOSTOAS	R\$ 13.138,70	28
DIFER. CUSTO DE FRETE	R\$ 14.753,04	27
Custo de Frete	R\$ 14.498,36	27
Frete a cobrar	R\$ 22.815,08	25
Lançamento junho/2015	R\$ 353.325,02	24
CONTA BANCO LOCAL	R\$ 9.095,88	23
reclas 1034320000235	R\$ 275.841,90	22
reclas 1034320000222	R\$ 258.819,01	22
reclas 1034320000229	R\$ 257.944,77	22
Transocean ref. Maio	R\$ 191.791,09	22
PLANOS DE VOO	R\$ 25.901,38	22
MOVIMENTAÇÃO E PROCESSAMENTO	R\$ 6.212,99	22
ESCOLTA	R\$ 3.160,83	22
CAPATAZIA DIFERENÇA	R\$ 2.561,01	21
recl.COM.TRANSP.Jun	R\$ 56.999,68	20
PIS/PASEP	R\$ 9.842,32	19
IMPOSTOA SISCOMEX	R\$ 52.792,15	18
recl.COM.TRANSP.Jul	R\$ 33.814,53	18
ADIANTAMENTO DE SALARIOS	R\$ 6.885,77	18
EMISSAO DE A.M.S.	R\$ 5.472,45	18
TRIBUTO	R\$ 4.372,15	18
VARI. CAMB. ENTRE COMPANHIAS	R\$ 2.422,15	18
AJUSTE LANÇTO	R\$ 5.708,95	17
PESAGEM / DEVOLUÇÃO DE CNT	R\$ 5.240,20	17
TRANSP.ROD.NACIONAL	R\$ 3.219,32	17
Transfentrecontas	R\$ 2.101.938,15	16
TRANSPORTE DESTINO	R\$ 8.954,13	16
SERVIÇOS DE ARMAZÉM	R\$ 1.477,86	16
ImpostosA DE DESCONSOLIDAÇÃO	R\$ 4.076,98	15
FECF FUND EST COMB POBREZA	R\$ 3.404,40	15
TAXA DE SEGURANÇA	R\$ 2.071,43	15

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.679

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
SURVEY	R\$ 61.007,84	14
DIFER. OUTROS CUSTOS	R\$ 3.919,03	13
impostosA DE SEGURANÇA	R\$ 3.635,92	13
LANÇTO AUT. RECEITA	R\$ 37.438,49	12
NECESSIDADE DE REMESSA	R\$ 5.666,60	12
IMPOSTOS SOBRE VENDAS	R\$ 3.356,43	11
impostosAS DE LACRES	R\$ 2.938,51	11
LANÇTO CONTABIL	R\$ 11.914,53	10
Capacidade de Serviços	R\$ 2.681,42	10
SEGURANÇA	R\$ 254,55	10
Custo de documentação	R\$ 5.984,89	9
IMPOSTOAS BANCARIAS	R\$ 4.887,90	9
TRI STAR SERVICOS AE	R\$ 4.148,64	9
TEMPO DE ESPERA	R\$ 3.370,96	9
PROFIT ABR	R\$ 3.169.852,59	8
CUSTO EXPORTAÇÃO MARITIMA	R\$ 1.921.300,61	7
Receita aerea de exportação	R\$ 1.447.702,83	7
SSC Provisão de Custo	R\$ 123.913,71	7
DEPOSITO	R\$ 25.493,70	7
EMISSÃO DE MBL ORIGINAL	R\$ 2.845,97	7
PALETIZAÇÃO	R\$ 2.645,41	7
LIBERAÇÃO DE AWB	R\$ 2.642,26	7
ADUANEIRA / PENAL	R\$ 1.484,30	7
PROV. RECEITA	R\$ 119.481,74	6
FTL FRETE TRANSPORTE	R\$ 4.270,00	6
LANÇTOCONTABILFEV	R\$ 980,74	6
VALOR Ñ DECLARADO	R\$ 607,48	6
PROFIT DEZ-15	R\$ 464.351,61	5
AJUSTE ADICIONAL	R\$ 21.364,55	5
MARCAÇÃO	R\$ 2.596,25	5
IMPOSTOA DE SEGURANÇA	R\$ 1.996,04	5
FRETE MARITIMO LCL	R\$ 1.653,64	5
TAXAS DE LACRES	R\$ 1.076,88	5
DESPESA COM JUROS EXT	R\$ 764,36	5
DIFER. DESCONSOLIDAÇÃO	R\$ 566,56	5

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º 1401-004.280

S1-C4T1
Fl. 1.680

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
EXPEDITORS INTERNATIONAL	R\$ 543,13	5
NOTA DE CREDITO COMPRAS	R\$ 352,85	5
PROFIT ABR- 15	R\$ 1.934.644,55	4
PROFIT NOV- 15	R\$ 993.526,26	4
rev recog out EM rec	R\$ 463.687,13	4
Ganho/Perda Junho	R\$ 456.221,66	4
revrecogFevEMrec	R\$ 388.720,57	4
PROFIT JAN-15	R\$ 328.547,02	4
reclND FMxCLmai15cor	R\$ 325.827,47	4
PROFIT AGO - 15	R\$ 231.095,98	4
PROFIT SET- 15	R\$ 98.738,09	4
PROFIT JULHO	R\$ 89.418,89	4
Certificado de Origem	R\$ 1.323,51	4
ImpostosA DE LACRE	R\$ 1.295,96	4
TEC ESTUFAGEM / STUFFING F	R\$ 1.268,32	4
ADMISSÃO TEMPORÁRIA	R\$ 995,58	4
PROVISÃO IMPOSTOS SOB SALARIOS	R\$ 118,43	4
MOVIMENTAÇÃO	R\$ 5.175,52	3
Provisão custo na embalagem	R\$ 3.051,69	3
Cobrança de armazenamento	R\$ 1.075,07	3
impostosA ADMINISTRATIVA COBRANÇA	R\$ 445,87	3
impostosA DE EXCESSO DE PESO	R\$ 279,02	3
RECEITA RECON. JUL EM	R\$ 252.442,21	2
rev recog NOV EM rec	R\$ 168.679,27	2
rev dos1052220004332	R\$ 113.751,46	2
TRANF.CONTABIL	R\$ 52.594,87	2
Transocean ref. Junh	R\$ 38.509,61	2
VAR.CAMB. ENTRE COMPANHIAS	R\$ 13.283,72	2
CSF LANÇTO CONTABIL Abril	R\$ 12.001,24	2
PLATAFORMA E INSTALA	R\$ 4.000,00	2
ImpostosA ADMINISTRATIVA COLLEC	R\$ 1.509,99	2
IMPOSTOA ADUANEIRA	R\$ 788,03	2
RECEITA SOB FRETE	R\$ 600,00	2
Provisão de Custo de Armazenagem	R\$ 588,64	2
Container	R\$ 523,47	2

Histórico do lançamento sem a devida individualização para a correta identificação do fato contábil - conta Analítica (último nível)	Lançamentos a crédito - Conta Receitas Operacionais - 2015	Quantidade de lançamentos com histórico idêntico
ACERTO APLICAÇÃO PAGTO	R\$ 466,00	2
PAGAMENTO	R\$ 391,46	2
TERMINAL DE CONTEINER	R\$ 236,65	2
Balanceamento de linhas criadas por MW	R\$ 123,95	2
TAXA ADUANEIRA	R\$ 23,60	2
Alocação baseada em metros	R\$ 9.813,49	1
TAXAS BANCARIAS	R\$ 1.378,17	1
LANÇTO URGENTE	R\$ 232,53	1
impostosAS DIVERSAS A PAGAR	R\$ 209,90	1
TRANSFERÊNCIA DE QUADRA	R\$ 209,90	1
impostosA ADUANEIRA	R\$ 188,95	1
F	R\$ 106,87	1
Cobrança de entregas	R\$ 97,00	1
EXCESSO DE PESO AEREO	R\$ 21,34	1
Totais	R\$ 216.517.806,74	187.250

37. A soma das incorreções para fins de utilização como base de cálculo para quantificação da multa por descumprimento da obrigação acessória é de **R\$ 216.517.806,74** na ECD do ano-calendário 2015.

(...)

Da penalidade pela entrega das ECD com incorreções

45. Conforme prescreve a IN RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017, art. 11, aplicam-se as multas previstas na MP 2158-35/2001, art. 57, III, “a”, qual seja, 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.

46. A base de cálculo é representada pelo valor da transação a qual se refere a informação inexata, no caso, os lançamentos a crédito constantes das rubricas receitas operacionais.

47. Em decorrência, a base de cálculo da infração relativa à ECD ano-calendário 2015 é R\$ 216.517.806,74, que multiplicada pelo percentual de 3% resulta em multa de **R\$ 6.495.534,20**. A data de referência da multa regulamentar

consignada no auto de infração é a data limite para o cumprimento da obrigação acessória, qual seja, 31/05/2016.

(...)

Portanto, não cabe fazer reparo ou ajuste na base de cálculo da multa isolada do ano-calendário 2015, pois foi apurada, de forma detalhada, conforme demonstrativo transcrito anteriormente.

Ano -calendário 2016:

Por outro lado, a contribuinte questionou a base de cálculo da multa isolada, por descumprimento de obrigação acessória, aplicada do ano-calendário 2016, alegando que a base de cálculo não restou demonstrada e que, nessa parte, o lançamento fiscal não deve prosperar.

Diversamente do alegado pela recorrente, a fiscalização, sim, demonstrou também, sobejamente, a apuração da base de cálculo do ano-calendário 2016, cujo demonstrativo - planilha - valor da base de cálculo - consta do arquivo: [Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - doc 009_ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper](#) - arquivo de 50,3 MB, cujo link consta na e-fl. 502 do e-Processo.

Quanto ao ano-calendário 2016 - base de cálculo - consta do Relatório Fiscal (e-fls. 33/38), em resumo, *in verbis*:

(...)

38. As inexatidões nos lançamentos contábeis relativas à conta de receitas operacionais contidas na escrituração presente na ECD do ano-calendário 2016 diferem um pouco do método adotado pela CEVA no que diz respeito às descrições dos históricos empregados em 2015.

39. Abaixo são citados exemplos dos históricos encontrados no razão, cujos dados encontram-se na planilha “ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper.ods” (doc. 009):

Exemplo dos históricos - ECD 2016

1011120008646 Ford TRANSF. ENTRE CONTAS # NOV/16

10112355 108072

1012220001833master 1012220001906master

1012220002406 Ricetec - demurr UNBILLED REVENUE #
NOV/16

10202956 001000213197 ACOTECN

10212177 001000213092 TYCO EL

10223218 Unknown: Not in Source System

10233917 001000025526 HUAWEI

10240857 001000283743 SMS INF

WHT, AREA=SCL

1035120000155 QGI TRANSF. ENTRE CONTAS # OUT/16

1042220003833master 1012220001906master

1602 SETTLE PERIOD Purchase invoice

Accepted difference

ADJ OH101-00004468

ADMINISTRATION FEE-C OA105-00004076

ADP BRASIL LTDA ALLINK TRANSPORTES I

Advance payment 001000049166 AVON IN

ADVANCED MANIFEST SY OA105-00004076

AGENCE MARITIME MOHA

Agio

Aj COF Ago14Mar16 Aj PIS Ago14Mar16

AJS RESULTADO

ALLINK TRANSPORTES I MAERSK BRASIL BRASMA

Allocation based on FTE

Ancillary Cost Accru Freight Cost Accrual

Ancillary Cost Accru Freight Revenue

ANDROID MONTAGENS AU BRAZIL HISTORICAL DA

ASTI GROUP

ATTENDANCE ATTENDANCE SALES TAX, IE=80201

B/L FEE

baixa 153244 not apr baixa 153243 not apr

BOL-AGRICHEM DO-30.11.CPQ

C0246115 DEPOSITO MSC MEDITERRANEAN SHIPPING

CAL-VIMA CIA.LTDA. Agio

CARGO CONSOLIDATORS

CEVA FREIGHT (INDIA)

ENCERRAMENTO NOV/16 AJUSTE PIS/COFINS # NOV/16

HOUSE_1216562033 HOUSE_HAM158168303

Impos.Custom Air e Ocean Abr16

ISS Intercompany

JOB CLOSING abr/16

Miscellaneous Differ Freight Revenue

MONTEVIDEO INTERNATI

MSC MEDITERRANEAN SH

NOMCH

NYK LINE DO BRASIL L ?????????????????????

OA101-00008633

Purchase invoice

Purchase invoice Unknown: Not in Source System

Reconhec. Rec. Marit

Regul.saldo 51000000

Rev. Recog. AIR COS. Recog. Ocean

SALES TAX, AREA=NCO

SG&A allocation based on NR x2

STORAGE

TAX Custom Air/Ocean YTD Mar16

TERMINAL HANDLING

TR 1012220002106

TRANSF I/E GROUP

Transf NET ClosJan16

Unknown: Not in Source System

40. Com exceção dos históricos numéricos ou alfa numéricos, os demais históricos se repetem de forma idêntica. O histórico

"Aut.dos.profit book.", por exemplo, é repetido em 305.690 lançamentos e soma R\$ 191.744.625,51 em créditos.

41. A inexatidão da escrita contábil fica evidenciada pela ausência de consignação expressa, no histórico, dos documentos probantes (nota fiscal, contrato, ou outro documento hábil) dos lançamentos, de forma a individualizá-los como preconiza a lei contábil. Observa-se a utilização de sequências numéricas às quais não se pode precisar do que se tratam. Também são usadas expressões em idioma estrangeiro, prática vedada pelas normas contábeis.

42. A soma das incorreções para fins de utilização como base de cálculo para quantificação da multa por descumprimento da obrigação acessória é de R\$ 625.546.426,04 na ECD do ano-calendário 2016. (doc. 009)

(...)

48. A base de cálculo da infração relativa à ECD ano-calendário 2016 é R\$ 625.546.426,04 que multiplicada pelo percentual de 3% resulta em multa de R\$ 18.766.392,78. A data de referência da multa regulamentar consignada no auto de infração é a data limite para o cumprimento da obrigação acessória, qual seja, 31/05/2017.

(...)

Logo, a base de cálculo da multa isolada do AC 2016 está adequadamente demonstrada na planilha **ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper.ods” (doc. 009) - arquivo não paginável, cujo link consta na e-fl. 502 dos autos, no e-processo - [Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - doc 009 ECD 2016 Orig Ceva_31 Rec Oper](#)**.

Assim, não procede a alegação da recorrente de que não teve adequada informação de quais lançamentos contábeis foram considerados imperfeitos na ECD, e que o auto de infração, nessa parte, ano-calendário 2016, teria completa deficiência, insuficiência de informações que pudessem permitir a correta identificação dos valores exigidos, seu conhecimento e, por conseguinte, questioná-los, impugná-los.

A base de cálculo, portanto, na planilha excel, no citado link está exaustivamente demonstrada, inclusive, com demonstrativos auxiliares (anexos).

Portanto, também não há reparo a fazer na base de cálculo da multa aplicada do ano-calendário 2016.

DO CARÁTER EXCESSIVO DA PENALIDADE APLICADA

A recorrente, nas razões de defesa, ainda argumentou que a multa regulamentar isolada aplicada por entrega de Escrituração Contábil Digital - ECD - obrigação acessória - com informações incompletas, inexatas ou omissões - infração formal - seria inconstitucional, pois desproporcional, excessiva.

A penalidade aplicada em concreto está cominada no **art. 57, III- "a", da MP 2.158-35, de 2001, com redação dada pelo art. 57 da Lei 12.873, de 2013, in verbis:**

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:

I -

a) (...).

b) (...)

c) (...).

II -(...).

III -por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

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;

b) (...).

.....

§ 3º (...).

§ 4º (...).

A infração formal, no caso, como demonstrado em tópicos anteriores, restou configurada e objeto do auto de infração deste processo.

Qual o escopo, razão da criação e implementação da ECD pela Receita Federal?

Foi, justamente, no sentido do Fisco ter, de plano, a escrituração contábil digital - ECD - com dados confiáveis, com descrição completa dos fatos contábeis nela registrados, juntamente com a Escrituração Contábil Fiscal - ECF e assim efetuar auditoria

fiscal, confrontação dos dados, e circularização dos dados da recorrente e dos clientes e fornecedores dos contribuintes objeto de investigação fiscal.

A ECD é um instrumento de política de fiscalização, de otimização dos resultados das auditorias do Fisco.

Entretanto, a partir do momento que o contribuinte não preenche as informações - no campo histórico - não discrimina os documentos de suporte dos fatos contábeis registrados nas ECD - a escrituração digital perde seu objetivo ou a razão de ser, de sua criação ou instituição.

No caso, a recorrente solapou, frustrou, por completo, o objetivo da instituição da ECD, ao preencher o campo histórico com informações outras, diversas das de interesse do Fisco.

Ora, a infração - entrega de ECD com informações inexatas, incompletas ou omitidas - tem caráter formal, configura-se pela mera entrega dela com esses vícios no campo histórico do fato contábil nela registrado e já demonstrado em tópico anterior.

O escopo do procedimento de investigação fiscal, desde o início, foi oportunizar a contribuinte a corrigir e cumprir, efetivamente, a obrigação acessória atinente à Escrituração Contábil Digital (ECD), conforme determina a legislação de regência.

A contribuinte se obrigou, de forma expressa, a apresentar ECD (livro Diário Geral completo).

Ou seja:

A recorrente optou pela forma de escrituração G (Diário Geral) - escrituração completa em um único “livro”, significando a inexistência de livros ou registros auxiliares a essa forma de escrituração - e transmitiu pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED - a Escrituração Contábil Digital (ECD); porém, o Fisco constatou que o Diário Geral apresentado pela contribuinte foi elaborado, preenchido, descumprindo a obrigatoriedade quanto à individualização e à clareza de cada registro contábil, ou seja, cada lançamento contábil - registro de fato contábil - no livro Diário Geral deve estar fundado em um documento probante, seja o documento uma nota fiscal, um contrato, um recibo ou outro documento hábil que comprove o fato contábil, no campo histórico.

Entretanto, a recorrente apresentou ECD - obrigação acessória - como já dito com informações diversas, não de interesse do Fisco no Campo Histórico de cada fato contábil nela registrado.

A contribuinte, infelizmente, no campo histórico de lançamento contábil no livro Diário Geral digital inseriu informações ao seu talante, sem valor para o Fisco, em completo prejuízo ao Fisco, inviabilizando, por completo, a Escrituração Contábil Digital.

Como primeira mostra da conduta recalcitrante da recorrente, consta das razões do recurso, a título de exemplo, que ela entende que a discriminação no campo histórico da ECD, em relação a cada fato contábil registrado no livro Diário Geral, com detalhamento de dados da respectiva nota fiscal, dados do contrato, recibo, dados do conhecimento de transporte, etc, seria engessamento das atividades da empresa, *in verbis*:

(...)

Os registros contábeis devem ser escriturados na ECD e no SPED da forma mais fidedigna possível à realidade, possibilitando a correta identificação da receita que originou o lançamento, mas sem detalhamento que implique no próprio engessamento das atividades do contribuinte.

(...)

A ECD - Escrituração Contábil Digital - tem o escopo de conter, apresentar, os dados do fato contábil ao Fisco e se não preenchido o campo histórico com os dados específicos de cada operação contábil registrada, *data venia* a ECD perde sua razão de existir para o Fisco, implicando frustração da finalidade, do escopo de sua instituição. Ou seja, a falta de individualização do fato contábil, no campo histórico, escrituração G (livro Diário Geral), dificulta, sobremaneira, o trabalho da fiscalização. Por isso, a legislação comina penalidade por infração formal, administrativa, ao contribuinte desidioso ou recalcitrante, e a Administração Tributária, utilizando o poder de polícia administrativa, aplicou em concreto a penalidade pecuniária cominada em lei em sentido estrito, em face da infração formal configurada, subsumida no art. 57, III-"a, da MP 2.158-35, de 2001, com redação dada pelo art. 57 da Lei 12.873, de 2013.

Inaplicável, improcedente a objeção da recorrente de que a penalidade seria desproporcional ou inconstitucional.

É inaplicável o princípio da capacidade tributária em matéria de penalidade nas lides tributárias.

O princípio da capacidade tributária é parâmetro dirigido, a ser observado pelo legislador quando da elaboração e aprovação da lei, não ao julgador que aplica a lei, a qual tem presunção de legalidade, legitimidade e constitucionalidade, enquanto não suspensa ou não retirada do ordenamento jurídico.

O julgador de Órgão administrativo de julgamento está vinculado à lei sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN).

A lei é geral e abstrata, incide no seu comando sancionador APENAS quem com sua conduta assume o risco de produzir o resultado nela previsto.

Ademais, não compete ao Órgão de julgamento administrativo conhecer, no mérito, acerca de questionamento de pretensa inconstitucionalidade, conforme Súmula CARF nº 02, cujo verbete transcrevo, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2

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

Processo nº 10865.722742/2018-19
Acórdão n.º **1401-004.280**

S1-C4T1
Fl. 1.689

Portanto, deve ser mantida a multa aplicada.

Deve ser mantida a decisão recorrida.

Por tudo que foi exposto, voto para não conhecer do laudo técnico apresentado às vésperas do julgamento, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel