



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720050/2019-18
ACÓRDÃO	1202-001.712 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2014

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO NO PREENCHIMENTO DA ECF - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL.

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à multa regulamentar equivalente a 3% do valor omitido, inexato ou incorreto. A apresentação de ECF com valores inexatos, incorretos ou omitidos, é suficiente para aplicação da penalidade prevista no Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 8º-A, II, não exigindo a legislação para consumação da infração um resultado naturalístico

MULTA REGULAMENTAR POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O instituto da responsabilidade objetiva por infrações à legislação tributária inibe a perquirição acerca de eventual elemento subjetivo da conduta para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

Os percentuais da multa regulamentar, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, descabendo a substituição por multa em patamar diverso.

A aplicação da multa regulamentar decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 25 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA visando reformar o acórdão nº 16-94.698 prolatado em 14/05/2020 pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de São Paulo, que considerou a impugnação improcedente. O julgado restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO NO PREENCHIMENTO DA ECF - ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL.

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à multa regulamentar equivalente a 3% do valor omitido, inexato ou incorreto. A apresentação de ECF com valores inexatos, incorretos ou omitidos, é suficiente para aplicação da penalidade prevista no Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 8º-A, II, não exigindo a legislação para consumação da infração um resultado naturalístico

MULTA REGULAMENTAR POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O instituto da responsabilidade objetiva por infrações à legislação tributária inibe a perquirição acerca de eventual elemento subjetivo da conduta para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

ARGUIÇÃO DE CONFISCO.

Os percentuais da multa regulamentar, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, descabendo a substituição por multa em patamar diverso.

A aplicação da multa regulamentar decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O processo foi formalizado visando exigir Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e multa regulamentar, todos relativos ao ano-calendário 2014.

Segundo a autoridade autuante, a Contribuinte deixou de adicionar ao lucro líquido para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL valores de ajustes decorrentes de preços de transferência. Esta infração foi tida como procedente pela Interessada, que não a impugnou e efetuou o recolhimento das diferenças apuradas pelo fisco.

Remanesce, na atual fase processual, a infração apurada pela autoridade responsável e imputada à Contribuinte como multa regulamentar por apresentação de ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.

Adoto, por economia processual, o relatório do acórdão recorrido, complementando-o em seguida com os eventos ocorridos posteriormente:

RELATÓRIO

Tratam os autos de lançamento de IRPJ – Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica e de CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, decorrentes da omissão de declaração em LALUR de valores relativos a ajustes de Preços de Transferência, no montante de R\$4.317.850,93, bem como de lançamento de multa regulamentar decorrente de omissão de informações na Escrituração Contábil Fiscal - ECF do ano-calendário de 2014.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 339/345 traz os seguintes esclarecimentos:

- O valor de Ajuste de Preços de Transferência, no ano-calendário de 2014, conforme dados computados e registrados nos arquivos apresentados pela Fiscalizada, perfaz a soma de R\$ 16.817.850,93, valor este divergente do valor de

R\$ 12.500.000,00 declarado no LALUR, no registro “M300 - Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferência”, do arquivo SPED-ECF.

- Portanto, constatou-se omissão de R\$ 4.317.850,93, sujeitando-se a adição desse valor ao Lucro Real, segundo legislação do IRPJ/CSLL.

- No arquivo SPED-ECF-ano-calendário 2014, entregue à Receita Federal do Brasil pela Fiscalizada, não foram preenchidos os seguintes registros – Importações (Saída de Divisas)" – Exportações (Entradas de Divisas)" - Informada da omissão, a Fiscalizada retificou a ECF no prazo concedido.

- A omissão de preenchimento dos registros X300 e X320 do SPED-ECF tem como consequência as sanções do art. 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/77, com redução de 50%. Assim, foi aplicada a multa de 3% (três por cento) do valor das informações econômico-financeiras omitido, inexato ou incorreto, no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, com redução de 50%, em razão de retificação no prazo, nos termos do § 2º, inciso III, conforme tabela infra:

Tabela-3 VALOR DA MULTA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA- OMISSÃO
(Art. 8º-A, Inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/77)

REGISTRO	Operação	VALOR OMITIDO	MULTA (3%)	Metade da MULTA
X300	Exportação	8.283.062,34	248.491,87	124.245,94
X320	Importação	1.756.145.327,73	52.684.359,83	26.342.179,92
TOTAL=		1.764.428.390,07		26.466.425,85

DA IMPUGNAÇÃO

A autuada, devidamente intimada, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados, apresentou defesa administrativa, alegando, em breve síntese, que:

- A Impugnação seria tempestiva.

- A Impugnante informa que, por concordar com o lançamento no que se refere ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), recolherá os débitos dentro do prazo legal para aproveitamento da redução de 50% da multa, restringindo-se a impugnação à multa regulamentar.

- 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 teria entendido que as informações prestadas pela Impugnante estariam em desacordo com a legislação.

- De acordo com as autoridades fiscais, a Impugnante não teria registrado, especificamente nos Registros X320 e X300 da ECF, o valor de R\$ 1.764.428.390,07 (um bilhão, setecentos e sessenta e quatro milhões, quatrocentos e vinte e oito mil e trezentos e noventa reais e sete centavos), relativo a operações de exportação e importação.

- Resume a Impugnante as razões pelas quais a multa não procederia:

(i) O dispositivo legal que fundamentaria a autuação (caput do art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77) teria sido aplicado equivocadamente neste caso. Referida norma disporia claramente que a omissão deveria se dar no “livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º”, que é o livro “de apuração do lucro real”. A omissão contida na acusação estaria no rol de informações (prestadas também via ECF) a que se referiria a alínea “e” do parágrafo 1º do art. 8º do Decreto-lei;

(ii) O Livro de Apuração do Lucro Real (“Lalur”) constaria no Bloco M da ECF (“Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs)”). A omissão levantada pelo Sr. Agente Fiscal constaria em um outro e bastante distinto local da ECF, qual seja, o Bloco X (“Informações Econômicas”);

iii) A punição indevidamente aplicada serviria para apenar aqueles que omitem dolosamente valores no Lalur, que seria o coração da apuração do IRPJ e da CSLL, resultando em diminuições ou acréscimos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

(iv) a Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013, que disporia sobre a ECF, elencaria os conjuntos de informações que seriam prestadas via ECF. Dentre elas, haveria claramente a individualização do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), o que reforçaria que a omissão deveria se dar especificamente nessa parte da ECF para que a multa que fundamenta a autuação pudesse ser aplicada;

(v) Na prática, não teria havido qualquer omissão. A empresa que estivesse sob regime de apuração no Lucro Real (como a Impugnante) deveria transmitir a ECD, que transcreve: o Livro Diário; o Livro Razão e o Livro Balancetes Diários, Balanços e Fichas de Lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos. O montante supostamente omitido - Valores Totais de Importações e Exportações – Bens, Serviços ou Direitos (Campo 5 dos Registros X320 e X300 respectivamente) seria apresentado nos três Livros supracitados, cuja informação seria obrigatoriamente recuperada no momento do preenchimento da ECF. O bloco recuperado é o “C - Informações Recuperadas das ECD” com diversas informações, dentre as quais o registro I355 (Saldo das Contas de Resultado Antes do Encerramento).

- Além do exposto, acima os Registros K355, L210 e L300 (contas de resultado) da própria ECF apresentariam o mesmo montante. Ou seja, não teria havido qualquer ausência de informação às autoridades públicas. Não haveria uma linha sequer que apontasse para a existência de dolo, fraude ou simulação;

(vi) A multa seria evidentemente excessiva e confiscatória, já que seria de quase R\$ 27 milhões e para uma infração de baixo potencial lesivo, que teria sido solucionada com o upload dos dois Registros com a ECF retificadora.

Multas por omissões em ECF (que poderiam ocorrer até mesmo por simples descuido ou problema técnico no upload dos arquivos) estariam atingindo patamares absolutamente surreais como o aqui visto, que teria como base de

cálculo o valor total de exportações e importações com empresa vinculada, que chegaria a quase dois bilhões de reais;

(vii) A cobrança da multa estaria dentro de um contexto de lançamento de imposto no valor de R\$ 755.616,40, ou seja, corresponderia ao percentual de 3.400% do valor do imposto devido. Logo, seria absolutamente desproporcional com o valor do imposto devido e, na prática, se paga representaria claro enriquecimento ilícito do Estado.

- Existiriam dois livros em referido art. 8º (são dois incisos: o primeiro trataria do próprio Lalur e o segundo trataria do Livro Razão auxiliar em ORTN – “Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional”). Além disso, haveria, ainda no § 1º do mesmo art. 8º um rol de informações (das alíneas “a” a “e” de referido §1º) que deveriam ser integradas “às escriturações comercial e fiscal”.

- No entanto, o caput do art. 8º-A faria referência específica, expressa, determinada e claríssima apenas ao Lalur (contribuinte “que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º”). As informações omitidas segundo o Sr. Agente Fiscal estariam exatamente em uma das alíneas (no caso, a alínea “e”) do §1º do art. 8º.

- O Lalur nada mais seria do que apenas uma parte específica da ECF, mais precisamente o chamado “Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (eLalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs)” (página 199 do Manual).

- A Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013, que disporia sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), elencaria os conjuntos de informações que são prestadas via ECF. Dentre eles, haveria claramente a individualização do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), - Os Registros X300 e X320 estariam em local absolutamente distinto na ECF, constando do “Bloco X: Informações Econômicas”, como mostraria o índice (páginas 6 e 7 do Manual da ECF – doc. 01).

Logo, restaria demonstrado que a multa do art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77 teria sido indevidamente aplicada, já que faria referência a omissões no Lalur e a informação dos Registros X300 e X320 nada teria a ver com esse livro.

- Assim, a base legal da autuação não se aplicaria ao presente caso, já que a conduta praticada não se amoldaria à hipótese legal.

- Todos os valores tidos por omitidos (entradas e saídas de divisas em decorrência de operações de importação e exportação com parte vinculada no exterior) teriam sido devidamente informados via ECD.

A ECD seria enviada via SPED e a Receita Federal teria pleno acesso a ela. Dentre os registros importados constaria o I355 (Saldo das Contas de Resultado Antes do Encerramento) contendo o valor do saldo final de cada conta antes dos lançamentos de encerramento.

- Sendo assim, os valores “omitidos” também teriam sido informados em outros Registros da ECF. As informações não constantes nos Registros X300 (exportação - entrada de divisas) e X320 (importação – saída de divisas) constariam integralmente nos Registros K355 e L300 da ECF (docs. 02 e 03), o mesmo ocorrendo com o Registro X300, já que os valores de exportação constariam nos registros K355 e L300 (na conta de receita de exportação);

- Portanto, o valor de R\$ 1.756.145.327,73 teria sido, de fato, informado às autoridades por meio de outros Registros, não havendo que se falar em omissão que legitimasse a imposição de uma multa no patamar da aqui desafiada.

- Na pior das hipóteses, a multa deveria corresponder ao valor do ajuste no transfer pricing (que teria tido os correspondentes IRPJ e CSLL, multa e juros pagos dentro dos 30 dias da autuação), que somariam $R\$ 4.317.850,93 * 3\% = R\$ 129.535,53 * 50\% = R\$ 64.767,76$.

- Haveria abusividade da penalidade imposta pelo Auto de Infração, a qual totalizaria a expressiva quantia de R\$ 26.466.425,85 (ou 3.400% do valor do imposto devido, que teria sido de R\$ 755.616,400.)

Esta elevadíssima quantia guardaria relação apenas com descumprimento de mera obrigação acessória, cujo potencial ofensivo seria zero, na medida em que as informações já teriam sido prestadas às autoridades.

- Por se apresentar como extremamente excessiva, a penalidade exigida pelo lançamento fiscal ultrapassaria qualquer senso de razoabilidade e assumiria verdadeira natureza confiscatória.

- Toda construção doutrinária e jurisprudencial concernente à impossibilidade de se instituir tributo com efeitos manifestamente confiscatórios seria aplicável às multas isoladas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias.

- No caso dos autos, os elementos de fato indicariam ter a Impugnante promovido corretamente a escrituração de seus lançamentos contábeis, de modo que do seu comportamento não teria resultado qualquer prejuízo aos cofres federais além de não ter a Impugnante auferido qualquer ganho ou vantagem com o suposto cometimento desta infração - Careceria de qualquer proporcionalidade imputar ao contribuinte, que teria recolhido regularmente seus tributos e procedido à escrituração de seus lançamentos fiscais da forma mais condizente possível à origem da receita que os originou, penalidade que ultrapassaria os R\$ 25 milhões. Transcender-se-ia a natureza punitiva e se passaria a ostentar efetiva feição arrecadatória.

- Não haveria uma linha sequer na acusação fiscal que apontasse para a existência de dolo, fraude ou simulação, de forma que a multa de 3% sobre a totalidade dos valores de importações e exportações de um ano inteiro envolvendo a Impugnante e parte vinculadas se tornaria ação condenável do Estado.

- Em nome da própria razoabilidade, vedação ao confisco e proporcionalidade, o afastamento desse tipo de multa deveria ser elemento presente na forma de agir da administração pública.

É o relatório.

Cientificada do acórdão de impugnação em 15/10/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 2.739), a Recorrente apresentou em 16/11/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 2.741) o recurso voluntário de fls. 2.742 a 2.767.

Por meio do apelo, a Recorrente relata sua versão dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal e do julgamento de primeiro piso. Invoca, em sua defesa, que o art. 112 do CTN deve nortear o presente julgamento.

Afirma ainda que a decisão recorrida afastou o argumento da defesa de erro na aplicação do fundamento legal da exigência com base unicamente no disposto no art. 1º, § 3º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.422/2013, o que seria insuficiente.

Prossegue sustentando que a multa prevista no art. 8º A do Decreto-Lei nº 1.598/1977 é dirigida unicamente às incorreções, inexatidões ou omissões do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Os equívocos que cometeu no preenchimento da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) não são integrantes do LALUR, de modo que a multa da presente autuação fiscal não poderia ser exigida da Recorrente.

Acrescenta que o LALUR é apenas uma parte específica da ECF, mais exatamente o “Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs)”, conforme definido pelo próprio manual de preenchimento da escrituração.

Em seguida, informa que os valores tidos por omitidos e que ensejaram a aplicação da penalidade constam dos registros X 320 e X 300, que estão em local distinto da ECF e integram o bloco X de “Informações Econômicas”.

Argumenta que a decisão recorrida escorou sua fundamentação com base no previsto na IN nº 1.422/2013, mas que a punição não estaria prevista em Lei, razão pela qual restaria violado o art. 97, inciso V do CTN.

Reitera os argumentos da impugnação segundo os quais não teria ocorrido omissão de valores na ECF e que não teria havido prejuízo ao fisco.

Assevera que as informações não constantes nos Registros X300 (exportação - entrada de divisas) e X320 (importação - saída de divisas) constam integralmente nos Registros K355 e L300 da ECF (Docs. 02 e 03 da Impugnação).

Alega ainda a Recorrente que a multa aplicada é desproporcional à infração cometida e tem caráter confiscatório.

Finaliza o recurso voluntário formulando os seguintes pedidos:

- (i) Que seja cancelado o auto de infração consubstanciado no presente processo administrativo, dando-se integral provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente;
- (ii) Subsidiariamente, caso haja dúvidas a respeito da prestação das informações inicialmente omitidas nos registros X300 e X320 da ECF em outras partes da ECF e na ECD, bem como da ausência de prejuízo ao fisco, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia da Receita Federal examine tais alegações;
- (iii) Protesta e desde logo requer por demonstrar a verdade dos fatos pelos meios em direito permitidos, com a realização de sustentação oral perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Posteriormente, em 14/07/2021, a Recorrente apresenta petição para informar que a DRJ, ao julgar exigência de multa regulamentar constituída sob os mesmos fundamentos dos discutidos nos presentes autos, considerou procedente sua impugnação no processo 16561.720051/2020-98 e afastou a exigência da penalidade.

Por fim, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me a relatoria do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2 – MÉRITO

Conforme acima relatado, remanesce na atual fase processual a exigência da multa regulamentar por declaração inexata, incorreção ou omissão de informação na ECF.

A autoridade fiscal constituiu a exigência de multa regulamentar fundamentada na previsão contida no art. 8º A, inciso II do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com a redação conferida pela Lei nº 12.973/2014, assim redigido:

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 4º Quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição

Social do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 5º Sem prejuízo das penalidades previstas neste artigo, aplica-se o disposto no art. 47 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, à pessoa jurídica que não escriturar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º da presente Lei de acordo com as disposições da legislação tributária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A autoridade fiscal constatou que a Contribuinte deixara de informar registros relativos a operações realizadas com o exterior e que deveriam constar na ECF:

No arquivo SPED-ECF-ano-calendário 2014, entregue à Receita Federal do Brasil, pela Fiscalizada, não foram preenchidas as informações abaixo. Informada da falta, a Fiscalizada retificou com os valores, no prazo concedido, dos registros:

- “Registro X320: Operações com o Exterior – Importações (Saída de Divisas) “
- “Registro X300: Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas) “

Ainda segundo o fisco, a Contribuinte não informou na ECF do ano-calendário 2014 o montante de R\$ 1.756.145.327,73 relativo a importações e que deveria constar no campo X320 da escrituração. A Recorrente, intimada durante o procedimento fiscal, retificou a ECF de modo a multa foi constituída com valor reduzido à metade, nos termos do preconizado no art. 8º A, § 3º, inciso II do Decreto-Lei nº 1.598/1977, o que resultou numa penalidade de R\$ 26.342.179,92.

Quanto às informações relativas a exportações, concluiu a autoridade fiscal que a Contribuinte não informou na ECF o montante de R\$ 8.283.062,34. A Recorrente, intimada durante o procedimento fiscal, retificou a ECF de modo que a multa foi constituída com valor reduzido à metade, nos termos do preconizado no art. 8º A, § 3º, inciso II do Decreto-Lei nº 1.598/1977, o que resultou numa penalidade de R\$ 124.245,94.

A Recorrente, em brevíssima síntese, sustenta que o art. 112 do CTN deve nortear o presente julgamento.

Afirma ainda que a decisão recorrida afastou o argumento da defesa de erro na aplicação do fundamento legal da exigência com base unicamente no disposto no art. 1º, § 3º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.422/2013, o que seria insuficiente.

Prossegue sustentando que a multa prevista no art. 8º A do Decreto-Lei nº 1.598/1977 é dirigida unicamente às incorreções, inexatidões ou omissões do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Os equívocos que cometeu no preenchimento da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) não são integrantes do LALUR, de modo que a multa da presente autuação fiscal não poderia ser exigida da Recorrente.

Acrescenta que o LALUR é apenas uma parte específica da ECF, mais exatamente o “Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs)”, conforme definido pelo próprio manual de preenchimento da escrituração.

Em seguida, informa que os valores tidos por omitidos e que ensejaram a aplicação da penalidade constam dos registros X 320 e X 300, que estão em local distinto da ECF e integram o bloco X de “Informações Econômicas”.

Argumenta que a decisão recorrida escorou sua fundamentação com base no previsto na IN nº 1.422/2013, mas que a punição não estaria prevista em Lei, razão pela qual restaria violado o art. 97, inciso V do CTN.

Reitera os argumentos da impugnação segundo os quais não teria ocorrido omissão de valores na ECF e que não teria havido prejuízo ao fisco.

Assevera que as informações não constantes nos Registros X300 (exportação - entrada de divisas) e X320 (importação – saída de divisas) constam integralmente nos Registros K355 e L300 da ECF (Docs. 02 e 03 da Impugnação).

Alega ainda a Recorrente que a multa aplicada é desproporcional à infração cometida e tem caráter confiscatório.

Inobstante a argumentação produzida pela defesa da Autuada, a DRJ houve por bem considerar a impugnação improcedente.

Segundo o acórdão recorrido, a IN RFB nº 1.422/2013, com a redação conferida pela IN nº 1.489/2014, estabelece em seu art. 1º, § 3º que a ECF como um todo é o LALUR previsto no art. 8º do Decreto nº 1.598/1977.

Ainda segundo a DRJ, os registros K355, L210 e L300 contêm informações diferentes daquelas contidas nos registros omitidos na ECF do ano-calendário 2014, daí porque não há que se falar em ausência de prejuízo ao fisco pela omissão admitida pela Contribuinte.

Acentua que mesmo que os valores omitidos constassem de outros blocos da ECF, a constatação da omissão, por si, ensejaria a aplicação da penalidade prevista, sob pena de responsabilidade funcional.

Considera que a norma sanciona a conduta praticada pela Contribuinte e não exige qualquer resultado para sua imposição. Além disso, não consta na norma a necessidade que a omissão tenha decorrido de ato doloso, fraudulento ou simulado, já que a responsabilização por infração é objetiva, sendo irrelevante o elemento subjetivo da conduta do agente.

Sobre a inconstitucionalidade e efeito confiscatório da multa, alegados pela Recorrente, adota como razão de decidir o racional da Súmula CARF nº 2.

Em suma, por esses fundamentos considerou procedente a exigência da multa regulamentar.

A Recorrente, posteriormente ao recurso voluntário, informa que o PAF nº 16561.720051/2020-98, também do seu interesse e que contém exigência análoga à ora em julgamento, obtivera decisão favorável no âmbito da DRJ.

De fato, compulsando-se o julgado indicado, constata-se que foi objeto de recurso de ofício ao qual foi negado provimento, conforme decisão consolidada no acórdão nº 1401-007.029, de 12/06/2024, assim ementado no que diz respeito à matéria em discussão:

[...]

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2016

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES DO LALUR. IMPUTAÇÃO INCORRETA DA INFRAÇÃO.

A multa regulamentar a que se refere o artigo 8º-A, do Decreto-lei nº 1.598/77 (incluído pela Lei nº 12.973/14) faz referência a omissões no LALUR. Já a informação constante dos registros X300 e X320 (operações com o exterior) da ECF nada tem a ver com o respectivo livro fiscal. Assim, resta incabível a manutenção da multa ora aplicada.

Como pode-se constatar a partir da mera leitura da ementa acima reproduzida, a discussão é idêntica à estabelecida no presente processo.

Peço vênia para reproduzir o voto condutor daquele julgado quando analisa a matéria ora em julgamento:

A outra infração refere-se à multa regulamentar instituída pelo art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, adicionado pela Lei nº 12.973/14, abaixo transcrito:

“Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

(...)II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto.

(...)§ 3º A multa de que trata o inciso II do caput:

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação.

(...)” (grifei).

O supracitado inciso I do caput do artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.598/77, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, dispõe que:

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

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual:

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

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda;

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

(...)” (grifei).

Portanto, considerando a interpretação literal dos dispositivos acima em seu conjunto, chego à mesma conclusão, tanto da Recorrente quanto da DRJ08, de que a referida multa alcançaria tão somente a falta ou inexatidão das informações constantes do e-Lalur, não abrangendo os registros X320 e X300 (Operações com o Exterior), do “Bloco X: Informações Econômicas” constantes da ECF.

Por essas razões, adoto como minhas as razões da decisão recorrida, abaixo reproduzidas, para fundamentar o não provimento do recurso de ofício.

DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS / MULTA ADMINISTRATIVA

(...)

Em sua impugnação, a contribuinte alega, em síntese, que o artigo 8º-A, inciso II e § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/77 (incluído pela Lei nº 12.973/2014) só seria aplicável se as omissões tivessem ocorrido no Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), mas não nos registros X320 e X300, do Bloco X: Informações Econômicas. E que essas omissões não trouxeram qualquer prejuízo ao Erário.

Analisando o supracitado artigo, entendo que assiste razão à impugnante.

O artigo 8º-A, inciso II e § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, ao prever uma penalidade, deve ser interpretado literalmente, não cabendo estendê-la a situação distinta daquela para a qual foi estabelecida.

Ou seja, deve ser aplicado quando houver omissão relativa, exclusivamente, ao “livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º”, ou seja, o livro “de apuração do lucro real”, que no caso da ECF pertence ao Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de

Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs), registros M300: Demonstração do Lucro Real e M350: Demonstração da Base de Cálculo da CSLL.

Se a norma legal se refere ao livro de apuração do lucro real, não pode haver uma interpretação extensiva, abrangendo outros documentos/informações que devam ser apresentados pelos contribuintes.

Importante destacar que a Lei nº 12.973/2014 (que incluiu o artigo 8º-A, inciso II e § 3º, nº Decreto-Lei nº 1.598/77) é resultado da conversão da Medida Provisória nº 627/2013 e que na Exposição de Motivos dessa MP consta a seguinte explicação:

“15. O art. 2º altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, visando refletir o tratamento tributário dos novos métodos e critérios contábeis trazidos pela legislação societária. Os dispositivos alterados e acrescentados são os seguintes:

(...)

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

(...)” (grifei).

Trata-se de uma alteração legislativa que visou especificamente o livro de apuração do lucro real. O legislador poderia estender a aplicação da multa a outros documentos/informações, mas não o fez. E não cabe ao intérprete da lei fazê-lo.

Assim, considerando que a omissão se deu nos registros X320: Operações com o Exterior – Importações (Saída de Divisas) e X300: Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas), pertencentes ao Bloco X: Informações Econômicas, descabe a aplicação da multa prevista no artigo 8º-A, inciso II e § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Além disso – apesar de não ser um argumento necessário para se considerar improcedente a supracitada multa – tal omissão não trouxe, como alegado pela impugnante, qualquer prejuízo ao Fisco.

Tanto é verdade, que a única autuação (além da multa administrativa) foi relativa aos ajustes de preços de transferência, não possuindo qualquer relação com essa multa, tendo sido decorrente de equívoco da fiscalização, conforme demonstrado no tópico anterior desta decisão.

Assim, por todo o exposto, há que se exonerar a multa decorrente das omissões nos registros X320 e X300 da ECF, no montante de R\$59.926.633,61.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Inobstante a relevância dos argumentos acima reproduzidos, que acolhem as razões apresentadas pela defesa, penso que a matéria merece exame mais acurado.

Há de se firmar, de plano, que a essência do fundamento da decisão reside na consideração que a penalidade é prevista exclusivamente para omissões no LALUR ou LACS, ao passo que os registros omitidos não integrariam os referidos livros eletrônicos.

Peço vênia para reproduzir novamente parte dos dispositivos constantes no Decreto-Lei nº 1.598/1977 e que tratam do tema (com destaques ora acrescidos):

Livros Fiscais

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

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

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

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

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

II - razão auxiliar em ORTN (art. 42). (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;

b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

c) o lucro real.

d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

e) **demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.** (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – livros fiscais, inclusive no livro de que trata o inciso I do caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º **O disposto neste artigo será disciplinado em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.** (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 4º Para fins do disposto na alínea “b” do § 1º, considera-se conta analítica aquela que registra em último nível os lançamentos contábeis. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Art. 8º-A. **O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:** (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - R\$ 100.000,00 (cem mil reais) para as pessoas jurídicas que no ano-calendário anterior tiverem auferido receita bruta total, igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais); (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) para as pessoas jurídicas que não se enquadrarem na hipótese de que trata o inciso I deste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - em 90% (noventa por cento), quando o livro for apresentado em até 30 (trinta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - em 75% (setenta e cinco por cento), quando o livro for apresentado em até 60 (sessenta) dias após o prazo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - à metade, quando o livro for apresentado depois do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação do livro no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 4º Quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social do último período de apuração informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 5º Sem prejuízo das penalidades previstas neste artigo, aplica-se o disposto no art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, à pessoa jurídica que não escriturar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º da presente Lei de acordo com as disposições da legislação tributária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Pois bem. A leitura dos dispositivos, ao contrário do que defende a Recorrente e do que restou assentado no acórdão nº 1401-007.029, não deixa margem para dúvidas que as informações econômicas fazem parte do e-LALUR e do e-LACS.

Não resta dúvida que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real deve apresentar os dois livros, previstos no art. 8º, inciso I do Decreto-Lei nº 1.598/1977. O parágrafo primeiro do mesmo artigo estabelece que o LALUR discriminará:

- a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;
- b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
- c) o lucro real.
- d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
- e) **demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica.** (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Não há dúvida que as informações omitidas pela Contribuinte na ECF são “informações econômicas”, conforme argumentado no recurso voluntário (com destaques acrescidos):

As informações omitidas segundo o Sr. Agente Fiscal estão exatamente em uma das alíneas (no caso, a alínea “e”) do §1º do art. 8º:

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

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

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

(...)

e) demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014).

Para fundamentar seu raciocínio, a Recorrente parte da premissa, equivocada, que as alíneas “a” a “e” do parágrafo primeiro do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 referem-se às escriturações comercial e fiscal, e não ao LALUR.

Ora, não é preciso esforço interpretativo para se concluir que o art. 8º, em sua totalidade, trata do LALUR. Seria absolutamente estranho que o legislador, nas alíneas de um parágrafo, estabelecesse quais informações deveriam constar em outras escriturações não tratadas no dispositivo legal, já que o próprio *caput* estabelece a restrição nos seguintes termos: “...além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária...”

Ou seja, o dispositivo não trata dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, mas exclusivamente do LALUR (a obrigatoriedade do livro razão auxiliar em ORTN foi revogada pela Lei nº 12.973/2014).

Além desse aspecto, há que se considerar ainda a redação do próprio parágrafo primeiro e sua consonância com a gramática. Veja-se novamente o teor do dispositivo:

§ 1º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará:

[...]

O verbo “discriminar” está no singular, concordando com o “...livro de que trata o inciso I do *caput*...”. Se estivesse se referindo às escriturações comercial e fiscal, obrigatoriamente o verbo deveria vir no plural para concordar com “escriturações”.

Mais ainda, quando se lista as alíneas do referido parágrafo primeiro, salta aos olhos que são registros absolutamente ligados à apuração do lucro real. Veja-se:

- a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;
- b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
- c) o lucro real.
- d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)
- e) demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

A mera leitura das alíneas demonstra, sem margem para dúvida, que são registros absolutamente afeitos ao LALUR, com a apuração do lucro real do período a partir do lucro líquido, após procedidos os ajustes pertinentes.

E não há margem para dúvida que a Lei obriga a prestação das “...demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (alínea “e”) no LALUR.

Como se não bastasse, o parágrafo terceiro do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 atribui à RFB o poder de normatizar as disposições do texto legal.

A RFB exerceu sua prerrogativa de normatizar o texto legal por meio da IN RFB nº 1.422/2013, cujo parágrafo terceiro do artigo primeiro ostenta a seguinte redação (com destaques ora acrescentados):

§3º Para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, **a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que**

trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1489, de 13 de agosto de 2014)

A norma regulamentadora, simples e direta, em consonância com as disposições legais, conforme acima demonstrado, estatui que a ECF, toda ela, é o LALUR de que trata o art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

Demonstrado que os registros omitidos pela Contribuinte integram a ECF por disposição legal, não cabe discutir os argumentos relacionados aos manuais de instrução de preenchimento da escrituração, já que não poderiam modificar os comandos legais.

Por estes fundamentos, não há como acolher os argumentos da Recorrente quanto a este aspecto da sua defesa.

Quanto à alegação da defesa que os valores omitidos constariam em outros blocos de escrituração e estavam disponíveis ao fisco, adoto o voto condutor do acórdão recorrido como fundamento para decidir (RICARF, art. 114, § 12):

A defendente alega que não ocorreu a omissão das informações que deveriam constar dos registros “X300” e “X320”, uma vez que os mesmos dados constariam de sua ECD e da própria ECF, em seus registros “K355”, “L210” e “L300”.

Todavia, é de se pontuar que, quanto ao registro “K355”, o mesmo se refere aos “Saldos Finais das Contas Contábeis de Resultado Antes do Encerramento”; o bloco “K”, no qual se situa tal registro, trata dos “Saldos das Contas Contábeis e Referenciais”. No bloco “L” da ECF constam as informações relativas ao “Lucro Líquido – Lucro Real”, sendo que o registro “L210” consolida o “Informativo da Composição de Custos” e o registro “L300” a “Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal”.

Resta, assim, evidente, que tais registros não contém as mesmas informações daquelas prestadas de forma consolidada nos registros “X300” e “X320”, que fazem parte do bloco “X – Informações Fiscais” da ECF, e tratam, específica e relativamente, às “Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas)” e às “Operações com o Exterior – Importações (Saída de Divisas)”, ou seja, das operações realizadas pela pessoa jurídica no mercado exterior, relativas às suas exportações e importações.

Além destes fundamentos, é de se constar que a Recorrente apresenta argumentos genéricos, incapazes de comprovar que os registros omitidos constam, organizados e segregados, em outros blocos da ECF. Eis os argumentos da defesa:

Desta forma, a Recorrente passa mais uma vez a comprovar que as informações omitidas no Lalur já haviam sido prestadas à Receita Federal, sendo, assim, indevida a multa aplicada, já que de omissão de informações, efetivamente, não se trata.

As mesmas informações omitidas no Lalur foram integralmente escrituradas nos registros K355 e L300 da mesma ECF (Docs. 2 e 3 da Impugnação).

Os documentos apresentados são os registros mencionados no recurso voluntário, sem qualquer sistematização que permita concluir que se tratam dos mesmos que foram omitidos na ECF e que, inclusive, foram objeto de retificação pela Recorrente.

Este Conselho tem posição firme que a mera juntada de documentos não é suficiente para comprovar as alegações das partes, sendo indispensável que sejam apresentados de maneira compreensiva e ordenada, mister do qual não se desincumbiu a defesa. Neste sentido, ainda que tratando de matéria diversa, o acórdão nº 1301-006.081, do ilustre ex Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, assim ementado (com destaques acrescidos):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO(CSLL)

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVANTES E/OU DECLARAÇÃO. POSSIBILIDADE DE PROVA POR MEIO DE OUTROS DOCUMENTOS. INEXISTÊNCIA DA PROVA NOS AUTOS. MERA JUNTADA DE DOCUMENTOS.

Embora seja possível a prova da retenção por outros meios de prova, é **imprescindível que o contribuinte apresente estes outros documentos de maneira compreensiva e ordenada. É preciso insistir na necessidade do zelo exigível no preparo da defesa, porquanto, ao intento de comprovar os fatos em discussão, não basta a simples juntada de várias cópias de documentos, sem o cuidado de referi-las adequadamente na peça recursal,** despidas de explicação detalhada de cada elemento de prova e dos fatos que lhes são implícitos.

Quanto à alegada ausência de prejuízo do erário em função das omissões na ECF, não há como acolher, já que a norma aplicada visa punir a omissão de informação, sem exigir qualquer resultado em decorrência dessa omissão. Não se pode olvidar, ainda, que a Contribuinte admitiu como procedente e pagou a exigência relacionada aos ajustes nos preços de transferência, que foram objeto de autuação fiscal decorrente do mesmo procedimento.

Por estes fundamentos, não acolho o argumento da defesa que os valores omitidos foram declarados ao fisco em outras escriturações ou blocos da ECF.

Por fim, quanto às alegações de desproporcionalidade da multa e sua eventual natureza confiscatória, não cabe a este Conselho analisar o dispositivo legal sob a ótica da constitucionalidade, conforme mandamento contido na Súmula CARF nº 2:

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

Ademais, a norma aplicada não prevê qualquer espécie de proporção, mas está vinculada aos valores omitidos pela Contribuinte na ECF, já que a multa é um percentual do *quantum* omitido. Diga-se, ainda, que houve a redução de 50%, prevista em Lei, em razão da Contribuinte ter retificado parcialmente a ECF após a intimação.

Não há, portanto, como acolher os argumentos da Recorrente quanto a este tema.

Pelo exposto, não assiste razão ao sujeito passivo, impondo-se a manutenção da multa regulamentar nos termos do respectivo auto de infração.

3 – CONCLUSÕES

Por todo o exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira