



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720051/2020-98
ACÓRDÃO	1401-007.029 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	FLEXTRONICS INTERNATIONAL TECNOLOGIA LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

SALDOS DE PREJUÍZOS FISCAIS. AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. APURAÇÃO INCORRETA.

Verificada a incorreção no lançamento de redução dos saldos de prejuízos fiscais do ano calendário objeto da autuação, cabível o restabelecimento dos respectivos valores declarados pela Contribuinte após a retificação de sua ECF original.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, mutatis mutandis, à tributação da CSLL, eis que decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Liasis e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que dizem respeito ao presente processo, reproduzo o Relatório constante da decisão recorrida.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 391/398, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, constatou-se, em síntese, o seguinte:

DOS FATOS DA FISCALIZAÇÃO

(...)

Em 22/07/2020 a fiscalizada foi informada, por Termo de Intimação Fiscal-F-03, dos seguintes fatos:

- No arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20170731090333, não foram preenchidos os registros X320: Operações com o Exterior – Importações (Saída de Divisas) e X300: Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas), no SPED-ECF, relativo às importações e exportações, efetuadas com vinculadas ou países de tributação favorecida, durante o ano-calendário, conforme instruções do Anexo ao ADE COFIS nº 30/2017.
- Os arquivos IMPORTAÇÕES SISCOMEX-2016.xlsx e EXPORTAÇÕES SISCOMEX-2016.xlsx, anexos ao presente Termo, foram extraídos do sistema SISCOMEX, com valores resumidos na tabela abaixo (valores em reais), cujos dados deveriam ser bases para o preenchimento dos registros acima.

VALOR OMITIDO no Registro X320 (SPED-ECF)	3.517.452.540,39
VALOR OMITIDO no Registro X300 (SPED-ECF)	25.507.097,32

A fiscalizada foi, então, intimada, de acordo com o inciso II do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/2014, a efetuar correções nos registros acima citados, no prazo de 20 dias.

Em 10/08/2020, a fiscalizada solicita prorrogação de 30 dias adicionais, que são concedidos pela fiscalização. E em 01/09/2020, a fiscalizada apresenta resposta, declarando que a correção intimada no Termo de Intimação Fiscal-F-03, foi efetuada pela fiscalizada em 06/12/2019, quando apresentou o arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20191206224404.

Portanto, a correção foi efetuada um dia após o início da ação fiscal.

DAS CONSTATAÇÕES – AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

A fiscalização, por amostragem, dentro de 80% do valor de importação de vinculadas, cotejou os cálculos do memorial de cálculo recebido, frente aos dados registrados no sistema SISCOMEX e SPED-NFe.

Os cálculos e parâmetros metodológicos aplicados nos memoriais de cálculo foram constatados como obedientes à legislação de preços de transferência, segundo a IN RFB nº 1.312/2012.

Como resultado de análise e exame dos memoriais apresentados, não se constatou nenhuma ocorrência, tanto teórica como técnica, para desclassificar os métodos ou critérios utilizados pela fiscalizada. Os resultados consolidados, apresentados pela fiscalizada, são ilustrados na Tabela-1, abaixo (valores em reais)

TABELA-1 Preços de Transferência- valores de memoriais (fonte: “Resultado importação.xlsx” e “Resultado exportação.xlsx”)	
Operação	Ajuste Preços de Transferência
Importação	62.832.328,30
Exportação	2.547.923,48
TOTAL	65.380.251,78

Observa-se, portanto, que o valor de ajuste de preços de transferência, no ano-calendário de 2016, conforme dados computados e registrados nos memoriais apresentados pela fiscalizada, perfaz a soma de R\$ 65.380.251,78, valor divergente do valor de R\$ 40.000.000,00 declarado no LALUR, no registro M300 - Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferência, do arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20170731090333, apresentado em 31/07/2017.

Portanto, constata-se o montante de R\$ 25.380.251,78 (= R\$ 65.380.251,78 - R\$ 40.000.000,00) como valor referente ao Ajuste Adicional Decorrente de Métodos - Preços de Transferência, segundo legislação do IRPJ/CSLL, o qual deve ser objeto de lançamento de ofício.

A existência de saldo de prejuízos fiscais do IRPJ e de saldo de base negativa da CSLL resultou nos valores globais de compensação, para o ano-calendário 2016, conforme detalhamento nas Planilhas de Compensação, anexadas no Auto de Infração, abaixo resumidas (valores em reais):

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS do IRPJ

SALDO PREJUÍZO ACUMULADO- INÍCIO DO PERÍODO	0,00
LUCRO/PREJUÍZO DO PERÍODO	(62.605.624,57)
INFRAÇÕES SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO	25.380.251,78
RESULTADO AJUSTADO ANTES DA COMPENSAÇÃO	(37.225.372,79)
SALDO PREJUÍZO ACUMULADO- FINAL DO PERÍODO	37.225.372,79

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA da CSLL

SALDO BASE NEGATIVA- INÍCIO DO PERÍODO	19.184.790,49
BASE DE CÁLCULO de CSLL DO PERÍODO	(62.605.624,57)
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	25.380.251,78
BASE DE CÁLCULO de CSLL AJUSTADA	(37.225.372,79)
SALDO BASE NEGATIVA- FINAL DO PERÍODO	56.410.163,28

DAS CONSTATAÇÕES – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS / MULTA ADMINISTRATIVA

Constatou-se que não foram preenchidos os registros X320-Operações com o Exterior – Importações (Saída de Divisas) e X300-Operações com o Exterior – Exportações (Entradas de Divisas), no arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20170731090333-ano-calendário-2016 entregue em 31/07/2017.

A fiscalizada foi intimada, por Termo de Intimação Fiscal-F-03, a corrigir as omissões acima.

Em resposta, a fiscalizada declarou que os preenchimentos intimados foram efetuados no arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20191206224404 entregue à Receita Federal do Brasil, em 06/12/2019.

O valor obrigatório que deveria ter sido informado no registro X320 do arquivo SPEDEC é de R\$ 3.517.452.540,39, correspondente ao valor total de importações, no ano-calendário-2016, de mercadorias importadas de vinculadas ou de países de tributação favorecida (Saída de Divisas), conforme constatado nos registros do Sistema SISCOMEX da Receita Federal do Brasil, e ilustrado no arquivo Excel IMPORTAÇÕES SISCOMEX-2016.xlsx, anexo ao presente Termo.

A fiscalizada apresentou, em 06/12/2019, o arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20191206224404, com o registro X320 preenchido com valor de R\$ 3.070.285.028,87, dentro do prazo intimado, porém com inexatidão em relação ao valor supracitado.

O valor obrigatório que deveria ter sido informado no registro X300, do arquivo SPEDEC é de R\$ 25.507.097,32, correspondente ao valor total de exportações, no ano-calendário-2016, de mercadorias exportadas para vinculadas ou para países de tributação favorecida (Entrada de Divisas), conforme constatado nos registros do Sistema SISCOMEX da Receita Federal do Brasil, e ilustrado no arquivo Excel EXPORTAÇÕES SISCOMEX-2016.xlsx, anexo ao presente Termo.

A fiscalizada apresentou, em 06/12/2019, o arquivo SPED-ECF-74404229000128-20160101-20161231-20191206224404, com o registro X300 preenchido com valor de R\$ 20.525.339,80 dentro do prazo intimado, porém com inexatidão em relação ao valor supracitado.

Da legislação e do Manual de Orientação da ECF

Os contribuintes que deixarem de apresentar Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do artigo 16 da Lei nº 9.779/99 e artigos 7º e 8º do Decreto-Lei nº 1.598/77, ou que a cumprir com inexatidões, incorreções ou omissões estarão sujeitos a penalidades administrativas do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77.

O Manual de Orientação do Leiaute da ECF, anexo ao Ato Declaratório Executivo COFIS nº 30/2017, define os valores a serem preenchidos em:

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

Da apuração da multa por inexatidão

De acordo com artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/77, aplicar-se-á a multa de 3% do valor das informações econômico-financeiras omitido, inexato ou incorreto, no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, com redução em 50% no caso de correção efetuada pela fiscalizada, no prazo fixado em intimação, conforme artigo 8º-A, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

A fiscalizada apresentou, no prazo intimado, o registro X320 (Importações / Saída de Divisas) preenchido com valor de R\$ 3.070.285.028,87, em vez do valor obrigatório de R\$ 3.517.452.540,39, gerando inexatidão que será sancionada pela legislação, conforme tabela abaixo (valores em reais).

Tabela-3-1 REGISTRO X320 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA- INEXATIDÃO

VALOR APRESENTADO NO SPED-ECF – AC-2016 (31/07/2017)	0,00
VALOR OBRIGATÓRIO (Tabela-2.1)	3.517.452.540,39
VALOR PREENCHIDO NO PRAZO INTIMADO	3.070.285.028,87
MULTA (3% COM REDUÇÃO DE 50% (correção no PRAZO))	<u>46.054.275,43</u>
VALOR OMITIDO NO PRAZO INTIMADO	447.167.511,52
MULTA (3% do valor OMITIDO NO PRAZO INTIMADO)	<u>13.415.025,35</u>

A fiscalizada apresentou, no prazo intimado, o registro X300 (Exportações / Entrada de Divisas) preenchido com valor de R\$ 20.525.339,80, em vez do valor obrigatório de R\$ 25.507.097,32, gerando inexatidão que será sancionada pela legislação, conforme tabela abaixo (valores em reais).

Tabela-3-2 REGISTRO X300 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA- INEXATIDÃO

VALOR APRESENTADO NO SPED-ECF-AC-2016 (31/07/2017)	0,00
VALOR OBRIGATÓRIO (Tabela-2.2)	25.507.097,32
VALOR PREENCHIDO NO PRAZO INTIMADO	20.525.339,80
MULTA (3% COM REDUÇÃO DE 50% (correção no PRAZO))	<u>307.880,10</u>
VALOR OMITIDO NO PRAZO INTIMADO	4.981.757,52
MULTA (3% do valor OMITIDO NO PRAZO INTIMADO)	<u>149.452,73</u>

Os valores relativos à multa administrativa (registros X320 e X300) estão consolidados a seguir (valores em reais):

MULTA ADMINISTRATIVA – INEXATIDÃO – REGISTROS DO SPED-ECF

REGISTRO	MULTA -ADMINISTRATIVA – INEXATIDÃO	VALOR
X320	MULTA (3% COM REDUÇÃO de 50% (CORRIGIDO no PRAZO))	46.054.275,43
X320	MULTA (3% do valor OMITIDO no PRAZO INTIMADO)	13.415.025,35
X300	MULTA (3% COM REDUÇÃO de 50% (CORRIGIDO no PRAZO))	307.880,10
X300	MULTA (3% do valor OMITIDO no PRAZO INTIMADO)	149.452,73
VALOR TOTAL		<u>59.926.633,61</u>

DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2016:

IRPJ	Apenas ajuste da base de cálculo - Redução do prejuízo fiscal do período no montante de R\$ 25.380.251,78
CSLL	Apenas ajuste da base de cálculo - Redução da base de cálculo negativa do período no montante de R\$ 25.380.251,78

Multa regulamentar (R\$)	59.926.633,61
--------------------------	---------------

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 12/11/2020 (fl. 401), a contribuinte, por meio de seus advogados, apresentou, em 14/12/2020 (fl. 404), a impugnação de fls. 407/429, alegando, em síntese, o seguinte:

DOS FATOS

Para os contribuintes que promovem a apuração e o recolhimento de referidos tributos pela sistemática do lucro real, como é o caso da impugnante, a Lei nº 12.973/2014, ao reformar o texto do Decreto-Lei nº 1.598/77, trouxe a obrigatoriedade de a escrituração contábil e fiscal mantida pelos contribuintes ser 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.

A obrigatoriedade de adoção da Escrituração Contábil Digital (ECD) para os contribuintes sujeitos à apuração dos tributos federais pela sistemática do Lucro Real foi veiculada inicialmente pelo artigo 3º, inciso I, da IN RFB nº 1.420/20131, posteriormente revogada pela IN RFB nº 1.774/2017, que passou a dispor que *“Deverão apresentar a ECD as pessoas jurídicas e equiparadas obrigadas a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive entidades imunes e isentas”*.

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 12.073/2014, tem o dever de apresentá-los às autoridades fiscais por meio do Sistema de Público de Escrituração Digital (SPED).

Foi exatamente desta forma que procedeu a impugnante com relação às informações contábeis e fiscais relativas ao ano-calendário de 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 a legislação.

O procedimento fiscal que culminou no Auto de Infração ora impugnado iniciou-se em 05/12/2019 com a intimação da impugnante para apresentar uma série de documentos fiscais relacionados à apuração do IRPJ/CSLL do ano-calendário 2016.

Quase um ano depois, em 09/11/2020, após diversas manifestações da impugnante, que incluem retificações de suas obrigações acessórias, a autoridade fiscal encerrou o procedimento fiscal com a lavratura de Termo de Verificação Fiscal, seguido de Auto de Infração, por meio do qual procedeu-se a:

- Aplicação de multa regulamentar por erro cometido na ECF; e
- Ajuste adicional de preços de transferência e consequente redução do prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL.

Contudo, conforme será demonstrado a seguir, essa autuação não procede.

DA MULTA REGULAMENTAR

Da fundamentação legal equivocada

A base legal utilizada pelo Auditor Fiscal para fundamentar a autuação é o artigo 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77.

A interpretação do referido artigo não permite outra conclusão a não ser a de que a multa ali prevista se aplica para o contribuinte que *“deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º (...), ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões”*.

Ora, o artigo 8º, inciso I, prevê expressamente a obrigação de apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Em que pese o §1º do mesmo artigo 8º apresentar um rol de informações (das alíneas “a” a “e” de referido §1º) que devem ser integradas *“às escriturações comercial e fiscal”*, o caput do artigo 8º-A faz referência específica, expressa, determinada e claríssima apenas ao LALUR.

As informações omitidas, segundo o Auditor Fiscal, estão exatamente em uma das alíneas. No caso, a alínea “e” (*“demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica”*).

O Manual de Orientação do Leiaute da ECF, anexo ao Ato Declaratório Executivo COFIS nº 30/2017, mencionado pelo próprio Auditor Fiscal, quando tentava fundamentar a multa aplicada, dispõe, logo no Capítulo 1 – Informações Gerais, tópico 1.1. Introdução:

“Uma das inovações da ECF corresponde, para as empresas obrigadas a entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD), à utilização dos saldos e contas da ECD para preenchimento inicial da ECF. Ademais, a ECF também recuperará os saldos finais

das ECF anterior, a partir do ano-calendário 2015. Na ECF haverá o preenchimento e controle, por meio de validações, das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (eLalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). Todos os saldos informados nesses livros também serão controlados e, no caso da parte B, haverá o batimento de saldos de um ano para outro.

Finalmente, a ECF apresentará as fichas de informações econômicas e de informações gerais em novo formato de preenchimento para as empresas”.

O LALUR nada mais é do que apenas uma parte específica da ECF, mais precisamente o chamado Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs) (fl. 226 do Manual).

Na fl. 162 do Manual da ECF, na parte em que explica o Bloco L: Lucro Líquido – Lucro Real, fica clara a especificidade do LALUR, ao destacar que:

“(…) A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes de suspensão ou redução deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). (...)”.

A individualização do LALUR na ECF também fica clara no índice do Manual (fl. 04 do referido documento – doc. 01):

Da mesma forma, a IN RFB nº 1.422/2013, que dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), elenca os conjuntos de informações que são prestadas via ECF (artigo 2º). Dentre eles, há claramente a individualização do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur), no inciso IV do referido artigo 2º. Além dele, há também inúmeros outros livros e informações que, juntamente com o LALUR, compõem a ECF.

Os valores tidos por omitidos dizem respeito aos registros X300 e X320, que são os seguintes:

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

Os registros X300 e X320 estão em local absolutamente distinto na ECF. Constam no Bloco X: Informações Econômicas, que corresponde exatamente à alínea “e” do § 1º do artigo 8º do Decreto-lei nº 1.598/77 (“*demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica*”).

Logo, resta demonstrado que a multa do artigo 8º-A do Decreto-lei nº 1.598/77 foi indevidamente aplicada, já que faz referência a omissões no LALUR e a informação dos registros X300 e X320 nada tem a ver com esse livro.

Corroborando o entendimento de que a multa aplicada na presente autuação se aplica exclusivamente em relação a falhas no preenchimento do LALUR, o próprio Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica 2019 dispõe, nas Notas da pergunta/resposta nº 002, que:

Notas:

1) O sujeito passivo que deixar de apresentar Lalur, nos prazos fixados em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

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

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

2) A multa de que trata o inciso I da Nota 1 será limitada em:

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);

É inegável que o LALUR é uma pequena parte da ECF.

As informações omitidas em um primeiro momento e posteriormente retificadas pela impugnante encontram-se em outros campos da ECF, e não no LALUR, para o qual seria aplicável a multa prevista no artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Assim, o fundamento legal da autuação não se aplica ao presente caso, já que a conduta narrada na acusação não se amolda à hipótese legal. Portanto, o Auto de Infração deve ser cancelado.

Da ausência de omissão dos valores na ECF e da consequente falta de prejuízo ao Erário

Todos os valores tidos por omitidos (entradas e saídas de divisas em decorrência de operações de importação e exportação com parte vinculada no exterior) foram devidamente informados via ECD. A ECD é enviada via SPED e a Receita Federal tem pleno acesso.

Um exemplo disso pode ser visto no registro I200 (Lançamento Contábil). Peguemos o Exemplo da NF 40653/15, de 01/12/2016 (REF 20026812), que nada mais é do que a importação de produtos. Consta o lançamento no Livro Diário (doc. 02) em todos os seus detalhes.

O Bloco C - Informações Recuperadas das ECD é base para os registros K355 e L300 da ECF e seu preenchimento é feito somente através de recuperação da ECD, conforme manual da ECF.

Dentre os registros importados consta o I355 (Saldos 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 foram informados em outros registros da ECF.

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. 03 e 04).

O Bloco K da ECF denomina-se “Saldos das Contas Contábeis e Referenciais”. O registro K355, por sua vez, revela os “Saldos Finais das Contas Contábeis de Resultado Antes do Encerramento”. O Manual da ECF dispõe que esse é o “registro onde devem ser informados os saldos finais de todas as contas de resultado da escrituração societária da pessoa jurídica antes do encerramento”.

No Bloco L da ECF (Lucro Líquido – Lucro Real), consta o registro L300 (Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal).

Os valores que constam no registro K355 correspondem às contas de resultado, que são a base para o registro L300. Quando a impugnante realiza a importação de produtos, o custo correspondente integra o que se denomina custo de produto vendido (CPV). Assim, naturalmente, o mesmo valor “omitido” de R\$ 3.517.452.540,39 no registro X320 consta nos registros K355 e L300.

O mesmo ocorre com o registro X300 (valor “omitido” de R\$ 25.507.097,32), já que os valores de exportação contam nos registros K355 e L300 (na conta de receita de exportação).

Portanto, o valor de R\$ 3.542.959.637,71 (= 3.517.452.540,39 + 25.507.097,32) foi, de fato, informado às autoridades por meio de outros registros, não havendo falar-se em omissão que legitime a imposição de uma multa no patamar da aqui desafiada.

Uma vez que os valores (tidos por omitidos) foram informados tanto na ECD quanto nos registros K355 e L300 (contas de resultado) da própria ECF, a acusação de omissão deve ser afastada e, junto com ela, a correspondente multa.

Ainda que se entenda que a impugnante tenha promovido a escrituração de seus registros contábeis de forma incompleta ou insuficiente, disso não resultou qualquer ausência de recolhimento ou recolhimento a menor de tributo (as divergências de valores referentes ao ajuste de preços de transferência não possuem qualquer relação com a multa ora combatida).

Inclusive, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já julgou caso semelhante, em que afastou a penalidade por ausência de prejuízo ao erário (Acórdão nº 3402-002.358, Recurso de Ofício, Sessão de 26/03/2014).

Ora, ao prestar, na ECD e na própria ECF, as informações omitidas no LALUR, não há dúvidas de que o contribuinte cumpriu o objetivo desta obrigação acessória, ou seja, de trazer todas as informações “de interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”,

nos termos do artigo 113, §2º, do CTN (que traz a definição/objetivo da obrigação acessória).

Caso mesmo assim haja dúvidas sobre a prestação das informações omitidas no LALUR em outra parte da ECF, ou até mesmo sobre a falta de prejuízo do Fisco, requer-se, desde já, a baixa dos autos à Delegacia da Receita Federal para promover diligência de verificação destas alegações.

Do caráter excessivo da penalidade imposta e de sua natureza nitidamente confiscatória

A multa é evidentemente excessiva e confiscatória, já que é de R\$ 59 milhões, para uma infração de baixo potencial lesivo, que foi em grande parte solucionada com o *upload* dos dois registros com a ECF retificadora.

Multas por omissões/inexatidões em ECF (que podem ocorrer até mesmo por simples descuido ou problema técnico no *upload* dos arquivos) estão atingindo patamares absolutamente surreais como o aqui visto, que tem como base de cálculo o valor total de exportações e importações com empresa vinculada, que supera três bilhões de reais;

Portanto, em nome da dos princípios da razoabilidade, da vedação ao confisco e da proporcionalidade, o afastamento desse tipo de multa deve ser elemento presente na forma de agir da administração pública.

DO ERRO NO AJUSTE ADICIONAL – COMPENSAÇÃO EM DUPLICIDADE

Na ECF original entregue em 31/07/2017, a impugnante havia informado no registro M300 – Ajustes Decorrentes de Métodos – Preços de Transferência o valor de R\$ 40.000.000,00, o que resultou em um prejuízo fiscal de R\$ 87.985.876,35 (doc. 05).

No entanto, a impugnante identificou, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, que o valor correto do ajuste de preço de transferência seria, na verdade, R\$ 65.380.251,78, ao invés de R\$ 40.000.000,00, vindo a corrigir tal informação em sua ECF (doc. 06), o que inclusive restou observado no Termo de Verificação Fiscal (fls.392).

Verifica-se, portanto, que a divergência de R\$ 25.380.251,78 (= R\$ 65.380.251,78 - R\$ 40.000.000,00) foi corrigida pela própria impugnante em sua ECF, antes do Auto de Infração, o que resultou na redução do prejuízo fiscal, de R\$ 87.985.876,35 para R\$ 62.605.624,57 (= R\$ 87.985.876,35 - R\$ 25.380.251,78).

O prejuízo fiscal de R\$ 62.605.624,57 foi apurado pela impugnante, portanto, considerando o valor total de ajuste de preço de transferência de R\$ 65.380.251,78, que corresponde à soma do valor de R\$ 40.000.000,00 declarado na ECF original e a adição de R\$ 25.380.251,78 promovida na ECF retificadora.

Entretanto, o Auditor Fiscal, ao elaborar o cálculo de apuração de adição do ajuste, partiu do prejuízo fiscal de R\$ 62.605.624,57, como se a adição de R\$ 25.380.251,78 não tivesse sido promovida pela impugnante, vindo, portanto, a lançá-lo de ofício e compensá-lo pela segunda vez. Veja-se:

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS do IRPJ

SALDO PREJUÍZO ACUMULADO- INÍCIO DO PERÍODO	0,00
LUCRO/PREJUÍZO DO PERÍODO	(62.605.624,57)
INFRAÇÕES SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO	25.380.251,78
RESULTADO AJUSTADO ANTES DA COMPENSAÇÃO	(37.225.372,79)
SALDO PREJUÍZO ACUMULADO- FINAL DO PERÍODO	37.225.372,79

A demonstração abaixo torna ainda mais claro o erro cometido pelo Auditor Fiscal, ao considerar duas vezes o valor de R\$ 25.382.257,78, vindo a reduzir indevidamente o prejuízo fiscal do período:

ECF ORIGINAL (Doc. 05)	Ajuste do Preço de Transferência	R\$40.000.000,00	
	Prejuízo Fiscal do Período	R\$87.985.876,35	
<hr/>			
ECF RETIFICADORA (Doc. 06)	Ajuste do Preço de Transferência	R\$40.000.000,00	
	Adição ao Ajuste do Preço de Transferência	R\$25.380.251,78	
	Total do Ajuste do Preço de Transferência	R\$65.380.251,78	
	Prejuízo Fiscal do Período	R\$62.605.624,57	
<hr/>			
AUTO DE INFRAÇÃO	Prejuízo Fiscal ECF Retificadora	R\$62.605.624,57	
	Ajuste Adicional do Lalur	R\$25.380.251,78	
		Prejuízo Fiscal do Período Ajustado	R\$37.225.372,79

Observa-se, portanto, que o prejuízo fiscal do período ajustado pelo Auto de Infração de R\$ 37.225.372,79 não está correto, já que considera um total de R\$ 90.760.503,56 (R\$ 40.000.000,00 + R\$ 25.380.251,78 + 25.380.251,78) a título de ajuste do preço de transferência, enquanto o correto seria R\$ 65.380.251,78, de modo que o Auto de Infração deverá ser julgado improcedente para se garantir que o prejuízo fiscal do período seja mantido em R\$ 62.605.624,57, tal como já declarado pela impugnante em sua ECF retificadora.

No que se refere à Base Negativa de CSLL, o mesmo erro restou cometido:

PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA da CSLL

SALDO BASE NEGATIVA- INÍCIO DO PERÍODO	19.184.790,49
BASE DE CÁLCULO de CSLL DO PERÍODO	(62.605.624,57)
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	25.380.251,78
BASE DE CÁLCULO de CSLL AJUSTADA	(37.225.372,79)
SALDO BASE NEGATIVA- FINAL DO PERÍODO	56.410.163,28

Desta forma, a base negativa da CSLL do período de R\$ 37.225.372,79 não está correta, de modo que o Auto de Infração deverá ser julgado improcedente para se garantir que ela seja mantida em R\$ 62.605.624,57, tal como já declarado pela impugnante.

DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer a impugnante que seja a presente impugnação devidamente recebida e processada, e, no mérito, integralmente provida, de modo a (i) cancelar integralmente a cobrança da multa regulamentar e a (ii) tornar sem efeito os ajustes que resultaram na redução do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL.

(...)

A impugnação foi julgada procedente pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal 08 – DRJ08, que proferiu o Acórdão nº 108-014.527 – 5ª Turma (v. e-fls. 2.876/2.896), cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. EQUIVOCO CORRIGIDO PELA CONTRIBUINTE.

Em que pese a fiscalização haver apurado ajuste adicional de preços de transferência, descabe o lançamento de ofício, visto que a contribuinte já havia percebido e corrigido esse equívoco antes da lavratura do Auto de Infração. CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, mutatis mutandis, à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2016

MULTA ADMINISTRATIVA. OMISSÃO NO LALUR.

É cabível a multa administrativa quando houver omissão relativa ao LALUR, 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 (eLacs), registros M300: Demonstração do Lucro Real e M350: Demonstração da Base de Cálculo da CSLL.

No entanto, considerando que, no caso em tela, 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 referida multa.

Impugnação Procedente**Crédito Tributário Exonerado**

A decisão recorrida exonerou todo o crédito lançado, além de reverter a glosa do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

Após a decisão da DRJ08, os autos foram encaminhados ao CARF para a apreciação do recurso de ofício, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para relatar e votar.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso de Ofício deveu-se à exoneração de crédito tributário em montante superior à R\$2.500.000,00, nos termos da Portaria MF de nº 63, de 09/02/2017, vigente à época do julgamento proferido pela DRJ08, conforme destacado no acórdão da decisão de piso (v. e-fls. 2.877).

A decisão recorrida restabeleceu os saldos do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL do ano calendário de 2016, ambos no montante de R\$62.605.624,57, haja vista que a Autoridade Fiscal teria cometido um erro na sua apuração. Esse erro foi motivado pela glosa em dobro do valor de R\$25.380.251,78, oriundo de ajustes nos preços de transferência, declarado pela Contribuinte via ECF retificadora.

Na ECF original do ano-calendário de 2016, entregue em 31/07/2017, a Contribuinte informou como Ajustes Decorrentes de Métodos – Preços de Transferência o valor de R\$ 40.000.000,00, o que resultou no montante de R\$ 87.985.876,35 de prejuízo fiscal e base de cálculo da CSLL para o respectivo período. Ao verificar que teria cometido erro na referida apuração, entregou a ECF retificadora em 06/12/2019, informando um ajuste de preços de transferência da ordem de R\$65.380.251,78. O valor do ajuste retificado foi então de R\$25.380.251,78.

Ocorre que a Fiscalização, mesmo considerando que a declaração retificadora não teria validade (pois fora entregue um dia após o início da ação fiscal), lavrou o auto de infração de redução de prejuízos e bases negativas de CSLL partindo dos dados informados nesta mesma declaração retificadora, que apontou um saldo de R\$62.605.624,57, tanto para o prejuízo fiscal quanto para a base de cálculo negativa da CSLL. Por isso, a glosa teria sido efetuada em dobro, reduzindo, no final das contas, os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL do ano de 2016 para R\$37.225.372,79.

Assim, absolutamente acertada a decisão recorrida ao restabelecer o prejuízo fiscal e a base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2016, ambos no montante de R\$62.605.624,57 e determinando a alteração do sistema SAPLI.

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.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves