



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720833/2018-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.272 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2020
Recorrente SEARA ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014, 2015

ECF. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES.

A apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, da multa no percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO AO ERÁRIO PÚBLICO.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Ademais, sendo as obrigações acessórias instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, o prejuízo decorrente de seu descumprimento está presumido pelo legislador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-004.272 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.720833/2018-56

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 800 a 817) interposto contra o Acórdão n.º 14-91.753, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 781 a 790), que, por unanimidade, julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

" ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2017

ECF. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES.

A apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, da multa no percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, com redação dada pela Lei n.º 12.973/2014.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO AO ERÁRIO PÚBLICO.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Ademais, sendo as obrigações acessórias instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, o prejuízo decorrente de seu descumprimento está presumido pelo legislador.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É vedado a autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado, por meio do Auto de Infração: Outras Multas Administradas pela RFB, no valor de R\$ 216.851.761,97.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, constatou-se a seguinte infração:

- Apresentação da Escrituração Contábil Fiscal - ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.

Consoante Termo de Verificação Fiscal (fls. 672/675), a autuação decorreu dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal, conforme abaixo transcrito:

Contexto

No decorrer do procedimento fiscal para verificação do cumprimento das obrigações tributárias federais pelo sujeito passivo acima identificado, foi constatada a apresentação das ECF do Anos-Calendário 2014 e 2015 com informações inexatas, conforme descrito neste relatório, o que ensejou a aplicação da multa prevista na legislação tributária.

Obrigatoriedade

A ECF – Escrituração Contábil Fiscal é uma declaração anual na qual é demonstrada apuração do IRPJ e da CSLL, além de conter outras informações pertinentes a esses tributos.

Salvo exceções, a ECF é obrigatória para todas as pessoas jurídicas a partir do Ano-Calendário 2014, de acordo com o disposto no artigo 8º, do Decreto-Lei 1.598/77 com redação dada pela Lei 12.973/14, e no artigo 1º, da IN (Instrução Normativa) RFB 1.422/13.

[...]

Divergência de Informações

O procedimento fiscal foi instaurado tendo como um dos objetivos a verificação de possível omissão de receitas de vendas na apuração do IRPJ e da CSLL, tendo como indício a diferença entre os valores das receitas de vendas informados na ECF e os nas NF-e (Notas Fiscais Eletrônicas) do sistema SPED, referentes aos anos de 2014 e 2015, sendo aproximadamente:

Receita de Vendas ECF = R\$ 10,1 bilhões X Receita de Vendas NF-e = R\$ 12,1 bilhões (2014)

Receita de Vendas ECF = R\$ 12,7 bilhões X Receita de Vendas NF-e = R\$ 15,4 bilhões (2015)

Procedimento Fiscal

Para verificação das divergências apontadas no dossiê de preparo e verificação do cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação federal, foi expedido o TDPF nº 0819000.2017.01571-4 em 31/07/2017, que foi alterado em 02/03/2018 e em 24/10/2018.

O TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal foi lavrado e cientificado, via postal, em 04/08/17.

Outros dez TIFs – Termos de Intimação Fiscal foram lavrados e cientificados.

Nestes termos foram solicitados documentos comprobatórios de constituição e representação da pessoa jurídica, registros contábeis e os respectivos documentos de suporte, além de esclarecimentos e outros documentos relacionados ao cumprimento das obrigações tributárias federais. Em geral, os documentos e esclarecimentos solicitados foram apresentados em condições de serem analisados.

Remessas entre Estabelecimentos Próprios

Verificada a documentação, observou-se que os CFOP 5501 e 6501, que tratam de remessas com fim específico de exportação, foram utilizados parte em transações internas, ou seja, entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo, parte em transações com terceiros, apenas essas transações externas representam receitas de vendas.

Assim, das informações iniciais extraídas das NF-e, foram excluídas as notas fiscais que não deveriam ser consideradas como faturamento, conforme quadro abaixo:

Ano	Receita NF-e	NFs Internas	Receita de Vendas
2014	12.160.534.908	1.042.686.611	11.117.848.298
2015	15.445.067.776	345.854.108	15.099.213.668

Omissão de Vendas Canceladas / Devolvidas

Observou-se também que sujeito passivo procedia rotineiramente uma prática fiscal irregular, que consistia na emissão de nota fiscal (de entrada) de devolução de suas próprias vendas, quando na verdade a operação de venda ainda não havia sido efetivada. O procedimento correto seria o cancelamento da nota fiscal.

A prática, aparentemente, tinha o objetivo de burlar requisitos exigidos para cancelamento de notas fiscais. Para o cancelamento de uma nota fiscal é exigido autorização do Fiscal Estadual e há prazo limite, que varia de Estado para Estado, como exemplo em São Paulo são vinte e quatro horas. Passado este prazo, os requisitos endurecem, deve-se comparecer ao Posto Fiscal e outros documentos adicionais são exigidos, além da incidência de multa.

O sujeito passivo abusou desta prática irregular, cerca de 10% de suas vendas foram “canceladas” dessa forma, no período fiscalizado. Porém, na contabilidade e na ECF esse fato não foi registrado, talvez para não transparecer a prática ao Fisco Estadual, assim o sujeito passivo omitiu tanto na ECD quanto na ECF as vendas “canceladas / devolvidas” e os respectivos “cancelamentos / devoluções”.

Conduta que entendemos estar sujeita ao Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória por declaração inexata em ECF, sem repercussão na apuração dos tributos envolvidos (obrigação principal).

Identificação das Omissões

Foi identificado que as omissões se deram nas receitas de exportação, bem como nas devoluções / cancelamentos dessas.

As vendas no mercado interno estavam corretamente declaradas na ECF:

Ano	Receita Total de Vendas	Exportação	Mercado Interno
2014	11.117.848.298	5.456.029.920	5.661.818.378
2015	15.099.213.668	7.949.992.808	7.149.220.860

Intimação

O sujeito passivo foi intimado a retificar as ECF dos AC 2014 e 2015 para inserção dos valores corretos de vendas e de cancelamento / devolução de vendas, através do TIF-9 cientificado no dia 10/09/2018.

O sujeito passivo não procedeu a retificação dentro do prazo designado no Termo de Intimação.

Multa

Foi aplicada a multa de 3% sobre o valor das respectivas omissões / incorreções, conforme dispõe o inciso II, do artigo 8º-A, do Decreto-Lei 1.598/77 com redação dada pela Lei 12.973/14. O valor mínimo de R\$ 100,00 foi superado em ambos os anos. Não houve redução da multa por correção da falta.

Ano	Receita Declarada (Exportação)	Receita Correta (Exportação)	Omissão / Incorreção	Ficha	Linha	Ordem	Código
2014	4.304.072.331,13	5.456.029.920,95	1.151.957.589,82	L300	1.346.797	6	3.01.01.01.01.01
2015	5.487.754.365,79	7.949.992.808,79	2.462.238.443,00	L300	1.346.810	19	3.01.01.01.02.01

Ano	Devolução Declarada (Exportação)	Devolução Correta (Exportação)	Omissão / Incorreção	Ficha	Linha	Ordem	Código
2014	216.384.788,12	1.368.342.377,94	1.151.957.589,82	L300	1.075.672	6	3.01.01.01.01.01
2015	278.700.022,43	2.740.938.465,43	2.462.238.443,00	L300	1.075.685	19	3.01.01.01.02.01

Ano	Base de Cálculo	Multa 3%	Data Entrega ECF (Última)
2014	2.303.915.179,64	69.117.455,39	27/04/2017
2015	4.924.476.886,00	147.734.306,58	28/07/2017
Total		216.851.761,97	

Crédito Tributário

Auto de Infração no valor total de R\$ 216.851.761,97.

O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 688/703), na qual requer o cancelamento do auto de infração, ou a redução da base de cálculo da penalidade em 50%, com as seguintes alegações:

- Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil não têm competência para questionar o procedimento utilizado pelo contribuinte para formalizar a não ocorrência de uma venda e a não realização de receita.

- O procedimento adotado pelo contribuinte não trouxe prejuízo para a fiscalização de tributos federais e, ainda que tenha sido praticada alguma irregularidade, a sua apuração e punição seria de competência do Fisco Estadual.

- Ainda tenha sido emitida a nota fiscal eletrônica, as mercadorias que não embarcaram para o exterior não implicaram em auferimento de receita. Assim, não havia qualquer impedimento para o contribuinte registrar tais fatos em contabilidade como "reduzores de receitas" mediante lançamentos a título de devoluções.

- Qualquer comparação entre a contabilidade e as notas fiscais eletrônicas resultará em divergência, pois os valores das notas fiscais eletrônicas sempre serão superiores aos valores das receitas registradas na contabilidade, já que as

receitas de vendas na contabilidade sofrem o impacto de lançamentos "reduzidores" a título de devoluções de vendas.

- Se por algum motivo a operação vinculada à nota fiscal eletrônica não implicar receita de venda e o contribuinte não cancelar a nota fiscal eletrônica, optando pela realização de registro contábil de "reduzidor de receita", mediante lançamento a título de devolução de mercadoria, a comparação entre nota fiscal eletrônica e a receita de vendas na contabilidade sempre implicará em diferença. Portanto, a simples comparação de informações não se presta como fato suficiente para a aplicação de penalidade.

- As diferenças indicadas pela autoridade administrativa não existem, pois estão relacionadas à receitas de exportação que não se realizaram e à devoluções que não existiram. Tendo em vista o não cancelamento da nota fiscal eletrônica, o lançamento a título de devolução foi a forma encontrada pelo contribuinte para anular a receita de exportação não realizada.

- As diferenças indicadas pela autoridade administrativa não constituem, propriamente, receitas de exportação e devoluções, logo, não existe base de cálculo para aplicação da penalidade.

- Na verdade, o contribuinte está sendo punido por não ter cancelado notas fiscais eletrônicas, o que não pode ser admitido.

- Se o contribuinte tivesse adotado o procedimento sugerido pela autoridade administrativa (cancelamento da nota fiscal eletrônica em 24 horas), o resultado seria exatamente o mesmo para fins fiscais.

- Por outro lado, em decorrência de um único procedimento de fiscalização, a autoridade administrativa aplicou duas penalidades: multa por informação inexata na EFD, que deu origem ao Processo Administrativo n.º 19515.720834/2018-09; e multa por suposta informação inexata na ECF, em discussão nestes autos.

- Para aplicar a multa por informação inexata na EFD, a autoridade administrativa realizou uma comparação entre as informações constantes da EFD e da contabilidade (ECF), sendo que, no Processo Administrativo n.º 19515.720834/2018-09, a autoridade administrativa assumiu que a receita de venda informada na contabilidade estaria correta. Agora, para fins de aplicação da multa por informação inexata na ECF, a autoridade administrativa diz que a receita de venda informada na contabilidade não estaria correta.

Portanto, há inconsistência e incoerência na fundamentação da autoridade administrativa.

- O objetivo da obrigação acessória (ou dever instrumental) é veicular informações de interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

- A informação (valor das receitas de exportação e vendas canceladas / devolvidas) que teria sido deixada de ser prestada na ECF foi identificada pela autoridade administrativa.

- A informação inexata na ECF não causou prejuízo ao Fisco, uma vez que as receitas de exportação e as vendas canceladas / devolvidas não integram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

- Se não há incidência de IRPJ e da CSLL sobre o total das receitas de exportação e as vendas canceladas / devolvidas omitidas na ECF, também não deveria haver exigência de multa sobre base de cálculo não sujeito à incidência de tributos.

- O contribuinte está sendo severamente apenado por um fato irrelevante para fins de arrecadação tributária.

- A multa aplicada não é dotada de efeito pedagógico e também não visa coibir a prática de atos ilícitos, pois a informação omitida na ECF não produz qualquer repercussão no campo tributário, havendo apenas evidente intuito de arrecadação tributária.

- A multa aplicada consome aproximadamente 40% da somatória do Lucro Tributável apurado nos anos-calendário de 2014 e 2015.

- O percentual da multa aplicada (3%) corresponde aproximadamente a 50% do percentual da margem de lucro líquida do ano-calendário de 2014 (6,14%) e 30% do percentual da margem de lucro líquida do ano-calendário de 2015 (9,58%).

- Considerando as particularidades do caso concreto, bem como a interpretação dos artigos 108 e 112 do CTN, a multa aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

- Não se pretende a análise da constitucionalidade da penalidade aplicada, nem tampouco uma discussão teórica quanto aos limites da discussão administrativa em torno da constitucionalidade da lei.

- A penalidade aplicada deve ser cancelada, em respeito aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco.

- Subsidiariamente, requer que base de cálculo da penalidade aplicada seja reduzida em 50%, uma vez que os valores das supostas omissões na ECF, apurados pela autoridade administrativa, seriam idênticos para a receita de exportação e as devoluções. Isso porque, a receita de exportação que não teria sido informada na ECF, foi anulada mediante lançamento a título de devolução. O procedimento adotado pelo contribuinte teria resultado, no entendimento da autoridade administrativa, em diferenças em duas linhas da ECF com idêntico valor. Contudo, um único procedimento adotado pelo contribuinte, consistente na anulação de uma receita de exportação não realizada mediante lançamento a título de devolução, resultou em duas penalidades de idêntico valor, o que implica na hipótese de *bis in idem.*, o que não é permitido por um Estado Democrático de Direito.

(...)"

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário apenas reiterando os argumentos já expendidos em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

1 Da Preliminar de nulidade.

A Interessada sustenta que o auto de infração teria desrespeitado a regra do art. 142 do Código Tributário Nacional ao não ter cumprido seu dever de investigar pormenorizadamente a ocorrência do fato gerador e produção de evidências suficientes para o esclarecimento dos fatos, não podendo se utilizar de forma ampla e irrestrita de meras presunções.

Ainda, segue a Recorrente dizendo que a fiscalização se apegou a um formalismo exacerbado – o que seria incompatível com a busca da verdade material – e não teria envidado esforços mínimos para provar a acusação fiscal, resultando em um auto de infração escorado em motivação frágil e mera “presunção simples”.

Primeiramente, ao contrário do que alude neste recurso, a Recorrente expôs o tema em comento como efetiva preliminar de nulidade. Tanto o tópico se inicia sob o título de “Preliminar” quanto se encerra com expresso pedido de nulidade de todo auto de infração, com pedido sucessivo de mérito caso não fosse acolhida a nulidade.

Em todo caso, resta incontestado, portanto, a inexistência de qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72 que justifique a nulidade do Auto de Infração, conforme já bem disposto pela decisão de piso.

A alegação aqui tratada é delimitada somente pela aludida ofensa ao art. 142 do CTN, o qual transcrevo:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Conforme se denota, o dispositivo legal citado estabelece a competência privativa da autoridade fiscal pelo lançamento de ofício, bem como seus requisitos formais: fato gerador da obrigação, matéria tributável, montante devido, identificação do sujeito passivo e penalidade cabível.

Ora, a autoridade fiscal, como se tem amplamente demonstrado nos autos, realizou todos os atos que entendeu pertinentes em suas verificações e deles extraiu suas conclusões, promovendo o lançamento do quanto entendeu ser cabível, tendo os respectivos autos de infração englobado todos os requisitos formais acima listados.

Se as provas carreadas aos autos são suficientes, se a conclusões obtidas devem ser reputadas corretas, se seus valores devem ser ratificados ou dados por exagerados, apenas com a apreciação específica do mérito, ponto a ponto, se poderá dizer.

Não há como, de plano, se infirmar o mérito do auto de infração, sob as premissas genericamente apontadas, da forma como pretende a parte neste tópico.

Note-se que, nesta arguição, a Recorrente não demonstra qualquer fato em concreto que careça de comprovação ou qualquer outro requisitos de validade por parte do fisco, apenas diz de forma abstrata que o fisco teria se pautado em “simples presunções” sem produzir provas suficientes.

Desta forma, evidentemente, não se tem como acolher tal alegação.

2 Do Mérito

Conforme relatado, a Recorrente teve contra si lavrado auto de infração exigindo multa administrativa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Em procedimento de fiscalização a autoridade Autuante identificou inexatidões na ECF dos Anos Calendários de 2014 e 2015 da Recorrente. De acordo com o verificado, a Interessada procedia rotineiramente a emissão de notas fiscais de devolução de suas próprias vendas, quando na verdade a operação de venda ainda não havia sido efetivada. O procedimento correto seria o cancelamento da nota fiscal.

Ainda, a Autuante atribui tal prática ao objetivo de burlar os requisitos exigidos para cancelamento de notas fiscais, que costumam ter prazos, de acordo com cada Estado, e regras específicas, como necessidade de comparecer em Posto Fiscal e apresentar documentos adicionais, além de incidência de multa própria.

Por fim, traz que cerca de 10% das vendas realizadas pela Interessada teriam sido “canceladas” por meio desta prática irregular. Porém, em sua contabilidade e nas ECFs esse fato não teria sido registrado. Tanto na ECF, quanto na ECD as vendas “canceladas/devolvidas” e os respectivos “cancelamento/devoluções” teriam sido omitidos pela recorrente.

Diante deste cenário aplicou-se a multa de 3% sobre o valor das respectivas omissões/incorreções, conforme disposto no art. 8º-A, II, do Decreto-Lei 1.598/77. Não havendo redução da multa em face a não retificação dos registros por parte da Interessada no prazo determinado, após ter sido intimada para tanto.

A Contribuinte apresentou Recurso Voluntário replicando, com exatidão quase total, os termos já aventados na Impugnação.

De início, friso que a própria Recorrente admite que, de fato, cancelou propriamente as notas fiscais citadas, tendo adotado a forma narrada pelo Fisco como meio de “formalizar a não ocorrência de uma não realização de receita”. Ou seja, a operação fática narrada e os números trazidos pela autuação são incontestes.

Quanto a argumentação de que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não poderia ter procedido a exigência como o fez, pois somente o fisco Estadual poderia se insurgir contra a operação, de plano, entendo não assistir razão.

Conforme já estabelecido na decisão de piso, a RFB por meio de seu quadro funcional tem prerrogativa legal de proceder a fiscalização de todas as obrigações acessórias atinentes aos tributos e documentos que lhe dizem respeito.

Ainda que se argumente que a nota fiscal é um documento expedido junto aos Estados Federados, o controle e registro das operações expressadas por tais documentos são umbilicalmente ligados aos tributos de interesse do Fisco Federal, portanto, dentro de sua esfera de fiscalização.

Note-se que as operações realizadas pela Recorrente refletiram, inclusive, nos registros das declarações fiscais entregues perante a RFB. Assim, não há como negar a pertinência de tal obrigação acessória aos tributos da administração federal.

Ademais, ressalta-se que as obrigações acessórias servem para possibilitar a transparência e facilitar o controle das atividades dos contribuintes por parte do Fisco. O descumprimento destas obrigações são, per si, gravosos a atividade fiscal regular, o que justifica as penalidades que buscam coibir tais atos. Desta forma, é irrelevante para a validade da penalidade aplicada se a infração também causou, ou não, alteração nos tributos devidos.

Desta forma, uma vez que esta documentado que a Recorrente descumpriu obrigação acessória a qual era sujeita, correta a imputação da penalidade legalmente prevista.

Diante destas circunstâncias e da similitude dos argumentos apresentados neste Recurso com a Impugnação apresentada, me utilizo do disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

"(...)

Da competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Primeiramente, observa-se que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil - AFRFB, verificar o cumprimento das obrigações acessórias decorres da legislação tributária relativa aos tributos sob sua administração, bem como aplicar as penalidades nela previstas em razão de seu descumprimento (artigo, 15, III, do Decreto n.º 7.482/2011).

Assim, não deve ser acatada a alegação de que a RFB e os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil não teriam competência regulamentar para fiscalizar e aplicar penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória aqui descrita.

Do descumprimento de obrigação acessória

Trata-se de multa regulamentar aplicada, nos termos previstos no artigo 6º da Instrução Normativa RFB n.º 1.422/2013 combinado com o artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei 1.598/77, em razão de o contribuinte apresentar a Escrituração Contábil Fiscal - ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.

Instrução Normativa RFB n.º 1.422/2013

Art. 6º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 13 de maio de 2014. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1574, de 24 de julho de 2015)

Decreto-Lei 1.598/1977

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 n.º 12.973, de 2014)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora constatou que o contribuinte entregou a Escrituração Contábil Fiscal - ECF, relativa aos anos-calendário de 2014 (última ECF entregue em 27/04/2017) e 2015 (última ECF entregue em 28/07/2017), com omissão das vendas "canceladas/devolvidas" e respectivos "cancelamentos/devoluções, configurando descumprimento de obrigação acessória, sem repercussão na apuração dos tributos envolvidos (obrigação principal).

Nos termos do artigo 113, §§ 2º e 3º, do Código Tributário Nacional, "a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação

ou da fiscalização dos tributos" e "pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária".

Ainda, segundo o disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional, em regra, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, a circunstância de a informação omitida na ECF ter sido apurada pela autoridade lançadora com base em Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pelo contribuinte, não elide a infração, por ele praticada, de apresentar a ECF com informações inexatas, incompletas ou omissa. Aliás, nem existe previsão na legislação tributária nesse sentido.

E mais, a incidência da multa por descumprimento de obrigação acessória independe de eventual prejuízo concreto para o Fazenda Pública ou, ainda, da apuração de tributos devidos. Sendo as obrigações acessórias instituídas “no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”, o prejuízo decorrente de seu descumprimento está presumido pelo legislador.

O contribuinte aduz que as diferenças apuradas não existem, pois estão relacionadas a receitas de exportação que não se realizaram e a devoluções que não existiram; que, apesar de a nota fiscal eletrônica ter sido emitida, as mercadorias não embarcaram para o exterior, não implicando em receitas auferidas; que tais fatos foram registrados em contabilidade como "reduzores de receitas", mediante lançamentos a título de devoluções; que, em razão disso, os valores das notas fiscais eletrônicas sempre serão superiores aos valores das receitas registradas na contabilidade.

Sem razão a defesa.

Conforme informado no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte emitia, rotineiramente, para os casos de operação de venda não efetivada, nota fiscal (de entrada) de devolução de suas próprias vendas, quando o procedimento correto seria o cancelamento da nota fiscal. Porém, parte dessas operações não eram registradas nem na Escrituração Contábil Digital - ECD nem na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, conforme se verifica pelo quadro abaixo constante daquele termo, o que implicou em omissão das vendas “canceladas / devolvidas” e os respectivos “cancelamentos / devoluções”.

Ano	Receita Declarada (Exportação)	Receita Correta (Exportação)	Omissão / Incorreção	Ficha	Linha	Ordem	Código
2014	4.304.072.331,13	5.456.029.920,95	1.151.957.589,82	L300	1.346.797	6	3.01.01.01.01.01
2015	5.487.754.365,79	7.949.992.808,79	2.462.238.443,00	L300	1.346.810	19	3.01.01.01.02.01

Ano	Devolução Declarada (Exportação)	Devolução Correta (Exportação)	Omissão / Incorreção	Ficha	Linha	Ordem	Código
2014	216.384.788,12	1.368.342.377,94	1.151.957.589,82	L300	1.075.672	6	3.01.01.01.01.01
2015	278.700.022,43	2.740.938.465,43	2.462.238.443,00	L300	1.075.685	19	3.01.01.01.02.01

O contribuinte foi intimado a retificar as Escrituração Contábil Fiscal - ECF dos AC 2014 e 2015 para inserção dos valores corretos de vendas e de cancelamento / devolução de vendas, através do TIF-9 cientificado no dia 10/09/2018, porém não procedeu a retificação dentro do prazo designado no Termo de Intimação.

Assim, se as notas fiscais não foram regularmente canceladas, todas as vendas e suas respectivas devoluções deveriam ter sido registradas em contabilidade e informadas na Escrituração Contábil Fiscal - ECF. Se não foram, houve omissão/inexatidão de informações na Escrituração Contábil Fiscal - ECF.

O contribuinte aduz também que, em decorrência de um único procedimento de fiscalização, a autoridade administrativa aplicou duas penalidades: multa por informação inexata na EFD (objeto do processo n.º 19515.720834/2018-09) e multa por informação inexata na ECF, em discussão nestes autos; que no Processo n.º 19515.720834/2018-09, a autoridade administrativa assumiu que a receita de venda informada na contabilidade estaria correta, enquanto que, para fins de aplicação da multa por informação inexata na ECF, a autoridade administrativa diz que a receita de venda informada na contabilidade não estaria correta, havendo assim inconsistência na fundamentação da autoridade administrativa.

Sem razão a defesa.

No autos do processo n.º 19515.720834/2018-09 apurou-se apenas que parte das receitas isentas informadas na ECD - Escrituração Contábil Digital não haviam sido informadas na EFD-Contribuições. Não consta do Termo de Verificação Fiscal qualquer afirmação de que todas as informações prestadas na ECD - Escrituração Contábil Digital estariam corretas. Tanto é assim, que a autoridade fiscal observou, ao final do Termo de Verificação Fiscal constante daquele processo, que a omissão parcial de receita de vendas canceladas / devolvidas no ano de 2014 não foi considerada para efeitos de majoração naquele processo, conforme teor abaixo transcrito:

OBS: Auto de Infração - ECF - Informações Inexatas

No mesmo procedimento fiscal também foi lavrado Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória por apresentação de ECF com informações inexatas nos anos de 2014 e 2015, processo 19515.720833/2018-56.

Naquele processo é descrito no relatório fiscal que foi constatada omissão parcial de receita de vendas canceladas / devolvidas no valor de cerca de R\$ 1,1 bilhão no ano de 2014. A referida omissão não foi considerada para efeitos de majoração neste processo.

Da penalidade aplicada

A multa por descumprimento da obrigação acessória objeto deste auto de infração foi aplicada nos exatos termos previstos artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-Lei 1.598/77, que prevê o percentual de 3% do valor omitido, inexato ou incorreto, no caso de Escrituração Contábil Fiscal - ECF apresentada com inexatidões, incorreções ou omissões.

Essa norma encontra-se em plena vigência e não pode ser afastada por este órgão de julgamento, já que toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Em decorrência, as alegações de que a multa aplicada consome aproximadamente 40% da somatória do Lucro Tributável apurado nos anos-

calendário de 2014 e 2015 e de que o percentual da multa aplicada (3%) corresponde aproximadamente a 50% do percentual da margem de lucro líquida do ano-calendário de 2014 (6,14%) e 30% do percentual da margem de lucro líquida do ano-calendário de 2015 (9,58%) não devem ser acatadas.

As arguições de inconstitucionalidade por violação dos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco não prosperam, uma vez que é vedado a este órgão de julgamento afastar, por inconstitucionalidade, a aplicação de leis, decretos e atos normativos, ante o disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Também não é o caso de aplicação das normas contidas nos artigos 108 e 112 do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que não se está diante de lacuna na aplicação da legislação tributária, nem de dúvida quanto a sua interpretação.

Por fim, como o contribuinte entregou a Escrituração Contábil Fiscal - ECF, relativa aos anos-calendário de 2014 e 2015, com omissão tanto de vendas “canceladas/devolvidas” como de seus respectivos “cancelamentos/devoluções, configurou-se o descumprimento de obrigação acessória por omissão de duas informações distintas na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, ainda que de valores idênticos. Em decorrência, não deve ser acatado o pedido de redução da base de cálculo da penalidade em 50%.

(...)"

Conforme apontando, houve infração por parte da Recorrente à legislação tributária, estando correta a penalidade aplicada pela autoridade fiscal.

Em face a todo o exposto, VOTO por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a consequente manutenção da decisão de origem.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues

