MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.720548/2019-71

Processo nº	10865.720548/2019-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1401-005.497 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de maio de 2021
Recorrente	ARENA ITAQUERA S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014

MULTA POR OMISSÃO EM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL ECF.

A lei que prevê a penalidade não indica qualquer conduta que possa dispensar o cumprimento da obrigação acessória determinada, exceto as condutas previstas nos incisos I e II do § 3° do art. 8ºA da nova redação do Decreto-lei nº 1.598/77, que foram observadas pela autoridade fiscal.

Reduz-se, entretanto, a multa aplicada por força da alocação repetida de valores de informações tidas como incorretas/inexatas na base de cálculo da multa, provenientes de dois demonstrativos com a mesma informação inexata (mesmo valor).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de se reduzir em R$ 8.994.790,64 o valor da multa lançada. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Por bem sintetizar o ocorrido, transcrevo excertos do relatório da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão nº 02-94.110 proferido pela 3ª Turma da DRJ/BHE em sessão de 24 de julho de 2019:

> ***Relatório***
>
> *O auto de infração a folhas 2 a 6 exige o recolhimento de crédito tributário no montante de R$ 23.087.059,26, relativo unicamente à imposição de multa regulamentar.*
>
> ***Descrição das infrações imputadas***
>
> *Auto de infração de multa regulamentar*
>
> *O autuante atribui à autuada o cometimento da infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.*
>
> *APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS - O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa, conforme termo de verificação fiscal anexo. Data do fato gerador: 31/12/2014. Enquadramento legal: art. 16 da Lei nº 9.779/99; art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.*
>
> ***Relatório fiscal***
>
> *No relatório fiscal a folhas 8 a 28 o autuante apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante.*
>
> *• A Arena Itaquera S.A. – CNPJ 14.278.551/0001-26 (ARENA) cumpriu obrigação acessória em desacordo com as normas fiscais ao apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativa ao ano-calendário 2014. A ECF foi apresentada contendo incorreções e, em decorrência, foi aplicado o dispositivo punitivo vigente constante na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 6º e Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8º-A, II.*
>
> *• O Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8º, I, prescreve a obrigatoriedade de os contribuintes escriturarem o livro fiscal de apuração do lucro real, que, com a nova redação da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, passou a ser exigido por meio digital. Em referido livro, deve ser transcrita a demonstração do lucro real e apurado o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). O Poder Legislativo delegou à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o disciplinamento do disposto no art. 8º (art. 8º, § 3º).*
>
> *• Assim, a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), que é o livro fiscal de apuração do lucro real (art. 1º, § 3º), e disciplina a forma de escrituração (art. 2º e 4º) e prazo de apresentação (art. 3º).*
>
> *• A ARENA apurou seu resultado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano calendário 2014, e, portanto, estava obrigada à apuração do lucro*

Documento nato-digital

real e consequentemente à entrega da ECF, cujo prazo de apresentação foi o último dia útil do mês de setembro de 2015, nos termos da IN RFB nº 1.422/2013, art. 3º, com a redação dada pela IN RFB nº 1.524, de 8 de dezembro de 2014.

• A ECF foi entregue em 25/09/2015 às 12:08:51. Não consta transmissão de ECF retificadora até 05/02/2019.

• A escrituração da ECF é disciplinada pela IN RFB n° 1.422/2013. Em seu art. 2º é determinado que o sujeito passivo informe na ECF todas as operações que influenciem a composição da base de cálculo e o valor devido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

• Em 24/05/2018 foi lavrado termo de intimação n° 3 solicitando, dentre outros elementos e esclarecimentos, a apresentação das demonstrações contábeis do ano-calendário 2014 e que fosse esclarecida a divergência entre o prejuízo contábil constante na ECD (R$ 162.823.696,79) e o prejuízo contábil apresentado na ECF (R$ 207.968.081,92). Foi tabulado prazo de 15 dias para a resposta.

• A ARENA, em requerimento datado de 21/06/2018, solicitou dilação do prazo até 9/07/2018. A prorrogação foi concedida através do termo de prorrogação datado de 22/06/2018.

• A ARENA, em requerimento datado de 10/07/2018, solicitou nova dilação do prazo, desta vez até 27/07/2018. A prorrogação foi concedida através do termo de prorrogação datado de 12/07/2018.

• Embora oferecido prazo de 15 dias iniciais e concedidas duas prorrogações a pedido, totalizando 51 dias, nada foi apresentado. Não sendo apresentadas as demonstrações contábeis nem os esclarecimentos a respeito das divergências, foi lavrado o termo de intimação 4.

• O termo de intimação 4 foi lavrado em 11/10/2018, sendo a ciência efetivada em 18/10/2018 por via postal. Em resposta datada de 6/11/2018, a ARENA prestou esclarecimentos, parcialmente reproduzidos no relatório fiscal.

• A ARENA anexou junto à resposta: 1) planilha demonstrando o resultado contábil e fiscal corretos, nos trimestres e ano calendário de 2014; 2) LALUR corretos, dos trimestres e do ano calendário de 2014; 3) balancetes corretos, dos trimestres e do ano calendário de 2014; 4) demonstração de resultados corretas, dos trimestres e do ano calendário de 2014.

• Pela análise da resposta ao termo de intimação 4 restou claro que a ECF do ano-calendário 2014 foi apresentada com declaração de valores inexatos. A planilha demonstrando o Resumo do Resultado Contábil e Fiscal (doc. 007), produzida pela ARENA, apresenta os valores do resultado contábil (prejuízo do período) e dos resultados da avaliação de investimentos permanentes pelo Método da Equivalência Patrimonial (MEP), positivos e negativos, que conferem com os registros contábeis na ECD (doc. 008), e que por sua vez são a base para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Não houve lançamentos decorrentes de ajustes do RTT no Sped Fcont.

Documento nato-digital

• A demonstração do lucro real é representada pelo relatório do registro M300 Demonstração do Lucro Real – gerado a partir do Sped ECF apresentado pelo contribuinte. Nele estão destacados os registros e valores base da análise desta auditoria.

• A demonstração da base de cálculo da CSLL, por sua vez, é representada pelo relatório do registro M350 – Demonstração da Base de Cálculo da CSLL – gerado a partir do Sped ECF apresentado pelo contribuinte. Nele estão destacados os registros e valores base da análise desta auditoria.

• A fiscalização produziu os quadros "Verificação de inexatidões, incorreções e omissões na ECF", por meio dos quais demonstra as inexatidões, incorreções ou omissões da ARENA na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Nesses quadros são destacadas a coluna de "Valor Declarado na ECF", a coluna "Valor Correto", que representa os valores que deveriam ter sido declarados segundo a escrituração contábil digital (ECD), e a coluna "Diferença verificada", que corresponde à valoração das inexatidões, incorreções e omissões observadas no preenchimento da ECF.

• As diferenças verificadas foram levantadas com base na escrita contábil da ARENA – ECD, que por sua vez é convergente com as informações prestadas pela ARENA: em resposta ao termo de intimação 4, no resumo das diferenças e em resposta ao termo de intimação 5 e ainda, foram consideradas as informações da Fcont (RTT), cujos valores são zero.

• A Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 6º, estabelece a aplicação da multa prevista no Decreto-Lei nº 1.598/1977. O sujeito passivo que apresentar escrita fiscal com inexatidões, incorreções ou omissões está sujeito às multas previstas no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8ºA, II.

• A base de cálculo da infração é representada pelo valor inexato, incorreto ou omitido constante nos campos preenchidos na ECF. Considerando que a ARENA apura seu resultado com base no lucro real com periodicidade anual, as fichas da ECF com dados trimestrais foram ignoradas, sendo consideradas apenas as fichas de apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

• A alíquota aplicável à base de cálculo é de 3%. A base de cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória da ECF é demonstrada através dos quadros "base de cálculo da multa".

[...]

• Considerando que a ECD original não mais pode ser substituída por força do art. 7º, V, §4, da IN RFB nº 1.774/2017, a fiscalização acata a alegação de impossibilidade de cumprir a intimação fiscal para retificação da ECF pela ARENA. Em decorrência dessa impossibilidade de atendimento à intimação, a fiscalização entende que deve ser aplicado o benefício da redução de 50% da multa aplicável, conforme prescrito no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8ºA, § 3º, II.

• A ECD com a escrita contábil do ano-calendário 2014 poderia ter sido substituída, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.420, de 19 de dezembro de 2013, art. 5º, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB

Documento nato-digital

nº 1.679, de 27 de dezembro de 2016, até a entrada em vigor da IN RFB nº 1.774/2017. Ou seja, a ECD de 2014 poderia ter sido substituída até 31/12/2017.

Ciência e impugnação do lançamento

Conforme aviso de recebimento a folhas 1.521, o sujeito passivo foi cientificado do lançamento por via postal em 25/02/2019. Em 27/03/2019, conforme termo a folhas 1.525 e despacho a folhas 1.610, foi apresentada a impugnação juntada a folhas 1.531 a 1.553. A mesma impugnação foi juntada outra duas vezes aos autos, mas sempre com o mesmo conteúdo. Os enunciados seguintes resumem o conteúdo da impugnação.

TEMPESTIVIDADE

• O Auto de Infração foi recebido pela Impugnante em 25 de fevereiro de 2019. Com a presente impugnação protocolada no dia de hoje, obedecido está o prazo de 30 dias do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, cumprindo-se o requisito de sua tempestividade.

DOS FATOS

• A fiscalização em questão foi iniciada no ano de 2017, com vistas a analisar o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pela Impugnante. Inicialmente, a fiscalização exigiu os extratos bancários e fichas cadastrais de todas as contas correntes da Arena Itaquera, com os devidos esclarecimentos para as dúvidas pontuais da Fiscalização sobre depósitos e movimentações. As informações e documentos foram inteiramente fornecidos pela Impugnante.

• Posteriormente, ao verificar que não havia qualquer incorreção no recolhimento dos tributos acima referidos por parte da impugnante, a Fiscalização renovou o período da fiscalização e requereu esclarecimentos ou a retificação da ECF sobre supostas divergências existentes entre alguns dados declarados na Escrituração Contábil Digital ("ECD") ou no Controle Fiscal Contábil de Transição ("FCONT") e sua transposição para a ECF.

• A Fiscalização apontava a existência de diferenças nos valores declarados na ECF nos seguintes campos: a) Lucro Líquido antes do IRPJ entre a ECD e a ECF; b) Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT entre a ECF e o FCONT; c) Provisões Não Dedutíveis entre a ECD e a ECF; d) Ajuste por adição ao lucro real por diminuição no valor de investimentos pelo método da equivalência patrimonial entre o ECD e ECF; e) Ajuste por exclusão ao lucro real por aumento no valor de investimentos pelo método da equivalência patrimonial entre o ECD e ECF.

• A Arena Itaquera respondeu ao Termo de Verificação Fiscal e demonstrou que, de fato, não havia valores a serem declarados a título de "Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT" e "Provisões não Dedutíveis". Demonstrou, ainda, quais eram os valores efetivos a titulo de "Lucro Líquido antes do IRPJ" e as exclusões e adições ao lucro real por aumento e diminuição do valor de investimentos controlados pelo método de equivalência patrimonial.

• A Arena Itaquera foi intimada novamente, por meio do assim denominado "Termo de Verificação Fiscal - 5", a retificar a ECF com base nas informações

Documento nato-digital

prestadas anteriormente. Em sua resposta, a Arena Itaquera demonstrou que a correção da informação não mais era possível, a despeito de várias tentativas, apresentando o relatório de "Pendências de Validação" gerado após a tentativa de retificação. Isso porque a retificação dependia da alteração manual de diversas informações originadas da ECD, que não mais podia ser corrigida ou apresentada, por conta do disposto no art. 72, V, §42, da Instrução Normativa RFB n2 1774/2017.

• A despeito disso, a Arena Itaquera apresentou a ECF original, a ECF retificada e não transmitida por conta da impossibilidade acima referida e o relatório de "Pendências de Validação".

• As incorreções em questão não resultaram em ausência de recolhimento de qualquer tributo. Ao contrário, as informações diminuíram o prejuízo fiscal acumulado e a base de cálculo negativa da CSLL que poderiam ser aproveitados pela Impugnante para diminuição do IRPJ e CSLL a pagar em exercícios posteriores.

• Diante de todos os fatos narrados, a Impugnante demonstrará que a multa aplicada é absurda e contraria princípios básicos de tributação.

DA CONDUTA DA AUTUADA

• A Impugnante está indignada com a aplicação da multa em questão. Houve cominação da penalidade de R$ 23.087.059.26 para o cometimento de meras incorreções que não implicaram na diminuição de um centavo de tributação para os cofres públicos. Muito ao contrário: como se verifica do Relatório Fiscal, a autuada foi prejudicada por sua própria conduta, pois deixou de escriturar em sua ECF a própria base de cálculo negativa do CSLL apurada no exercício fiscal de 2014 no montante de R$ 76.104.298.69. A própria Fiscalização aponta, no item 44 do Relatório Fiscal que procedeu a retificação de ofício no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL para aumentar a base de calcula negativa da CSLL com a integração do montante omitido pela Arena Itaquera.

• A própria correção de ofício realizada pela Fiscalização demonstra outro ponto: a Impugnante não errou na contabilização dos valores declarados na ECE e na ECF que resultaram no prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. Desde o início da fiscalização, a Arena Itaquera foi obrigada a apresentar toda a sua movimentação financeira de modo a demonstrar que não havia qualquer omissão no recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Foi absolutamente clara e transparente em todas as intimações realizadas pela RFB e esclareceu todas as dúvidas levantadas pela autoridade tributária em relação às informações contidas nos seus extratos bancários.

• A fiscalização se convenceu de que não havia receita ou lucro tributáveis no exercício fiscal de 2014. Tanto é assim que não há exigência de qualquer tributo da empresa no período em questão. A própria fiscalização aceita os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL declarados pela Arena Itaquera, inclusive editando o Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL, cujo valor era muito menor do que aquele que efetivamente poderia ser aproveitado pela contribuinte.

Documento nato-digital

• A Arena Itaquera, diante da provocação da autoridade fiscal, efetivamente notou que os valores escriturados estavam incorretos. De fato, a empresa sequer tinha conhecimento das inexatidões existentes, posto que, como é comum no meio empresarial brasileiro, as declarações contábeis e fiscais eram terceirizadas a prestadores de serviço especializados.

• E a prova do desconhecimento é fácil de ser realizada: o prejuízo contábil declarado pela Arena Itaquera na ECF, a despeito das divergências existentes com a ECF, era o valor que efetivamente deveria ser declarado pela empresa, no valor de R$ 76.104.298 69. Assim, para fins de IRPJ, a quantia específica do prejuízo fiscal estava corretamente declarada na ECF e foi transmitida à RFB, inclusive para transporte para os períodos futuros. Ignorava a Impugnante, no entanto, que os elementos que compuseram seu cálculo continham inexatidões.

• Assim que informada dos erros cometidos, a Arena Itaquera procedeu às devidas correções na ECF, deixando de retificar diretamente a ECF somente por conta da impossibilidade de retificação da declaração. No entanto, refez todo o preenchimento da ECF e inclusive o apresentou para a fiscalização, na impossibilidade de seu envio eletrônico.

• Diante disso, é evidente a boa-fé com que se conduziu a Arena Itaquera em todo o processo. Não houve falta de recolhimento de tributos, os valores dos prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa do CSLL não foram aumentados para futuro aproveitamento (ao contrário, a base de cálculo negativa do CSLL era menor do que aquela a que a contribuinte tinha direito), apresentou todas as informações requeridas pela Fiscalização e se dispôs a corrigir os dados de acordo com as instruções da Fiscalização. É evidente que não é minimamente justo, proporcional e razoável apenar a Impugnante em multa superior a R$ 23.000.000,00 por erro que não causou nenhum prejuízo à autoridade tributária.

A ECF ERA UMA NOVIDADE E HOUVE PROBLEMAS PARA SUA PRODUÇÃO E TRANSMISSÃO

• O primeiro exercício em que a ECF foi preenchida e transmitida para fins de apuração do IRPJ e da CSLL foi justamente o ano de 2014, objeto da multa aplicada no Auto de Infração em epígrafe.

• Por conta de sua novidade, a confecção e envio da ECF, que tinha novo layout e uma série de novas informações, além de estar conectada diretamente com a escrituração comercial dos contribuintes por meio da ECD, foi extremamente penosa. A novidade representada pelo sistema implantado e a atualização constante dos sistemas feita pela RFB resultaram, evidentemente, em novos desafios para os contribuintes. As notícias das dificuldades são públicas e chegaram à RFB, tanto é assim que o prazo de entrega da primeira ECF foi postergado do mês de julho de 2015 para setembro do mesmo ano, por força do disposto no art.12 da Instrução Normativa n° 1.524, de 08 de dezembro de 2014.

• Assim sendo, a ECF representava um novo método de declaração do resultado fiscal da empresa para a autoridade tributária, após anos de declaração mediante a entrega da DIPJ. Ainda que essa dificuldade obviamente não escuse as inexatidões cometidas, devem ter certamente

Documento nato-digital

contribuído para os erros verificados pela autoridade tributária e certamente devem ser levados em conta na hora de quantificação da penalidade cominada.

• Tanto é assim que, como se demonstrou acima, o valor final declarado pela Arena Itaquera, a título de prejuízo fiscal, representa justamente o montante correto apurado pela empresa naquele ano. Os erros encontrados referem-se aos elementos do cálculo, do qual a Impugnante não tinha notícia. Diante disso, evidente que a primeira experiência com a ECF pode ter contaminado a conduta dos responsáveis pelo seu preenchimento, causando as incorreções apontadas pela Fiscalização.

DO DIREITO - DA EVIDENTE FALTA DE PROPORÇÃO E RAZOABILIDADE DA MULTA APLICADA

• A multa cominada não é razoável ou proporcional. Exige-se, na aplicação da pena administrativa, que a autoridade utilize o bom senso que se esperaria do homem comum, atendendo a critérios absolutamente razoáveis de atuação, adotando a providência mais adequada para cada caso, antes de apenar o administrado. Assim ensina o mestre Celso Antônio Bandeira de Mello, em seu "Curso de Direito Administrativo".

• A identificação de erros que não causaram nenhum prejuízo à autoridade tributária (e que causavam prejuízo à própria Impugnante) que gera a aplicação de multa no montante absurdo de R$ 23.000.000.00 foge a qualquer patamar mínimo de racionalidade da aplicação da pena por inexatidão ou incorreção no preenchimento de obrigação acessória. Foge aos parâmetros de proporcionalidade e razoabilidade retirar um montante tão significativo da Impugnante por força de um ato que não foi capaz de lhe trazer qualquer benefício econômico em desfavor do Tesouro Nacional.

• O próprio Superior Tribunal de justiça já decidiu não admitir a aplicação da multa por incorreto preenchimento da obrigação acessória quando não há prejuízo para o Erário. No mesmo sentido se posiciona o Tribunal Regional Federal da Primeira Região.

• Não é razoável e proporcional admitir que a Impugnante seja obrigada ao recolhimento de valores equivalentes a duas dezenas de milhões pelo simples fato de ter preenchido de forma incorreta uma obrigação acessória de modo que não tenha lhe trazido nenhum prejuízo.

Evidentemente escapa de qualquer parâmetro de razoabilidade conceber que a Arena Itaquera cometeria os erros em questão de forma intencional sem que tenha auferido qualquer benefício dessa conduta.

• Em nada aproveitava à Impugnante modificar a escrituração da ECF, porque não foi obrigada ao pagamento de qualquer tributo em favor da autoridade tributária no exercício fiscal de 2014. Portanto, foge ao disposto no art. 22 da Lei n2 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que exige razoabilidade e proporcionalidade da Administração Pública.

• A aferição da proporcionalidade e razoabilidade da aplicação da pena de perdimento evidentemente também deve levar em conta a boa-fé do contribuinte em resolver a pendência que gerou a aplicação da penalidade. No caso, como já se verificou acima, a Impugnante atuou de forma a prover toda e qualquer

Documento nato-digital

informação exigida pela autoridade tributária, além de se prontificar a corrigir os erros eventualmente apontados pela Fiscalização.

• A Impugnante retificou a sua ECF e somente não a entregou pela via eletrônica pela impossibilidade registrada no próprio Auto de Infração. Não há sequer um ato ilegal ou a simples alegação da Impugnante de que agira de forma correta. Ao contrário: em todas as solicitações da Fazenda Pública, foram fornecidos os dados e documentos exigidos, inclusive para demonstrar que não havia qualquer tributo a ser recolhido pela Arena Itaquera no exercício em questão.

• As inexatidões apresentadas na ECF, na verdade, prejudicaram a Arena Itaquera ao diminuir o valor da base de cálculo negativa da CSLL. O erro verificado só prejudicava à própria Impugnante e não causou prejuízo de qualquer espécie para o Fisco. Ou seja: é evidente que o ato imputado à Impugnante não foi realizado à sorrelfa, de modo a ludibriar as autoridades públicas e obter vantagens ilícitas.

• Obviamente, apenar a Arena Itaquera que realizou (e realiza) todos os atos atinentes à sua apuração dos tributos federais com a lisura e correção exigidas por lei com a aplicação de multa em valores milionários é simplesmente ilegal. É penalidade confiscatória, que retira o patrimônio da empresa por conta de um erro que não tem qualquer conseqüência do ponto de vista do recolhimento de tributos.

• Diante disso, conhecidos os fatos, a Autoridade Pública necessita agir com o bom senso que se esperaria do homem comum, atendendo a critérios absolutamente razoáveis de atuação, adotando a providência mais adequada para cada caso, antes de apenar o administrado. Não é realmente o que está acontecendo no caso em questão.

• Ao contrário: é absolutamente impossível justificar a um terceiro que a detecção de um erro sem nenhuma conseqüência para o Erário possa permitir a aplicação de multa no montante de R$ 23.087.059,26. É absurdo sob qualquer ponto de vista que se possa justificar a aplicação da penalidade.

• Houve, assim, no máximo um erro escusável por parte da Arena Itaquera diante do novo cenário de apuração do lucro real pela ECF a partir do ano-calendário de 2014. Nesse tipo de caso, até por respeito ao princípio da segurança jurídica, é necessário que a autoridade tributária notifique a empresa para correção das imperfeições, mas sem a imposição da multa punitiva. A imposição de multa punitiva sobre a Arena Itaquera por conta de um ato que não lhe traz qualquer vantagem tributária evidentemente escapa dos parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade.

• A pena serve justamente para sancionar o administrado, com função educativa, de modo a apenar o comportamento incorreto que tenha causado qualquer prejuízo de ordem financeira ou informacional ao Erário e inibir outros comportamentos semelhantes, seja do próprio contribuinte ao de terceiros. Nesse caso, a pena milionária não tem função alguma, porque simplesmente sanciona uma conduta que não causou perda de qualquer espécie para a Fazenda Pública.

Documento nato-digital

• A multa por inexatidão ou incorreção na apresentação de obrigações acessórias tem caráter extrafiscal e funciona justamente para coletar informações para verificar o valor a ser arrecadado de cada contribuinte. Ou seja, a multa punitiva pela não apresentação da obrigação acessória ou cometimento de inexatidões serve para a fiscalização de tributos, de modo a permitir à autoridade tributária conhecer o montante do tributo a se recolhido por cada contribuinte. Nesse caso, os erros cometidos pela Impugnante não serviram absolutamente para nada: a própria Fiscalização atestou que não havia qualquer crédito tributário a ser constituído.

A multa aplicada, portanto, não tem qualquer função: é simplesmente ilegal. Cita-se mais uma decisão nesse sentido, da lavra do Tribunal Regional da Terceira Região.

• Por conta da ausência de razoabilidade e proporcionalidade na confecção do presente Auto de Infração com a imposição da multa punitiva em valores milionários, deve ser o presente AIIM julgado integralmente improcedente.

DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO-CONFISCO

• A fixação da multa administrativa no valor de R$ 23.087.059,26 resultaria em evidente violação ao princípio fundamental do não confisco, previsto no art. 150, inc. IV, da Constituição Federal. Cita-se o entendimento esposado pelo ilustre Hugo de Brito Machado.

• O próprio Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Medida Cautelar em Ação de Inconstitucionalidade nº 2010, determinou certos parâmetros para que o princípio do não confisco seja considerado em ocasiões de multa punitiva.

• É evidente que a multa aplicada possui caráter confiscatório, já que se pretende retirar valores equivalentes a dezenas de milhares do patrimônio do particular por conta de meras inexatidões que não tiveram nenhuma repercussão econômica para o Erário.

• É o evidente abuso do poder de polícia que não pretende sancionar qualquer comportamento incorreto, mas somente retirar a riqueza do particular com base na suposta mera aplicação da lei.

• Diante disso, também por seu efeito confiscatório, deve o Auto de Infração ser julgado integralmente improcedente.

DA INCORRETA QUANTIFICAÇÃO DA MULTA PUNITIVA

• O prejuízo fiscal declarado pela Arena Itaquera na ECF não tinha qualquer incorreção. O seu valor era de R$ 76.104.298,69 e está perfeitamente retratado no quadro M300 da declaração, relativo à apuração do lucro real da Arena Itaquera em 2014.

• As inexatidões apontadas estavam nos elementos de cálculo do lucro real, referentes ao "Lucro Líquido", o "Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT", "Provisões Não Dedutíveis entre a ECD e a ECF" e os ajustes e exclusões por aumento e diminuição do valor de investimentos avaliados por equivalência patrimonial. Esses campos da ECF é que possuíam desconformidade com a ECD e o FCONT.

Documento nato-digital

• No entanto, o valor do prejuízo fiscal estava absolutamente correto, como atestado pela própria Fiscalização. Portanto, o montante declarado a título do prejuízo fiscal, que é aquele que evidentemente afeta não somente o resultado tributável do exercício de 2014, como aqueles dos períodos futuros. não tinha qualquer incorreção.

• Sendo assim, as inexatidões existentes nos elementos do seu cálculo não tinham qualquer importância para fins tributários, visto que o resultado apontado como "Lucro Real após a Compensação dos Prejuízos do Próprio Período de Apuração", equivalente ao prejuízo corrente apurado no ano de 2014, havia sido corretamente transposto na ECF. Sendo assim, de fato não há inexatidão na ECF que tenha qualquer efeito fiscal para o contribuinte.

• Sendo assim, a aplicação da multa prevista no art. 82-A do DL nº 1.598/77 é ilegal, pois o valor final não foi incorreto ou inexato. Ao contrário: estava perfeito identificado o montante que tinha importância para fins fiscais, visto a possibilidade de seu transporte para períodos exteriores e a possibilidade de sua compensação futura na forma do art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

• A incorreção dos simples elementos do cálculo, portanto, não podem dar azo à aplicação da multa aplicada pela Fiscalização. Importa, ao final do dia, que o prejuízo fiscal declarado esteja corretamente retratado no ECF, o que é o caso desta fiscalização.

• No caso da base de cálculo negativa da CSLL, a aplicação da multa é ainda pior, pois em verdade a Arena Itaquera deixou de declarar a base negativa de CSLL do ano de 2014, importando somente em prejuízo (e milionário) a si mesmo.

• Diante disso, visto que o montante de prejuízo fiscal estava corretamente declarado, como atestado pela própria Fiscalização, a Impugnante requer seja o Auto de Infração julgado integralmente improcedente.

DA MULTA APLICADA EM DUPLICIDADE

• Ainda que, por absurdo, se entenda pela legalidade da multa, ela deve ser reduzida, visto que há aplicação dupla para as informações inexatas declaradas pela Arena Itaquera em relação ao "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido". Nesse caso, a diferença constatada entre os valores declarados na ECF e seu valor correto foram considerados duas vezes, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.

• Evidente que incorreção é uma: a declaração desses valores não pode ser diferente para o IRPJ e a CSLL, uma vez que são considerados pelo mesmo valor para fins da apuração desses dois tributos. Portanto, visto que a informação é única, ela não pode ensejar a aplicação dupla da penalidade simplesmente porque afetam a apuração desses dois tributos. Não há infração dupla, porque a informação fornecida é única.

• Portanto, nesse caso, a inexatidão cometida não pode ser considerada duas vezes, sob pena de aplicação da multa em duplicidade, somente porque a

Documento nato-digital

informação influencia na composição do IRPJ ou CSLL devidos ou, como é o caso, na formação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

• Diante disso, de forma a evitar o "bis in idem" pela aplicação de multa pela inexatidão do mesmo elementos que influencia a apuração do IRPJ e da CSLL, requer seja diminuída a multa para que as incorreções havidas nos campos "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" da ECF relativa ao ano de 2014 seja considerada uma única vez.

CONCLUSÃO

• Diante do exposto, requer-se seja a presente impugnação conhecida para que, no mérito, seja o Auto de Infração julgado integralmente improcedente: tendo em vista a boa-fé da Impugnante e a inexistência de qualquer prejuízo ao Erário nas incorreções cometidas, além da conduta da Impugnante de retificar os erros identificados pela Fiscalização; a ausência de qualquer parâmetro de proporcionalidade, razoabilidade e não confisco na aplicação de multa de R$ 23.087.059,26 por conta de infração que não teve qualquer efeito fiscal para o Erário; a impossibilidade de apenar o contribuinte pelas inexatidões e incorreções contidas nos elementos do cálculo do prejuízo fiscal, tendo-se em vista que o seu montante de R$ 76.104.298,69, que influencia o recolhimento de tributos no ano de 2014 e exercícios posteriores, foi corretamente declarado, como atestado pela Fiscalização, contrariando o disposto no art. 82-A do DL nº 1.598/77.

• Alternativamente, requer-se o provimento desta Impugnação para redução da multa aplicada, visto que os valores incorretamente declarados a título de "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" ensejaram a aplicação de multa por duas vezes, por conta da informação existente na ECF para fins de cálculo do IRPJ e CSLL.

• Para os fins legais, informa que todas as intimações do processo deverão ser realizadas em nome dos advogados signatários, Rodrigo Francisco Vesterman Alcaide, OAB/SP 163.332 e Rafael Alencar Jordão, OAB/SP 338.937, com endereço profissional à Avenida Presidente Juscelino Kubitschek, n2 1600, 132. andar, Itaim Bibi, nesta cidade de São Paulo - SP.

• Protesta-se pela produção e juntadas de todas as provas em Direito admitidas, notadamente documentais.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente o lançamento da multa, julgando improcedente a impugnação apresentada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

No recurso voluntário, a Interessada discorre basicamente sobre os mesmos temas alegados na Impugnação, fazendo uma roupagem um pouco diferenciada, mas na essência são os mesmos argumentos.

Documento nato-digital

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se deve conhecer.

Conforme relatoriado, as alegações trazidas no recurso não diferem, em sua essência, das manifestações de inconformismo apresentadas na Impugnação e apreciadas pela decisão de piso.

De se mostrar.

No tópico **III – DA EVIDENTE FALTA DE PROPORÇÃO E RAZOABILIDADE DA MULTA APLICADA**, a Recorrente desfila seus argumentos pelos itens 13 a 45, inovando um pouco aqui e ali, mas o conteúdo central é sempre o mesmo do alegado junto à decisão de piso. Alguns exemplos:

> 14. Conforme foi delineado anteriormente em sede de defesa administrativa, é inequívoco que a aplicação de multa no montante absurdo de R$ 23.087.059,26 foge a qualquer patamar mínimo de racionalidade da aplicação da pena por inexatidão ou incorreção no preenchimento de obrigação acessória. **A inexistência de cobrança de qualquer tributo pela fiscalização no exame da conduta da Recorrente é a medida pela qual se demonstrará que a aplicação da penalidade, como se verá abaixo, ultrapassa os parâmetros de proporcionalidade e razoabilidade ínsitos à aplicação da penalidade**.

[...]

> 27. A possibilidade de que contribuinte seja apenado com uma multa milionária sem que tenha causado qualquer prejuízo à União Federal, enquanto eventualmente outros contribuintes que deixem de cumprir o dever de pagamento do tributo sejam sancionados com multas muitas vezes menores pelas mesmas incorreções obviamente não respeita a proporcionalidade e a razoabilidade na atuação da Administração Pública. Note-se, nesse caso, que não há sequer possibilidade futura de diminuição de pagamento de tributos pela Recorrente, já que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL foram corretamente declarados (aliás, a base de cálculo negativa de CSLL fora incorretamente declarada por um montante menor que o efetivamente apurado, deixando de declarar um crédito fiscal que lhe é de direito e prejudicando os próprios interesses da Recorrente!!!).

[...]

Documento nato-digital

31. Assim, que uma conduta com nenhum potencial lesivo – pois a Recorrente cometeu incorreções que não causaram qualquer dano ao erário – seja penalizada com uma sanção altamente gravosa, como é a aplicação da multa em montante superior a R$ 23.000.000,00, é que se verifica o descumprimento do princípio da proporcionalidade. O não-atendimento desse requisito para aplicação da penalidade punitiva serve para obrigatoriamente anular a penalidade imposta, ou, alternativamente, reduzi-la, como já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

[...]

39. **Ora, é realmente minimamente crível entender que a aplicação de uma multa milionária está adequada, proporcional, razoável, correta, justa, em relação ao cometimento de erros que não implicaram na falta de pagamento de tributo? Uma multa de mais de R$ 23.000.000,00 é realmente a punição certa para uma conduta que não gerou nenhum centavo a menos nos cofres do Fisco?**

[...]

42. Não é por outra razão que, assim que informada dos erros cometidos, a Recorrente procedeu às devidas correções na ECF, deixando de retificar diretamente a ECF somente por conta da impossibilidade de retificação da declaração. No entanto, refez todo o preenchimento da ECF e inclusive o apresentou para a fiscalização, na impossibilidade de seu envio eletrônico. E a retificação não implicou em nenhuma modificação do tributo a recolher: ao contrário, permitiu que a contribuinte retificasse sua base de cálculo negativa da CSLL.

44. Repita-se para que se termine a argumentação aqui exposta: a falta de razoabilidade e proporcionalidade da aplicação da multa neste caso é evidente. Não é necessário maior juízo de valor para perceber que a falta de proporcionalidade e razoabilidade estão implicando em grave confisco do patrimônio da Recorrente. A Recorrente pede que este Tribunal responda que a norma punitiva está sendo mal aplicada neste caso, por conta da absoluta singularidade do caso que desobedece aos critérios acima exigidos para sua materialização.

Estas questões já foram devidamente apreciadas pela decisão de piso, de forma que, sob este ângulo reclamatório, não se pode concordar com a linha desenvolvida pela Recorrente, afinal, está se insurgindo com a exorbitância da multa aplicada legalmente prevista.

Neste sentido reproduzo e adoto o decisório da DRJ:

> *Contudo, as objeções da impugnante são infundadas. A presente autuação diz respeito ao descumprimento de uma obrigação acessória, que era o dever de apresentar e preencher corretamente a ECF e de efetuar correções de eventuais*

Documento nato-digital

erros antes do início de qualquer procedimento fiscal ou intimação da autoridade para os retificar.

Como se sabe, as obrigações tributárias classificam-se em dois tipos: principal ou acessória. Nos termos do artigo 113 do Código Tributário Nacional, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente; já a obrigação tributária 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. O § 3º do mesmo artigo 113 estabelece ainda que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Portanto, obrigação tributária principal na origem e obrigação acessória não se confundem nem dependem uma da outra. Ainda que tenha cumprido rigorosamente seu dever de recolher todos os tributos em que incorreu, o sujeito passivo não se exime de cumprir com o mesmo rigor as obrigações acessórias instituídas na legislação.

Também decorre de sua definição pelo CTN como uma categoria distinta da obrigação tributária principal na origem, a circunstância de que o cumprimento da obrigação tributária não está necessariamente associado ao pagamento de nenhum tributo ou a possibilidade de vir a ser exigido semelhante pagamento no futuro. Como bem define o CTN, a obrigação acessória em por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Por essa razão, são inócuas as alegações da impugnante segundo a qual o sujeito passivo estaria indignado em virtude da cominação de penalidades para o cometimento de meras incorreções que não teriam implicados na diminuição de um centavo para os cofres públicos. Conforme já salientado no parágrafo precedente, por sua natureza e definição, a obrigação acessória, assim como a penalidade exigida pelo seu eventual descumprimento, não decorrem da falta de pagamento ou declaração de nenhum montante de tributo.

[...]

Segundo a impugnante, o que demonstraria boa-fé, assim que foi informada dos erros cometidos, a Arena Itaquera procedeu às devidas correções na ECF, deixando de retificar diretamente a ECF somente por conta da impossibilidade de retificação da declaração.

No entanto, o procedimento do sujeito passivo não o exime da punição prevista em lei, visto que a correção apenas foi feita depois de ter recebido a respectiva intimação da autoridade fiscal. Nessa hipótese, o artigo 8º-A, § 3º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, apenas determina a redução em 50% do valor da multa. Essa redução, por sinal, foi aplicada pela autoridade lançadora, conforme exposto no relatório fiscal, embora a autuada não tenha sido capaz de concluir a retificação, visto que expirado o prazo para tanto.

[...]

Documento nato-digital

> *A impugnante argumenta também que a multa não seria razoável nem proporcional, e ainda teria efeitos confiscatórios, tendo em vista que as incorreções que justificaram a sua imposição não teriam causado prejuízo ao fisco e que o montante seria excessivo. Em abono do seu argumento, invoca citações doutrinárias, precedentes judiciais e normas constitucionais.*
>
> *Contudo, argüições tais como os da impugnante não vingam nesta instância de julgamento e constituem questões que deveriam ser enfrentadas pelo legislador ordinário, e não pelos agentes do fisco.*
>
> *O artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, comina taxativamente a multa em questão e fixa seu percentual e base de cálculo sem conceder à autoridade administrativa nem poder discricionário para atenuar ou excluir a sanção com base nos fundamentos invocados pela impugnante. Essa norma, vigente na época dos fatos geradores abrangidos pelo lançamento, aplicou-a estritamente o autuante. Logo, acatar a impugnação apresentada implicaria negar aplicação à legislação vigente. Não obstante, à autoridade administrativa é vedado negar aplicação a qualquer norma em vigor, a pretexto de que seria incompatível com outras normas de escalão superior ou de que contraria entendimentos doutrinários ou jurisprudenciais não vinculantes. Tal faculdade confere-se apenas aos órgãos do Poder Judiciário.*

No tópico **III.1 – DA EXTENSA JURISPRUDÊNCIA APLICADA A RECORRENTE**, destaca nos itens 46 a 47, excertos de decisões judiciais que, em seu entendimento, seriam semelhantes a tese que ora defende (razoabilidade e proporcionalidade) e no tópico **IV – DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO**, itens 48 a 58, discorre acerca do caráter confiscatório da multa aplicada.

Reproduzo a correção da decisão de piso:

> *A impugnante argumenta também que a multa não seria razoável nem proporcional, e ainda teria efeitos confiscatórios, tendo em vista que as incorreções que justificaram a sua imposição não teriam causado prejuízo ao fisco e que o montante seria excessivo. Em abono do seu argumento, invoca citações doutrinárias, precedentes judiciais e normas constitucionais.*
>
> *Contudo, argüições tais como os da impugnante não vingam nesta instância de julgamento e constituem questões que deveriam ser enfrentadas pelo legislador ordinário, e não pelos agentes do fisco.*
>
> *O artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, comina taxativamente a multa em questão e fixa seu percentual e base de cálculo sem conceder à autoridade administrativa nem poder discricionário para atenuar ou excluir a sanção com base nos fundamentos invocados pela impugnante. Essa norma, vigente na época dos fatos geradores abrangidos pelo lançamento, aplicou-a estritamente o autuante. Logo, acatar a impugnação apresentada implicaria negar aplicação à legislação vigente. Não obstante, à autoridade administrativa é vedado negar aplicação a qualquer norma em vigor, a pretexto de que seria incompatível com outras normas de escalão superior ou de que contraria entendimentos doutrinários ou jurisprudenciais não vinculantes. Tal faculdade confere-se apenas aos órgãos do Poder Judiciário.*

Documento nato-digital

Ressalve-se que a impugnante não alega nem demonstra que a autuada seja parte de alguma ação em que tenha sido proferida decisão judicial com a força de lhe eximir de cumprir as leis tributárias cuja validade contesta. Nem se tem notícia, tampouco, de que o Supremo Tribunal Federal, apreciando tais questões, tenha proferido decisão com eficácia erga omnes (em ação direta, e não apreciando recurso extraordinário) que determine a exclusão das normas em causa do ordenamento jurídico.

A propósito de estar a autoridade administrativa impedida de deixar de aplicar a lei a pretexto de que esta seria inconstitucional ou ilegal, cita-se a Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ. Seu artigo 7º dispõe que o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos, além de cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido. Por sua vez, a disposição referida da Lei nº 8.112, de 1990, estabelece que entre os devedores do servidor está o de observar as normas legais e regulamentares.

Ressalve-se ainda que, tanto na doutrina como na jurisprudência raramente se produzem opiniões e decisões uniformes e homogêneas acerca dum mesmo assunto, de modo que a cada parte em disputa sempre é possível selecionar aquelas que lhes mais convier.

E ainda que a respeito de determinado tema se tenha realmente formado consenso no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (Carf) ou no Judiciário, a autoridade julgadora de primeira instância não está vinculada a tal entendimento, ressalvadas as hipóteses excepcionadas pela lei, mas nenhuma delas se aplica ao presente caso.

Em primeiro lugar, são de observância obrigatória para toda a Administração Tributária Federal as súmulas vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos termos do artigo 103-A da Constituição Federal (introduzido pela Emenda Constitucional nº 45, de 2006), mas não se conhece nenhuma que verse sobre os assuntos em discussão. Em segundo lugar, também têm efeito vinculante na Administração Tributária Federal as teses jurisprudenciais consideradas pacificadas em virtude de decisões proferidas pelo STF ou do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tomadas no âmbito de processos que seguem o rito estabelecido pelos artigos 976 a 987 do Código de Processo Civil de 2015, desde que observado o disposto no Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013, aprovado por Despacho do Ministro da Fazenda, de 02 de julho de 2013, publicado no Diário Oficial da União de 05.07.2013. Contudo, tampouco se conhece alguma decisão dessa natureza que trate do assunto em discussão no presente litígio. Quanto aos precedentes administrativos, o artigo 75 do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho prevê ainda que o Ministro de Estado da Fazenda poderá conferir efeitos vinculantes para toda a administração tributária federal às súmulas aprovadas por aquele colegiado administrativo. Todavia, mais uma vez, não há registro de nenhuma súmula desse órgão sobre a matéria em causa que tenha adquirido a qualidade de vinculante.

Assim, o decidido num determinado processo, quer judicial, quer administrativo, em princípio só vincula aos que dele são parte, ressalvadas as

Documento nato-digital

exceções mencionadas. Como as partes em litígio não demonstram que a autuada é parte nos processos em que foram proferidas as decisões por elas citadas, as invocações e citações de precedentes judiciais e administrativos, bem como de passagens doutrinárias, são tomadas apenas como reiteração ou ilustração do argumento respectivo.

No tópico **V – DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA EM CASO DE CORREÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**, destaca nos itens 59 a 67, ao manifestar seu inconformismo com a multa aplicada mesmo que seu resultado fiscal esteja correto, na verdade tais argumentos revelam seu inconformismo com a decisão de piso, que já se pronunciou sobre tal alegação.

Alegado (novamente) no Recurso voluntário:

61. A norma legal busca determinar a aplicação da multa sobre a apresentação da ECF incorretamente, mas não diz sobre quais elementos se faz incidir. **No caso, o resultado final da ECF, que é a apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, foi apresentado corretamente, tendo em vista que o prejuízo fiscal declarado pela Arena Itaquera na ECF não tinha qualquer incorreção**. O seu valor era de R$ 76.104.298,69 e está perfeitamente retratado no quadro M300 da declaração, relativo à apuração do lucro real da Arena Itaquera em 2014, valor avalizado pela própria fiscalização.

62. A conduta que o art. 8º-A, inciso II, do DL nº 1.598/77 busca atribuir eventual punibilidade seria a apresentação da ECF com o valor incorreto, inexato ou omitido, mas nunca sobre todos os elementos que resultaram no resultado tributável do período. **Note-se que a redação do dispositivo legal está no singular, evidentemente se referindo ao valor omitido, inexato ou incorreto que foi submetido à tributação pelo IRPJ e CSLL, que, nesse caso, só pode se referir ao lucro ou prejuízo da contribuinte!!!**

De se reiterar o assinalado pela autoridade julgadora por meio da decisão de piso:

A impugnante argui que teria havido incorreta quantificação da multa, em virtude de que o prejuízo fiscal declarado pela Arena Itaquera, no valor de R$ 76.104.298,69 não era passível de nenhuma correção e assim permaneceu, mesmo depois de sanadas as incorreções detectadas pela fiscalização.

Todavia, a arguição é infundada, visto que, de acordo com artigo 8º-A, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, a multa incide não apenas sobre as incorreções verificadas no campo destinado a indicar o valor do lucro ou do prejuízo fiscal, mas também sobre qualquer inexatidão, incorreção ou omissão e seu montante corresponde a 3% do valor incorreto ou omitido. A própria impugnante reconhece que havia incorreção quanto a itens que integram do lucro real, nomeadamente, o ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT, provisões não dedutíveis e os ajustes e exclusões por aumento ou diminuição do

Documento nato-digital

> *valor de investimentos avaliados por equivalência patrimonial. Pois foram justamente as incorreções nesses campos que foram levadas em conta pela fiscalização no cálculo da multa. Ainda que no cômputo final, que corresponde ao valor do lucro ou do prejuízo fiscal, o resultado tenha permanecido o mesmo, as incorreções verificadas em quaisquer dos campos que compõem a sua apuração, estão sujeitas à sanção em questão.*
>
> *No termo de verificação fiscal está claramente demonstrado que essas incorreções ocorreram, seus valores e o respectivo cálculo da multa. Quanto a esses dados demonstrados pela autoridade lançadora, a impugnante não apresenta nenhuma objeção.*
>
> *Apenas sustenta a tese, frontalmente contrária ao texto legal, de que tais incorreções poderiam ser relevadas se o resultado final obtido (montante do lucro ou do prejuízo fiscal) permanecesse o mesmo, não caberia multa a ser imposta. Logo, cumpre rejeitar seu argumento.*

No tópico **VI – DA MULTA APLICADA EM DUPLICIDADE** destaca nos itens 68 a 74, seu inconformismo com a multa aplicada por conta de utilização de informações tidas como incorretas serem base de cálculo (os mesmos valores) para fins de apuração do IRPJ como para a CSLL.

Alegado (novamente) no Recurso voluntário:

> 70. Ainda que, por absurdo, se entenda pela legalidade da multa, ela deve ser reduzida, visto que há aplicação dupla para as informações inexatas declaradas pela Arena Itaquera em relação ao "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido".
>
> 71. Diante das informações prestadas pela Recorrente à época da fiscalização, a diferença constatada entre os valores declarados na ECF e seu valor correto foram considerados duas vezes, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Ou seja, a mesma informação, replicada para dois campos distintos, foram domadas para servir de base de cálculo para a multa. Veja-se as supostas incorreções contidas no ECF nos quadros de "Demonstração do Lucro Real" (M300) e "Demonstração da Base de Cálculo da CSLL" (M350):

Documento nato-digital

Quadro base de cálculo da multa

M300 - Demonstração do Lucro Real		Diferença verificada (2)	Base de Cálculo da Multa	Manual ECF - ago/2015 Tipo
Código	Descrição			
2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	162.495.884,92	162.495.884,92	CA
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	207.968.081,92	207.968.081,92	E
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	45.472.197,00	-	CNA
6	Provisões Não Dedutíveis	131.863.783,23	131.863.783,23	E
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	261.774.205,36	261.774.205,36	E
93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	129.910.422,13	-	CNA
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	175.382.619,13	175.382.619,13	E
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	175.382.619,13	-	CNA
171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	-	-	CNA
	SOMA:	1.290.249.812,82	939.484.574,56	
	Multa 3%		28.184.537,24	

Quadro base de cálculo da multa

M350 - Demonstração da Base de Cálculo da CSLL		Diferença verificada (2)	Base de Cálculo da Multa	Manual ECF - ago/2015 Tipo
Código	Descrição			
2	Lucro Antes da CSLL	162.495.884,92	162.495.884,92	CA
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	-	-	E
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	162.495.884,92	-	CNA
6	Provisões Não Dedutíveis	-	-	E
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	261.774.205,36	261.774.205,36	E
93	SOMA DAS ADIÇÕES (CSLL)	261.774.205,36	-	CNA
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	175.382.619,13	175.382.619,13	E
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (CSLL)	175.382.619,13	-	CNA
171	BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES	76.104.298,69	-	CNA
175	BASE DE CÁLCULO DA CSLL	76.104.298,69	-	CNA
	SOMA:	1.351.514.016,20	599.652.709,41	
	Multa 3%		17.989.581,28	

72. Evidente que incorreção é uma: a declaração desses valores não pode ser diferente para o IRPJ e a CSLL, vez que são considerados pelo mesmo valor para fins da apuração desses dois tributos. Portanto, visto que a informação é única, ela não pode ensejar a aplicação dupla da penalidade simplesmente porque afetam a apuração desses dois tributos. Não há infração dupla, porque a informação fornecida é única.

73. Portanto, nesse caso, mesmo que se considerem os elementos do cálculo como base de cálculo para a multa, a inexatidão cometida não pode ser considerada duas vezes, sob pena de aplicação da multa em duplicidade, somente porque a informação influencia na composição do IRPJ ou CSLL devidos ou, como é o caso, na formação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

74. Diante disso, de forma a evitar o "bis in idem" pela aplicação de multa pela inexatidão do mesmo elementos que influencia a apuração do IRPJ e da CSLL, requer seja diminuída a multa para que as incorreções havidas nos campos "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" da ECF relativa ao ano de 2014 seja considerada uma única vez.

Na decisão de piso, a posição defendida:

> *Por fim, a impugnante alega que a multa teria sido aplicada em duplicidade, visto que há aplicação dupla para as informações inexatas declaradas pela Arena Itaquera em relação ao "Lucro Líquido", "Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido" e "Ajuste por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido". Nesse caso, sustenta a impugnante, a diferença constatada entre os valores declarados na ECF e seu valor correto foram considerados duas vezes, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL.*

Documento nato-digital

> *Contudo, as objeções da impugnante são infundadas. Ainda que os itens mencionados de fato apresentem valores idênticos e digam respeito às mesmas rubricas, não há falar em duplicidade, porque a apuração da base de cálculo da IRPJ e a da CSLL são feitas separadamente, em demonstrativos à parte no âmbito da ECF. Assim, as incorreções que se verificarem em quaisquer dos campos, mesmo se repetidas, têm de ser computadas na apuração da base de cálculo da multa.*
>
> *Conforme demonstrado com clareza e precisão nas páginas 19, e 22 a 25 do relatório fiscal, a autoridade lançadora, ao determinar a base de cálculo da multa, levou em conta apenas os valores indicados em campos alteráveis ou editáveis da demonstração do lucro real e da demonstração da base de cálculo da CSLL. Nenhum campo que seja de preenchimento automático foi computado. Logo, não procede a queixa da impugnante. Embora no presente caso haja coincidência de valores, os campos considerados pela fiscalização eram de livre preenchimento pelo sujeito passivo. Assim, os erros em quaisquer desses campos são passíveis de punição.*

Nesse ponto, *data vênia*, discordo do entendimento da decisão de piso.

Para uma visualização do que pretendo concluir, reproduzo os quadros elaborados no relatório da fiscalização:

> *25. A fiscalização produziu os quadros "Verificação de inexatidões, incorreções e omissões na ECF", por meio dos quais demonstra as inexatidões, incorreções ou omissões da ARENA na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Nesses quadros são destacadas a coluna de "Valor Declarado na ECF", a coluna "Valor Correto", que representa os valores que deveriam ter sido declarados segundo a escrituração contábil digital (ECD) (doc. 008), e a coluna "Diferença verificada", que corresponde à valoração das inexatidões, incorreções e omissões observadas no preenchimento da ECF.*

Quadro: Verificação de inexatidões, incorreções e omissões na ECF:

M300 - Demonstração do Lucro Real		Valor Declarado na ECF	Valor Correto (1)	Diferença verificada (2)
Código	Descrição			
2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	-	-162.495.884,92	162.495.884,92
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	-207.968.081,92	-	207.968.081,92
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	-207.968.081,92	-162.495.884,92	45.472.197,00
6	Provisões Não Dedutíveis	131.863.783,23	-	131.863.783,23
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	-	261.774.205,36	261.774.205,36
93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	131.863.783,23	261.774.205,36	129.910.422,13
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	-	-175.382.619,13	175.382.619,13
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	-	-175.382.619,13	175.382.619,13
171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	-76.104.298,69	-76.104.298,69	-
	SOMA:			1.290.249.812,82

Quadro: Verificação de inexatidões, incorreções e omissões na ECF:

M350 - Demonstração da Base de Cálculo da CSLL		Valor Declarado na ECF	Valor Correto (1)	Diferença verificada (2)
Código	Descrição			
2	Lucro Antes da CSLL	-	-162.495.884,92	162.495.884,92
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	-	-	-
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	-	-162.495.884,92	162.495.884,92
6	Provisões Não Dedutíveis	-	-	-
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	-	261.774.205,36	261.774.205,36
93	SOMA DAS ADIÇÕES (CSLL)	-	261.774.205,36	261.774.205,36
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	-	-175.382.619,13	175.382.619,13
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (CSLL)	-	-175.382.619,13	175.382.619,13
171	BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES	-	-76.104.298,69	76.104.298,69
175	BASE DE CÁLCULO DA CSLL	-	-76.104.298,69	76.104.298,69
	SOMA:			1.351.514.016,20

Da penalidade pela entrega da ECF com incorreções

Documento nato-digital

27. A Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, art. 6º, estabelece a aplicação da multa prevista no Decreto-Lei nº 1.598/1977:

"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 nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015)"

28. O sujeito passivo que apresentar escrita fiscal com inexatidões, incorreções ou omissões está sujeito às multas previstas no Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8ºA, II:

"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)

[...]

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)"

29. A base de cálculo da infração é representada pelo valor inexato, incorreto ou omitido constante nos campos preenchidos na ECF. Considerando que a ARENA apura seu resultado com base no lucro real com periodicidade anual, as fichas da ECF com dados trimestrais foram ignoradas, sendo consideradas apenas as fichas de apuração anual do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

30. A alíquota aplicável à base de cálculo é de 3%.

Do cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória:

31. A base de cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória da ECF é demonstrada através dos quadros "base de cálculo da multa":

Quadro base de cálculo da multa

M300 - Demonstração do Lucro Real		Diferença verificada	Base de Cálculo da Multa	Manual ECF - ago/2015
Código	Descrição	(2)		Tipo
2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	162.495.884,92	162.495.884,92	CA
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	207.968.081,92	207.968.081,92	E
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	45.472.197,00	-	CNA
6	Provisões Não Dedutíveis	131.863.783,23	131.863.783,23	E
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	261.774.205,36	261.774.205,36	E
93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	129.910.422,13	-	CNA
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	175.382.619,13	175.382.619,13	E
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	175.382.619,13	-	CNA
171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	-	-	CNA
	SOMA:	1.290.249.812,82	**939.484.574,56**	
		Multa 3%	**28.184.537,24**	

Documento nato-digital

Quadro base de cálculo da multa

M350 - Demonstração da Base de Cálculo da CSLL		Diferença verificada (2)	Base de Cálculo da Multa	Manual ECF - ago/2015 Tipo
Código	Descrição			
2	Lucro Antes da CSLL	162.495.884,92	162.495.884,92	CA
3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	-	-	E
4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	162.495.884,92	-	CNA
6	Provisões Não Dedutíveis	-	-	E
17	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	261.774.205,36	261.774.205,36	E
93	SOMA DAS ADIÇÕES (CSLL)	261.774.205,36	-	CNA
97	(-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	175.382.619,13	175.382.619,13	E
168	SOMA DAS EXCLUSÕES (CSLL)	175.382.619,13	-	CNA
171	BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES	76.104.298,69	-	CNA
175	BASE DE CÁLCULO DA CSLL	76.104.298,69	-	CNA
	SOMA:	1.351.514.016,20	599.652.709,41	
		Multa 3%	17.989.581,28	

Características dos campos "Tipo"[1]:

Tipo: R = Rótulo; E = Editável; CA = Cálculo Alterável; CNA = Cálculo Não Alterável

Fonte: Anexo ao Ato Declaratório Executivo Cofis no 60/2015 - Manual de Orientação do Leiaute da ECF - Atualização: Agosto de 2015, Pg.: 208.

32. Foram consideradas na base de cálculo da multa os seguintes códigos e descrições do registro M300 – Demonstração do Lucro Real: Código 2 (Lucro Líquido Antes do IRPJ), Tipo CA (Cálculo Alterável) – motivação fiscal: referido registro foi preenchido de forma incorreta pela ARENA através de importação de outro campo de preenchimento de sua responsabilidade (dados da ECD); Código 3 (Ajuste do Regime Tributário de Transição RTT), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: campo editável preenchido incorretamente; Código 6 (Provisões Não Dedutíveis), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: campo editável preenchido incorretamente; Código 17 (Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: campo editável que deixou de ser preenchido e,

Código 97 ((-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: o campo editável que deixou de ser preenchido.

33. Das diferenças verificadas, ***não*** *foram consideradas na base de cálculo da multa os seguintes códigos e descrições do registro M300 – Demonstração do Lucro Real: Código 4 (Lucro Líquido Após Ajustes do RTT), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável); Código 93 (SOMA DAS ADIÇÕES – IRPJ), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável) e Código 168 (SOMA DAS EXCLUSÕES – IRPJ), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável) – motivação fiscal: o conteúdo desses três campos não são alteráveis e representam a totalização automática resultante de erros de outros campos já computados na base de cálculo da multa, no caso, o Código 4 é resultado do cálculo dos códigos 2 e 3; o Código 93 é resultado da soma das adições e o Código 168 é resultado da soma das exclusões.*

34. Foram consideradas na base de cálculo da multa os seguintes códigos e descrições do registro M350 – Demonstração da base de cálculo da CSLL: Código 2 (Lucro Líquido Antes da CSLL), Tipo CA (Cálculo Alterável) – motivação fiscal: campo deixou de ser preenchido; Código 17 (Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: campo editável que deixou de ser preenchido e, Código 97 ((-)Ajustes por Aumento no Valor de Investimentos

Documento nato-digital

Avaliados pelo Patrimônio Líquido), Tipo E (Editável) – motivação fiscal: o campo editável que deixou de ser preenchido.

35. Das diferenças verificadas, ***não*** *foram consideradas na base de cálculo da multa os seguintes códigos e descrições do registro M350 – Demonstração da base de cálculo da CSLL: Código 4 (Lucro Líquido Após Ajustes do RTT), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável); Código 93 (SOMA DAS ADIÇÕES – IRPJ), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável); Código 168 (SOMA DAS EXCLUSÕES – IRPJ), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável) e Código 175 (BASE DE CÁLCULO DA CSLL), Tipo CNA (Cálculo Não Alterável) – motivação fiscal: o conteúdo desses quatro campos não são alteráveis e representam a totalização automática resultante de erros de outros campos já computados na base de cálculo da multa, no caso, o Código 4 é resultado do cálculo dos códigos 2 e 3; o Código 93 é resultado da soma das adições; o Código 168 é resultado da soma das exclusões e o Código 175 é o resultados do cálculo de outros campos do registro M350 que também já foram considerados na base de cálculo da multa.*

Da redução da penalidade - impossibilidade de transmitir a ECF retificadora

36. A Arena, por meio de resposta, datada de 6/12/2018, ao termo de intimação 5 (doc. 012), informou que procedeu a todos os ajustes e correções na ECF, sendo, no entanto, necessário alterar manualmente diversos campos da declaração que continham informações recuperadas da Escrituração Contábil Digital (ECD). Devido a essa alteração manual o programa validador da ECF, através do relatório Pendência de Validação, reportou erros e, por isso, a ECF retificadora não pôde ser transmitida. Também informou a impossibilidade de retificar a ECD conforme previsto no art. 7º, V, §4, da Instrução Normativa RFB nº 1.774, de 22 de dezembro de 2017.

37. A fiscalização, com base nas justificativa acima e no Manual de Orientação do Leiaute da ECF – atualização: agosto de 2015, Capítulo 4, conferiu que, dos erros reportados no relatório Pendências de Validação, o erro relativo à ECD: "As ECDs recuperadas não compreendem todo o período tributado por lucro real" não poderia ser corrigido sem a substituição da ECD original ao mesmo tempo que impedia a transmissão da ECF retificadora.

38. Considerando que a ECD original não mais pode ser substituída por força do art. 7º, V, §4, da IN RFB nº 1.774/2017, a fiscalização acata a alegação de impossibilidade de cumprir a intimação fiscal para retificação da ECF pela ARENA. Em decorrência dessa impossibilidade de atendimento à intimação, a fiscalização entende que deve ser aplicado o benefício da redução de 50% da multa aplicável, conforme prescrito no Decreto-Lei nº1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 8ºA, § 3º, II.

39. Consequentemente as multas, já demonstradas no item 31, ficam assim estabelecidas:

M300 - Demonstração do Lucro Real	
Multa 3%	28.184.537,24
Desconto 50%	-14.092.268,62
Multa com desconto	**14.092.268,62**

Documento nato-digital

M350 - Demonstração da Base de Cálculo da CSLL	
Multa 3%	17.989.581,28
Desconto 50%	-8.994.790,64
Multa com desconto	**8.994.790,64**

Multa total com desconto	
M300	14.092.268,62
M350	8.994.790,64
Multa total com desconto	**23.087.059,26**

[...]

O fato é que uma informação tida como incorreta (quadro acima) está sendo utilizada na base para cálculo de duas multas, ou seja, o mesmo valor está compondo duas bases de cálculo, algo que não se pode aceitar, mesmo que no caso tenha sido utilizada a mesma informação na demonstração de dois tributos distintos, o IRPJ e a CSLL.

Entendo que pouco importa se o erro é catalogado por ser *Editável* e/ou *Cálculo Alterável*, etc,, e, por assim, seriam utilizados (os valores) na base de cálculo da multa ;

Entendo que a informação incorreta detectada deve ser utilizada apenas uma vez na apuração da base de cálculo da multa em debate.

Uma eventual repetição desta informação incorreta vindo a repercutir em outros elementos/demonstrativos da ECF, não significa que será tal informação (entenda **valor**) ser utilizada tantas vezes quantas foram as vezes em que aparece repetida, aí não importando a natureza do demonstrativo de apuração do tributo na ECF.

Aqui não se está apurando se há irregularidades e/ou erros materiais na apuração do IRPJ ou de CSLL **devidos.** O que aqui se deve focar são informações incorretas, inexatidões, na ECF, e a autoridade fiscal as apontou diligentemente, conforme amplamente demonstrado, entretanto, entendo que há, sim, a existência de duplicidade na apuração do valor da multa lançada.

De forma que neste aspecto, acato a reclamação da Recorrente, devendo-se reduzir em **R$ 8.994.790,64** (pagina 19 do relatório fiscal) o valor da multa lançada, pois utilizada as mesmas informações anteriormente, na base de cálculo da Multa

M350 - Demonstração da Base de Cálculo da CSLL	
Multa 3%	17.989.581,28
Desconto 50%	-8.994.790,64
Multa com desconto	**8.994.790,64**

Documento nato-digital

Comentários adicionais

Apesar do articulado e coerente argumento trazido no recurso voluntário, permanece mantida em parte a multa lançada, mas gostaria de registrar que este Conselheiro Relator também lamenta a inexistência, no regramento legal desta penalidade, de um limite financeiro, de um freio na apuração do valor da multa a ser aplicada. Mas, assim a lei não agiu.

Conclusão

É o voto, em dar provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de se reduzir em **R$ 8.994.790,64** o valor da multa lançada.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

Documento nato-digital