



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13502.720251/2014-17  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-008.668 – 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de maio de 2019  
**Matéria** Multa Qualificada - Valores a menor em DCTF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS - EIRELI

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

**DECLARAÇÃO REITERADA DE VALORES A MENOR EM DCTF.  
QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.**

Uma empresa que, conhecendo dos valores corretos - muitos deles também não constantes de sua escrituração fiscal, simplesmente declara a menor, em todos os meses do ano, justamente os que sabe lhe serão cobrados sem a necessidade de fiscalização/lançamento de ofício (sujeito ao prazo decadencial), por constituir a DCTF confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União, à evidência, pratica a conduta dolosa tipificada como sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64), ensejando a qualificação da multa de ofício, para 150 %, conforme § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 677 a 691), contra o Acórdão 3302-005.333, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 640 a 675), sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SALDO DEVEDOR DE IPI ESCRITURADO E NÃO DECLARADO EM DCTF.*

*O lançamento de ofício é efetuado quando se comprova omissão de declaração de saldos devedores de IPI em DCTF.*

*MULTA QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO NOS CASOS DE DECLARAÇÃO A MENOR EM DCTF. DOLO NÃO COMPROVADO.*

*Incabível a qualificação da multa proporcional, quando não comprovado nos autos que a omissão de informações em DCTF teve natureza dolosa.*

*O fato de haver DCTF com valores a menor ou zeradas, não autoriza a conclusão de que houve dolo, uma vez que o dado ou valor não informado encontrava-se à disposição do Fisco, visto que as notas fiscais e os livros fiscais estavam no ambiente SPED-EFD.*

*Recurso de ofício negado.*

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 694 a 697), a PGFN defende a qualificação da multa de ofício, pois o contribuinte teria incorrido na prática de sonegação, conduta dolosa comprovada pela conduta reiterada, durante todo o ano de 2011, de omitir em DCTF (esta, confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União, dispensando o lançamento – sujeito ao prazo decadencial) saldos devedores de IPI.

O contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 707 a 720), contestando o conhecimento do recurso, por ausência de similitude fática, pois, no paradigma, o contribuinte justificou as declarações a menor pelo fato de que não tinha condições de pagar. No mérito, defende que *"inexistiu qualquer comprovação do dolo específico pela autoridade fiscal, além disso, não houve sequer retardamento ou impedimento do conhecimento do fato gerador pela Contribuinte, haja vista o Fisco ter total acesso aos documentos fiscais da recorrida"*.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

A PGFN, de fato, colheu um caso raríssimo de um contribuinte que admitiu explicitamente que declarou a menor para pagar a menor, mas isto se verifica apenas no segundo paradigma, sendo a situação fática do primeiro em tudo igual à deste. Assim, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, a jurisprudência majoritária desta Turma está espelhada no recente Acórdão nº 9303-007.461, de 20/09/2018, que teve como redatora do Voto Vencedor a ilustre Conselheira Vanessa Marini Ceconello:

*MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.*

*A aplicação da multa de ofício em 150% (cento e cinquenta por cento) exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*No caso dos autos, conforme se depreende da análise do termo de verificação fiscal, a Contribuinte reiteradamente declarou valores a menor do que apurado em sua contabilidade na DCTF e/ou não declarou quaisquer valores devidos a título de PIS, não tendo apresentado ao longo da fiscalização ou do processo justificativa para tais diferenças, evidenciando-se o dolo na sua conduta.*

Ao final do Voto é dito o seguinte:

*"No caso dos autos, conforme se depreende da análise do termo de verificação fiscal, a Contribuinte reiteradamente declarou valores a menor do que apurado em sua contabilidade na DCTF e/ou não declarou quaisquer valores devidos a título de PIS, não tendo apresentado ao longo da fiscalização ou do processo justificativa para tais diferenças. Evidencia-se o dolo na sua conduta.*

*É fato que a simples declaração reiterada de valores a menor, por si só, não seria suficiente para evidenciar o intuito de fraude do Contribuinte. No entanto, no caso em apreço, chegou-se à conclusão diversa em razão da não apresentação de razões plausíveis para as diferenças de valores de PIS existentes entre o livro diário e a DCTF, caracterizando-se a relação causal entre a conduta da empresa e o efeito de não pagar os débitos de PIS ou pagar valores a menor que o efetivamente devido."*

a 027):  
Vejam agora o que é dito no Relatório Fiscal do presente Processo (fls. 017

*"FALTA DE DECLARAÇÃO/ RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI ESCRITURADO*

8. *Consta na escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI - RAUPI - que a empresa apurou saldo devedor de IPI em todos os meses do ano-calendário 2011. Esses saldos devedores de IPI estão escriturados na conta contábil nº 6349 do Livro Razão. No entanto, nos meses de janeiro a julho, declarou nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) débitos de IPI inferiores aos efetivamente escriturados no RAUPI, e, nos meses de agosto a dezembro, não declarou débitos de IPI;*

9. *Foi verificado no ambiente SPED-EFD, que os arquivos de notas fiscais referentes aos meses de janeiro a março, junho e agosto de 2011 estavam zerados. O contribuinte foi intimado, por meio do TIF nº 0001, a apresentar declaração retificadora para corrigir tais problemas. Até o momento a retificação não foi providenciada;*

10. *Desta forma, comprovou-se que o contribuinte efetivamente recolheu/declarou a menor os débitos de IPI em todos os meses do ano-calendário 2011. Assim, faz-se necessária a constituição de ofício dos valores devidos pelo contribuinte, ... considerando a qualificação da multa de ofício conforme explicado nos itens 47 a 52 deste Termo;*

(...)

#### *DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO*

47. *A despeito de ter escriturado valores de IPI a pagar, na conta contábil nº 6349 do Livro Razão, de janeiro a julho de 2011, o contribuinte confessou apenas pequena parte do valor do débito de IPI nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e, de agosto a dezembro de 2011, não confessou débitos de IPI nas DCTF;*

48. *Não é razoável supor que tal discrepância entre as informações prestadas ocorreu por um simples “erro material”. Não se trata de um erro de cálculo, de uma transcrição errônea de um valor da escrita fiscal para as declarações, mas sim da entrega de 7 DCTF preenchidas confessando apenas pequena parte dos débitos de IPI escriturados, e de 5 DCTF sem confissão de débitos de IPI. A grande quantidade de declarações apresentadas contendo informações falsas forma um conjunto de circunstâncias que demonstra, de forma clara e evidente, a intenção, o propósito do fiscalizado de não submeter suas receitas à tributação;*

49. *A prática reiterada de apresentar declarações fiscais contendo informações falsas só leva a fortalecer as conclusões sobre a sua deliberada intenção de tentar impedir ou retardar, ao menos parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;*

50. *Neste ponto cabe uma explicação sobre a natureza destas declarações para elucidar os motivos de se entregar uma DCTF “zerada”. A DCTF é instrumento de confissão de dívida, na qual*

*devem ser informados todos os tributos federais apurados pelo contribuinte. Os tributos que não forem pagos, compensados, parcelados ou suspensos por medida judicial, ou seja, os “saldos a pagar”, são passíveis de imediata e automática inscrição em Dívida Ativa da União. A DACON não tem essa característica; são documentos meramente informativos. Mesmo o tributo apurado estando informado nestes, ainda há a necessidade de que o crédito tributário respectivo seja constituído através de Auto de Infração, após procedimento de fiscalização, para só então se tornar exigível. Por sua vez, se o débito apurado estiver declarado em DCTF, já estará constituído, sendo desnecessária a autuação;*

*51. Diante de todo o exposto, conclui-se que o contribuinte, dolosamente, tentou impedir o conhecimento, por parte do Fisco Federal, da ocorrência do fato gerador, em virtude do mesmo escriturar valores de IPI a pagar, e não confessar esses débitos em DCTF, infringindo o disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, que caracteriza tal prática como sonegação fiscal;*

*52. Esta infração enseja a qualificação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Medida provisória nº 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07. Desta forma, será aplicada a multa de ofício no percentual de 150%.”*

Vê-se que, em ambos os casos, não se encontra qualquer justificativa para terem sido declarado os valores a menor – inclusive zerados, neste caso, por 6 meses – e, pior, também zerados os valores das Notas Fiscais na EFD do SPED, por (5) cinco meses, não tendo sido promovida a sua retificação, mesmo sob intimação fiscal (fragilizando a argumentação de que todos os dados estavam à disposição da RFB).

Dolo, como regra quase que absoluta, não "se assina embaixo", mas entendo mais que indiciário – e aí suficiente para a sua comprovação – que uma empresa, conhecendo dos valores corretos, simplesmente declare a menor (ou até zero), em todos os meses do ano, justamente aqueles que sabe que lhe serão cobrados sem a necessidade de fiscalização/lançamento de ofício (sujeito ao prazo decadencial), por constituir a DCTF confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União.

À vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas

Processo nº 13502.720251/2014-17  
Acórdão n.º **9303-008.668**

**CSRF-T3**  
Fl. 743

---