



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

**Processo n°** 15563.000309/2006-03  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-003.827 – 3ª Turma  
**Sessão de** 28 de abril de 2016  
**Matéria** COFINS - MULTA QUALIFICADA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** NEW FICET INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. DOLO NÃO DEMONSTRADO. NÃO OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO.

Não há que se falar de aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo não teve a intenção de ocultar o fato gerador do tributo.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 203-13.612, de 02/12/2008, cuja ementa se transcreve a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004*

*COFINS. MULTA QUALIFICADA. MULTA QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DOLOSA. CABIMENTO.*

*A apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa qualificada quando, mesmo tendo informado receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados nos livros fiscais ou informados pelo próprio contribuinte.*

*Recursos de ofício negado e voluntário não conhecido.*

Em face da decisão acima, a Fazenda Nacional interpôs o já referido recurso especial, contestando, em síntese, a desqualificação da multa de ofício de 150% para 75%, alegando que o ilícito foi cometido pelo contribuinte com evidente intuito de fraude.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido mediante do Despacho nº 3400-715, de 21/01/2010 (fls. 573/575).

A contribuinte interpôs embargos de declaração, que não foram acolhidos por intermédio do Acórdão nº 3402-001.836, de 18/07/2012 (fls. 788/791).

A contribuinte apresentou Recurso Especial, ao qual foi negado seguimento por meio dos Despachos nºs 3400-00.045 e 3400-00.045R, de 19 e 20/02/2014, respectivamente (fls. 832/836).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o recurso merece ser conhecido.

A matéria aceita como divergente no recurso especial da Fazenda Nacional cinge-se à aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, que foi reduzida, em instância inferior, ao valor ordinário de 75%, por não ter vislumbrado, o colegiado, hipótese de sonegação fiscal.

Segundo o autor do procedimento, a fiscalizada compensou contabilmente débitos de PIS/Cofins com créditos da dívida pública e declarou débitos de PIS/Cofins com suspensão de exigibilidade, sem amparo de medida judicial.

Com base nos livros fiscais e informações prestadas pelo contribuinte, reputados corretos, foi lavrado o Auto de Infração para cobrança dos valores declarados/recolhidos a menor.

O contribuinte alega que a multa não é devida, pois o débito já estava declarado, muito menos poderia ter sido qualificada, porque o contribuinte escriturou em seus livros todo o seu faturamento, bem como declarou em DCTF a compensação efetuada, sem ocultar qualquer informação do Fisco, o que descaracteriza o intuito defraude. Além disso, caberia no caso a regra da interpretação benigna, na dúvida interpreta-se de modo mais favorável ao contribuinte.

O fato está devidamente descrito. Porém não basta simplesmente que este colegiado decida se a reiteração de conduta de não prestar as devidas informações enseja a majoração da multa ora capitulada. Como já dito o fato é conhecido, temos de adentrar na intenção, ou melhor, na prova que houve a intenção de sonegação.

O cerne da discussão passa a ser a presença, ou não, do intuito, do *animus*, de fraudar, de sonegar. O problema aqui passa a ser a questão da distribuição do ônus da prova. No presente caso, é de suma importância a correta análise das provas e a quem cabe o ônus de provar.

Não é fácil provar a intenção de se praticar algum ato. Assim, quem pretende a prova desse tipo de conduta deve se cercar de provas cabais, pois prevalece o princípio da presunção da inocência, ou seja, quem alegar a intenção de outrem em praticar algum ato deve ter o ônus de provar que aquela conduta foi intencional e direcionada com o intuito de lesar, de fraudar.

Porém, como há que se perquirir a intenção do agente, as provas deverão ser feitas com base nas condutas praticadas e a consequente presunção da intenção de lesar o Fisco.

Há que se provar, em primeiro lugar, se a compensação indevida ou irregular suspensão de exigibilidade de crédito já nos leva à conclusão de que ocorreu o fato típico previsto em lei e que leva à autoridade a concluir que houve, de fato, sonegação fiscal, o que leva a autuação com multa de 150%.

Todos os levantamentos feitos pela autoridade fiscal foram com base na escrita fiscal do contribuinte, em que pese ter havido declaração em DCTF a menor em alguns períodos.

Entretanto, não há nos autos prova material de que o contribuinte tenha tentado dolosamente evitar ou diferir o seu pagamento da obrigação tributária principal.

Esses dois fatos citados acima, a meu ver, elidem a cobrança da multa agravada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Neste caso, a comprovação de que houve o dolo é um ônus do sujeito ativo. Apesar de existir uma presunção total de legitimidade do ato exarado pela autoridade tributária, existe o dever de se demonstrar cabalmente todos os motivos que ensejaram à ocorrência do fato gerador e das hipóteses de aplicação de penalidade.

A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre da distribuição legal do ônus da prova. Há que se “convencer” o julgador da existência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decair em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

A fiscalização fez uma análise e comprovação precisa dos fatos. Mas quanto à intenção, não se passou do campo das presunções, em que pese presunções também serem admitidas como meio de prova.

De fato, o contribuinte não se furtou a apresentar a documentação necessária à identificação do fato imponible. Realmente, houve fatos que ensejassem a presunção de sonegação. Mas é necessário mais do que meras presunções. Aqui provas irrefutáveis são necessárias e é o Fisco que tem de produzi-las. Até porque, se houvesse a inversão do ônus da prova, muita das vezes admitida no direito tributário, caberia ao contribuinte a necessidade de provas que não agiu com dolo ou má-fé. Todos sabemos que a prova negativa é quase impossível de fazer e que, normalmente, o ônus da prova deve ser do fato positivo e não negativo. Neste caso, o ônus probatório é de quem alega. O Fisco é quem alegou que houve e clara intenção de fraude e assim deve provar.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas