



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

**Processo n°** 16095.000038/2011-71  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-004.919 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2017  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LABORATÓRIO AVAMILLER DE COSMÉTICOS LTDA.

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

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

COFINS. MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. PROVA.

A apresentação, pelo sujeito passivo, de forma reiterada, de DCTF's com informações incorretas ou omissas devidamente comprovado nos autos revela intuito fraudulento a ensejar a incidência da multa qualificada.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional 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 Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## **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 n° 256, de 22 de

junho de 2009, em face do Acórdão nº 3302-001.735, de 18/07/2012, da 2ª TO da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que possui a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROCEDIMENTO. ESPONTÂNEO NÃO CONFIGURADO.*

*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores. A apresentação de declaração retificadora durante a auditoria fiscal é incapaz de afastar o lançamento de ofício cumulado dos encargos moratórios e da penalidade correspondente à falta de recolhimento.*

*COFINS. MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. PROVA. Não basta, para configurar a sonegação, a fraude ou o conluio, a insustentável presunção da ocorrência de evidente intuito de fraude. Para a imposição da penalidade sob tal rubrica é inafastável existir a evidência, na forma da devida e inequívoca prova de sua ocorrência. As simples diferenças constatadas pela autoridade autuante entre os valores recolhidos e os potencialmente devidos apurados no trabalho fiscal, bem como a inexistência de DCTF, não constituem prova em desfavor do contribuinte para amparar a mencionada exigência.*

O presente processo refere-se a lançamento de PIS e COFINS, acrescido de multa de ofício qualificada e juros Selic, tendo como fundamento a diferença entre os valores escriturados e os valores não declarados em DCTF nem recolhidos pelo contribuinte. A multa foi qualificada em 150% pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, com alegada prática contínua de burlar a fiscalização com elemento inexo.

O lançamento foi mantido no julgamento de primeira instância.

A 2ª TO da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, deu parcial provimento ao recurso Voluntário para reduzir a multa aplicada de 150% para 75%, por entender que as declarações inexatas ou as omissões, por si só, não configurariam o evidente intuito de fraude que norteia a aplicação da multa qualificada (Acórdão 3302-001.735, às fls. 320 a 332).

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 335 a 343), suscitando divergência em relação ao entendimento de que a prática reiterada não constituiria caso típico de dolo, por meio da conduta de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência o fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, não sujeitando, desta forma, no entendimento do acórdão recorrido, o infrator à multa agravada de 150% do valor do imposto devido.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, no que diz respeito à qualificação da multa de ofício aplicada, conforme despacho de admissibilidade às fls. 345 a 348.

O sujeito passivo apresentou suas contrarrazões às fls. 371 a 375.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Conforme relatado, o tempestivo recurso foi integralmente admitido pela comprovação da divergência suscitada, no que diz respeito à qualificação da multa de ofício aplicada, conforme despacho de admissibilidade às fls. 345 a 348.

Enquanto a Egrégia Turma entendeu que a conduta reiterada do contribuinte de prestação de informação deliberadamente falsa, em DCTF, de valores divergentes daqueles escriturados na sua contabilidade comercial e fiscal, não seria suficiente para configurar a sonegação, a fraude ou o conluio, de forma a qualificar a multa de ofício lançada, os acórdãos paradigmas apresentados decidiram de modo diverso, entendendo que prática reiterada de omissão de receitas conduziria, necessariamente, ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, sendo cabível a qualificação da multa de ofício lançada.

Diante da comprovação do dissídio jurisprudencial alegado e atendido os demais requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso.

Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão da **qualificação da multa de ofício**.

O cerne da questão tratada no presente lançamento diz respeito à alegação da autoridade fiscal de que o contribuinte teria agido de forma dolosa ao apresentar declaração com informações reconhecidamente incorretas, de forma reiterada, configurando em crime contra a ordem tributária. Por outro lado, o sujeito passivo alega que as informações incorretas ou omissas não configurariam intenção de fraude.

A multa de ofício qualificada é prevista no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*[...]*

**§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.**

Portanto, nos casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64 o percentual da multa de ofício é duplicado, com a qualificação da multa.

Ainda que a prática do sujeito passivo, apurada pela autoridade fiscal, de apresentar de forma reiterada declarações com informações incorretas ou omissas esteja devidamente comprovado nos autos, resta definir se tal conduta, por si só, revelaria intuito fraudulento, a ensejar a incidência da multa qualificada.

Em outras oportunidades já me manifestei a respeito do tema, no sentido que é imprescindível adentrar na intenção do agente para decidir se a incontroversa prática reiterada da conduta de não prestar as devidas informações ensejaria a qualificação da multa ora capitulada.

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 omissão ou apresentação de DCTF's com informações incorretas seria suficiente para concluir que houve, de fato, sonegação ou fraude, o que levaria a autuação com multa de 150%.

Todos os levantamentos feitos pela autoridade fiscal foram com base na escrita fiscal do contribuinte e na DACTON, em que pese ter não ter havido informações de débitos na DCTF.

Assim, podemos inferir que o contribuinte tenha tentado dolosamente evitar ou diferir o seu pagamento da obrigação tributária principal. Podemos presumir a intenção do agente já que ele tinha todas as informações e bastava incluí-las em DCTF normalmente. Tal omissão caracterizou que houve a intenção de não se entregar à RFB o documento de confissão de dívida - DCTF - com os valores corretos. Pode-se facilmente presumir essa intenção e a presunção é meio de prova hábil no direito pátrio.

Esses dois fatos citados acima, a meu ver, permitem a cobrança da multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96 (atual art. 44, I, c/c § 1º, da Lei n.º 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da MP n.º 351/2007).

Neste caso, a comprovação de que houve o dolo é um ônus do sujeito ativo, que conseguiu comprovar, mesmo que por mera presunção..

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, inclusive quanto à intenção. como já dito, 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 à presunção de sonegação, o que já dá para presumir a intenção de se omitir os dados da autoridade tributária.

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. e o fisco se incumbiu em provar o ato doloso demonstrando que o contribuinte tinha conhecimento de escrituração de todos os fatos imponíveis e não os incluir na DCTF

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

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas