



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19311.720032/2013-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.659 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de agosto de 2021  
**Recorrente** ADEPTOLIM INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTO DE LIMPEZA LTDA. EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2009,2010,2011

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO.

Configura a infração de insuficiência de declaração/recolhimento o montante de débito de CSLL declarado em DIPJ, incontroverso nos autos, que não foi declarado em DCTF ou DCOMP ou recolhido espontaneamente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. OCORRÊNCIA.

A multa de ofício no percentual de 150% será aplicada quando o procedimento fiscal revelar a prática de fraude definida na forma da lei, evidenciada pela conduta reiterada do interessado ao apresentar DCTF retificadoras com redução parcial ou total de valores anteriormente declarados, mas que permaneciam informados em DIPJ

PENALIDADE. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL. REMISSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INAPLICABILIDADE.

Não havendo divergência acerca da interpretação da lei tributária que defina infrações ou comine penalidade, nem lei concedendo remissão total ou parcial do crédito tributário lançado, devem ser mantida a exigência.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009,2010,2011

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O julgamento administrativo não é foro próprio para apreciar discussão sobre representação fiscal para fins penais. Súmula CARF nº 28.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

*Assinado Digitalmente*

Andréia Lúcia Machado Mourão - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de **recurso voluntário** interposto em face do Acórdão n.º 12-61.938 - 8ª Turma da DRJ/RJ1, de 6 de dezembro de 2013 (fls. 122 a 125).

O crédito tributário se refere à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2009 a 2011. A infração apurada foi falta de recolhimento de CSLL informada em DIPJ e não declarada em DCTF.

A exigência tributária totalizou **R\$ 157.345,46**, incluídos principal, multa de ofício e juros moratórios.

A DRJ analisou as razões apresentadas pela interessada e decidiu pela **procedência parcial** da impugnação, o que resultou na exoneração de parte do crédito tributário lançado, em função de alteração no percentual da multa de ofício de 150% para 75%, quanto ao 2º, 3º e 4º trimestre de 2009 e ao 1º e 2º trimestre de 2011, por ter sido considerado que não ficou configurada fraude nestes períodos.

Segue a ementa do Acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

FALTA DE RECOLHIMENTO DE CSLL. DÉBITO INFORMADO EM DIPJ. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO EM DCTF.

Deve-se manter o lançamento de ofício, quando constatada a falta de recolhimento de CSLL informado em DIPJ, mas não declarado em DCTF.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO).

A conduta reiterada do interessado de apresentar DCTFs retificadoras “zerando” valores anteriormente apresentados em DCTFs originais, os quais, todavia, ainda constam informados em DIPJ, denota a ação comissiva dolosa de não pagar os tributos devidos, caracterizando o evidente intuito de fraude, ensejando a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

MULTA DE 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO).

Por outro lado, nos casos em que o interessado deixou de declarar o débito em DCTF original e não apresentou DCTF retificadora, não se vislumbra a conduta dolosa de não pagar os tributos devidos, devendo ser aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado dessa decisão em 19/12/2013 o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 17/01/2014 (fls. 138 a 159).

Em sua defesa, a contribuinte reitera as razões já apresentadas em sua impugnação, conforme resumo a seguir:

- que, em relação a Representação para fins Penais, a sua conduta não corresponderia ao tipo penal descrito, afastando a existência de crime contra ordem tributária;
- que, em função de uma enchente, teria deixado de apresentar à fiscalização os documentos requeridos em relação ao ano de 2011;
- que as informações constantes na DIPJ não poderiam servir de base para lançamento porque o demonstrativo poderia conter erros e incorreções que prejudicariam a certeza e a liquidez do valor exigido. Apresenta jurisprudências, defendendo o arbitramento como medida extrema;
- que a multa aplicada fere o princípio da proporcionalidade, do não-confisco, da capacidade contributiva e da razoabilidade, e ainda que não há bom senso na aplicação, pois que argumenta ter agido de boa-fé e não ter cometido infração que justifique o percentual aplicado;
- que mantida a imposição da multa, alternativamente, deveria haver uma graduação do percentual aplicado, de acordo com a gravidade da conduta do infrator;
- que o art. 112 do CTN dispõe que a norma que comina penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, de modo que o auto deve ser retificado, a fim de se excluir a multa de 150%, devendo ser aplicado o percentual máximo de 20% consoante o §2º do art. 61 da Lei nº 9.430/96.
- que se aplicaria ao caso em concreto o art. 172 do CTN, que trata de remissão de crédito tributário.

Ao final, requer:

Diante do exposto, requer que o presente Recurso Voluntário, seja recebido de modo que:

- seja julgado totalmente procedente a fim de que seja determinado o cancelamento do Auto de Infração e Imposição de Multa lavrado, bem como o arquivamento do processo administrativo em epígrafe;
- caso não seja este o entendimento, requer seja a multa aplicada nos patamares mínimos, tendo em vista a inexistência de conduta que justifica a aplicação multa qualificada no percentual proposto de 150% (cento e cinquenta por cento), sendo de todo afastada nos moldes do que pretendeu a Autoridade Fiscal;
- ante a inexistência de fraude ou de qualquer crime contra a ordem tributária, ante a atipicidade da conduta praticada pela Impugnante, seja reconsiderada a ordem de envio de Representação Fiscal para Fins Penais, cancelando-se o e-Processo no 19311.720034/2013-61, tendo em vista a inexistência de embasamento, conforme aqui se discorreu.

Consta no Termo de Constatação Fiscal que, referente ao mesmo período, foram formalizados os processos relacionados a seguir. Alguns deles já foram objeto de decisões do CARF.

- 19311.720029/2013-59 – IRPJ (autos);
- 19311.720030/2013-83 – Cofins (Acórdão 3402-002.607);

- 19311.720031/2013-28 – IPI (Acórdão 3402-002.608);
- 19311.720032/2013-72 – CSLL (julgado nesta mesma sessão);
- 19311.720033/2013-17 – PIS (Acórdão 3402-002.609);
- 19311.720034/2013-61 – Representação Fiscal para fins penais;
- 19311.720062/2013-89 – IRRF sobre trabalho assalariado;
- 19311.720063/2013-23 – IRRF sobre alugueis e royalties pagos a pessoa física.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

No caso dos autos, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2009 a 2011, decorre da falta de recolhimento de informado em DIPJ e não declarado em DCTF.

a) Crime contra a ordem tributária.

Inicialmente, a recorrente discorre longamente sobre “crime contra a ordem tributária”, enfatizando que a sua conduta, que entenderia ser mero equívoco no preenchimento de obrigações acessórias, não caracterizaria tal crime.

Quanto a esta matéria, deve ser esclarecido que as razões apresentadas estão relacionadas ao processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (PAF n.º 19311.720034/2013-61). E, nos termos da Súmula CARF n.º 28, de cumprimento obrigatório por este colegiado, o CARF não é competente para se pronunciar sobre eventuais controvérsias relativas à matérias tratadas nesse processo, conforme transcrição a seguir:

Súmula CARF n.º 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Desse modo, estas alegações não serão analisadas.

b) Autuação

A interessada defende que as informações constantes em suas declarações não poderiam servir de base para os lançamentos, tendo em vista que estas poderiam conter erros e incorreções, que prejudicariam a certeza e a liquidez do valor exigido. Apresenta jurisprudências, defendendo o arbitramento como medida extrema e esclarece que em função de uma enchente, teria deixado de apresentar à fiscalização os documentos requeridos em relação ao ano de 2011.

Ao contrário do alegado pela recorrente, não houve arbitramento, mas a autuação se baseou em informações prestadas pela própria contribuinte, por meio de declarações apresentadas à RFB (DIPJ e DCTF). Deve ser ressaltado que estas informações situam-se na esfera de responsabilidade da própria contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo artigo 16, inciso III, do PAF.

Também deve ser esclarecido, que a DCTF não constitui uma mera formalidade, pois, é nesta declaração que a contribuinte declara seus débitos e faz as vinculações a pagamentos e compensações. Além disso, a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme dispõe a legislação tributária (art. 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e demais atos normativos da RFB pertinentes a DCTF), bem como entendimento pacificado nas esferas administrativa e judicial.

Ainda, nos termos do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional – CTN, a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante, no intuito de reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e antes de notificação do ato fiscal ou qualquer procedimento administrativo.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Portanto, válido o lançamento baseado em informações prestadas pelo sujeito passivo, contidas nas declarações apresentadas à RFB.

Em relação à noticiada enchente que teria danificado a documentação, no caso em concreto tal evento não guarda relação com a autuação, mas com a comprovação de fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões. Ressalte-se que a contribuinte, até este momento, não refez sua contabilidade ou apresentou documentos que respaldassem a exatidão dos valores declarados na DCTF retificadora.

Dessa forma, deve ser mantido o lançamento de CSLL confirmado na decisão recorrida.

c) Multa de Ofício. Percentual de 150%.

No caso dos autos ficou configurada prática fraudulenta, evidenciada pela conduta reiterada da recorrente ao apresentar DCTF retificadoras com redução parcial ou total de valores anteriormente declarados, que permaneciam informados em DIPJ, sem que fosse demonstrada, por meio de documentos hábeis e idôneos, a correção dos valores declarados nas DCTF retificadoras.

Em sua defesa, a contribuinte alega que a multa aplicada fere o princípio da proporcionalidade, do não-confisco, da capacidade contributiva e da razoabilidade e que não haveria bom senso na sua aplicação, pois teria agido de boa-fé e a infração cometida, mero erro no preenchimento de declarações, não justificaria o percentual aplicado.

Mantida a imposição da multa, defende que deveria haver uma graduação do percentual aplicado, de acordo com a gravidade da conduta do infrator. Aponta, ainda, que o art. 112 dispõe que a norma que define infrações ou comine em penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, de modo que o lançamento seja retificado, a fim de se excluir a multa de 150%, aplicando-se o percentual máximo de 20% consoante o §2º do art. 61 da Lei n.º 9.430/96. Acrescenta que haveria previsão de remissão do crédito tributário, nos termos do 172 do CTN.

O Acórdão da DRJ decidiu que nos períodos em que o débito não foi declarado em DCTF, mas não foi apresentada DCTF retificadora, não teria ficado configurado o dolo, de modo que o percentual da multa de ofício aplicado seria de 75%, conforme trecho a seguir:

Por outro lado, nos casos em que o interessado deixou de declarar o débito em DCTF original e não apresentou DCTF retificadora, como ocorreu no 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2009 e no 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2011, conforme se constata pela análise das mesmas planilhas acima referidas, não se vislumbra o dolo de não pagar os tributos devidos. Isto porque o interessado não agiu comissivamente para iludir o Fisco. Para estes casos, deve ser aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Observou que, quanto ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2009, a multa aplicada pela fiscalização foi de 75%, de modo que foi mantida a multa aplicada:

Com relação ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2009, verifica-se que a multa aplicada pela fiscalização, não se sabe se por convicção ou por equívoco de sua parte, já foi de 75% (setenta e cinco por cento). Neste caso, mantém-se a multa aplicada.

Em relação ao 2º trimestre de 2009 e 1º e 2º trimestre de 2011, a decisão recorrida reduziu o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, conforme transcrição a seguir:

Com relação ao 2º trimestre do ano-calendário de 2009 e 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2011, verifica-se que a multa aplicada pela fiscalização foi de 150% (cento e cinquenta por cento). Neste caso, deve ser reduzida para 75% (setenta e cinco por cento).

A análise dos autos não demonstra que caberiam novas revisões em relação aos valores lançados.

A qualificação da multa, com aplicação do percentual de 150%, está prevista no art. 44, § 1º da Lei n 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:  
(Redação dada pela Lei n.º 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; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

§ 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.  
(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

No presente caso, conforme já tratado, ficou comprovado que a contribuinte retificou as informações prestadas nas DCTF apresentadas à Receita Federal, com redução parcial ou total de valores anteriormente declarados, além de não ter apresentado documentos de sua escrita fiscal (Livro Diário e Razão / Livro Caixa) que possibilitassem a verificação destes

valores. Portanto, fica evidente a configuração da conduta fraudulenta da contribuinte, de forma reiterada, visando dificultar a fiscalização e sonegar impostos.

Deve ser destacado, ainda, que no âmbito do julgamento administrativo dá-se a aferição do ato administrativo, ou seja, verifica-se se o ato foi produzido nos termos da legislação tributária vigente na data do fato gerador.

Na situação em análise, ao contrário do pretendido pela interessada, não há divergência acerca da interpretação da lei tributária que defina infrações ou comine penalidade, de modo que sejam aplicados percentuais mais favoráveis, nem lei concedendo remissão total ou parcial do crédito tributário lançado.

Como a aplicação da multa está em conformidade com a legislação tributária, não compete ao órgão de julgamento administrativo deixar de aplicar o disposto em lei, utilizar discricionariedade, nem examinar o caso a luz dos princípios constitucionais invocados pela interessada (isonomia, proporcionalidade, razoabilidade, não confisco, capacidade contributiva), nem determinar graduação de alíquotas, de acordo com a conduta do infrator.

Assim, ainda que a Primeira Seção de Julgamento do CARF detenha competência para apreciar as matérias questionadas, não é possível julgar de forma diversa da prescrita em lei, nem se pronunciar a respeito de seus dispositivos, conforme determina o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e a Súmula CARF n.º 2:

**Regimento Interno do CARF**

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**Súmula CARF n.º 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com relação à alegação do interessado de que a multa deveria ser reduzida para 20%, nos termos do §2º, art. 61, da Lei 9.430/1996, a mesma não tem fundamento, já que o caso dos autos não enseja a aplicação de multa moratória, mas sim, da multa de ofício em lançamento tributário.

Dessa forma, deve ser mantida a aplicação do percentual de 150% para a multa de ofício, exceto para os períodos correspondentes aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2009 e 1º e 2º trimestres de 2011, para os quais foram confirmados percentuais de 75% pela decisão recorrida.

**Conclusão**

Diante do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO