



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

Processo nº 19515.001928/2005-52
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-007.461 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2018
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELAND COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora), que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Redatora designada

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 3402-00.673, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso **para excluir o agravamento da multa**, consignando a seguinte ementa:

“Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS/COFINS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2004

TAXA SELIC

Nos termos da Súmula 4 do CARF, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA EXASPERADA. 150%

A multa de ofício de 150 % a que se referia o então vigente inciso II do art. 44 da lei 9.430/96, pressupõe evidente intuito de fraude. Para a exasperação da multa de ofício base (75%) o agente do Fisco tem que motivá-la de forma circunstanciada, articulando especificamente acerca

do dolo da empresa autuada, bem como apontando a que norma da lei 4.502/64 (art. 71, ou art. 72 ou art. 73) o agir doloso da empresa se subsume.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão

- Restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta reiterada de prestar declarações falsas ao Fisco, o que revela o evidente intuito fraudulento ou mesmo se subsume no conceito de sonegação dolosa, de forma a ensejar a incidência da multa qualificada;
- Vê-se o intuito de fraude ou mesmo a sonegação dolosa quando o autuado adota a prática de declarar ao Fisco Federal um código FPAS que sabia não ser verdadeiro;
- O dever fixado pelo art. 71 da Lei 4.502/64 é plenamente compatível com as demais normas que compõem o sistema de direito tributário.

Em Despacho às fls. 435 a 438, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os critérios definidos no art. 67 da Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores. O que, por conseguinte, concordo com o exame de admissibilidade presente em Despacho.

Quanto ao mérito, considerando os fatos, entendo que a decisão do colegiado *a quo* deve ser mantida. Para melhor elucidar, peço licença para transcrever o

voto do redator designado – o nobre conselheiro Jorge Lock Freire. Não obstante, em respeito ao conselheiro, importante *a priori* trazer os seguintes dizeres de seu voto “Assim, o voto a seguir proferido, espelha o entendimento externado por ocasião do julgamento original, não tendo necessário vínculo com o entendimento deste redator designado sobre a matéria.”

Eis o restante do voto – na parte que interessa:

“Contudo, quanto à majoração da multa, é de ser revista. O enquadramento legal daquela deu-se nos seguintes termos (fl. 113):

150,00 % Art. 86, § 1º, Lei nº 7.450/85; art. 2º da Lei nº 7.683/88; e art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

E a motivação da peça fiscal, sequer, firmada no auto de infração, foi nos seguintes termos:

A fiscalizada tem reiteradamente entregue DCTFs, à Receita Federal, sem os valores do PIS devido e/ou incorretas. Desta forma a multa será agravada para 150 % conforme art. 86 parágrafo 1º, da Lei nº 7. 450/85 e art. 44 inciso II da Lei nº 9.430/96.

De seu turno, a legislação a que se reporta o Fisco, tinha, à época, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento de tributo ou contribuição:

*II - de cento e cinquenta por cento, **nos casos de evidente intuito de fraude**, definido 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.*

Tratando-se de penalidade que pressupõe evidente intuito de fraude, o Fisco, tendo em vista a majoração de seu percentual em 100%, além da possibilidade que se abre para um processo de cunho criminal advindo da representação fiscal para fins criminais, como in casu, tem o dever de motivar especificamente a ação dolosa do contribuinte. Ademais, deve o Fisco apontar em qual dos artigos da Lei 4.502 incide o dolo do contribuinte, especificamente, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei

9.430/96, e de forma circunstanciada, de modo a propiciar ao sujeito passivo o devido direito de defesa. Sequer a autora do lançamento apontou em qual norma da Lei 4.502 se aplicaria a circunstância majorante para fins de exasperação da multa.

Talvez tentando sanar esta grave omissão, foi que a r. decisão, inovando em relação à peça fiscal, averbou que "o que caracteriza a ação dolosa definida como sonegação pelo art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, fundamento para a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996".

Assim, tendo em vista a indevida motivação para dobrar o percentual da multa de ofício, o que requer pela lei a prova do "evidente intuito de fraude", foi indevido o agravamento da multa.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar o agravamento da multa aplicada, retornando a mesma, em consequência, para seu patamar básico (75% - setenta e cinco por cento)."

Ora, a multa de 150% objeto da discussão foi trazida pelo art. 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430/96 traz que "o percentual da multa de que trata o inciso I (75%) será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis".

E o art. 71, I, da Lei 4.502/64 (grifos meus):

*"Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

No caso vertente, realmente não houve motivação por parte da autoridade fiscal que pudesse conferir ou presumir o evidente intuito de fraude. Vê-se ainda pelas declarações acostadas aos autos que a empresa não apresentou valor devido de Pis e Cofins,

pois entendeu que havia constituído crédito de PIS e Cofins capaz de liquidar o débito apurado e declarado.

Em vista de todo o exposto, conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, negando-lhe provimento.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada

Com a devida vênia ao sempre elucidativo voto da Ilustre Conselheira Relatora, a maioria do Colegiado entendeu por divergir de suas conclusões pelas razões consignadas no voto que fui designada para redigir.

Consoante bem relatado, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial buscando a reforma do Acórdão n.º 3402-00.673 (e-fls. 414 a 417), que deu provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir o agravamento da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), retornando ao patamar básico de 75% (setenta e cinco por cento). Entendeu a Turma *a quo* que a entrega reiterada de DCTF's à Receita Federal, sem a declaração dos valores do PIS devidos e/ou incorretas, não configurava evidente intuito de fraude, estando apto a exasperar a multa de lançamento de ofício.

Por sua vez, a Fazenda Nacional alega divergência jurisprudencial quanto à caracterização da prática reiterada de conduta omissiva do Sujeito Passivo, consistente na apresentação de sucessivas declarações falsas, como circunstância qualificativa da infração a ensejar o agravamento da penalidade.

No julgamento do recurso especial, a maioria do Colegiado entendeu assistir razão à recorrente.

Portanto, a discussão principal posta nos autos refere-se à possibilidade de qualificação da multa de ofício nos casos de conduta reiterada de omissão de receitas e divergências entre os valores declarados e aqueles escriturados.

A multa para o lançamento de ofício será majorada para 150% (cento e cinquenta por cento) nas hipóteses de evidente intuito de fraude, conforme disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com redação vigente à época dos fatos geradores (anos de 2001 a 2004) nos seguintes termos:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

Conforme dispositivos legais acima transcritos, nas hipóteses de lançamento de ofício será aplicada multa sobre a totalidade ou diferença do imposto, no montante de 75% (setenta e cinco por cento) ou de 150% (cento e cinquenta por cento), este último nos casos de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte. Assim, a multa de 150% terá aplicação sempre que for constatada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Para o enquadramento do ilícito fiscal nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, imprescindível a presença de dolo na conduta do contribuinte, devendo o mesmo praticar intencionalmente a conduta com o propósito de obter o resultado de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido. A caracterização do elemento dolo exige a presença de substancial conjunto probatório sobre a prática do ato infracional, não se prestando para tal a existência de meros indícios da intenção dolosa por parte do agente.

No caso dos autos, a infração foi assim descrita no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 101 a 102):

[...]

A- DOS FATOS:

1- Intimada em 06/06/05 (fls. 42 a 46) a justificar as seguintes diferenças do PIS apuradas entre os valores escriturados nos livros DIÁRIO (fls. 61 a 91) e as DCTFs (fls. 51 a 60) no período de julho/02 a dezembro/04 a empresa não se manifestou:

<i>PA</i>	<i>PIS CONF. DIÁRIO R\$</i>	<i>PIS DCTF R\$</i>	<i>DIFERENÇA APURADA R\$</i>
<i>JUL/02</i>	<i>2.348,50</i>	<i>-</i>	<i>2.348,50</i>
<i>AGO/02</i>	<i>2.074,95</i>	<i>-</i>	<i>2.074,95</i>
<i>JAN/03</i>	<i>2.728,42</i>	<i>1.305,21</i>	<i>1.423,21</i>
<i>FEV/03</i>	<i>2.258,15</i>	<i>1.550,52</i>	<i>707,63</i>
<i>MAR/03</i>	<i>3.355,62</i>	<i>1.672,90</i>	<i>1.682,72</i>
<i>ABR/03</i>	<i>8.914,65</i>	<i>3.769,16</i>	<i>5.145,49</i>
<i>JUN/03</i>	<i>4.708,85</i>	<i>2.384,60</i>	<i>2.324,25</i>
<i>JUL/03</i>	<i>4.780,79</i>	<i>2.359,92</i>	<i>2.420,87</i>
<i>AGO/03</i>	<i>3.937,62</i>	<i>2.058,46</i>	<i>1.879,16</i>
<i>SET/03</i>	<i>4.771,82</i>	<i>2.364,93</i>	<i>2.406,89</i>
<i>OUT/03</i>	<i>8.436,53</i>	<i>3.688,81</i>	<i>4.747,72</i>
<i>NOV/03</i>	<i>2.941,86</i>	<i>1.381,45</i>	<i>1.560,41</i>
<i>DEZ/03</i>	<i>4.444,99</i>	<i>2.099,68</i>	<i>2.345,31</i>
<i>ABR/04</i>	<i>2.236,32</i>	<i>-</i>	<i>2.236,32</i>
<i>MAI/04</i>	<i>1.031,30</i>	<i>-</i>	<i>1.031,30</i>
<i>JUN/04</i>	<i>3.168,80</i>	<i>-</i>	<i>3.168,80</i>
<i>JUL/04</i>	<i>1.885,18</i>	<i>-</i>	<i>1.885,18</i>
<i>AGO/04</i>	<i>2.142,92</i>	<i>-</i>	<i>2.142,92</i>
<i>SET/04</i>	<i>4.103,52</i>	<i>-</i>	<i>4.103,52</i>
<i>OUT/04</i>	<i>2.299,98</i>	<i>-</i>	<i>2.299,98</i>
<i>NOV/04</i>	<i>2.558,99</i>	<i>-</i>	<i>2.558,99</i>
<i>DEZ/04</i>	<i>3.149,29</i>	<i>-</i>	<i>3.149,29</i>

2- Será lavrado auto de infração do PIS para o lançamento dos créditos tributários referentes às diferenças do PIS apuradas conforme item I. A fiscalizada tem reiteradamente entregue DCTFs, à Receita Federal, sem os valores do PIS devido e/ou incorretas. Desta forma a multa será agravada para 150% conforme art. 86 parágrafo 1º, da Lei nº 7.450/85 e art. 44 inciso II da Lei nº 9.43/96.

[...]

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.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello