



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.720236/2013-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.591 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de maio de 2014  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** ART-ARA-TROP INDUSTRIAL COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

Ementa:

DCTF RETIFICADORA. VALORES DEVIDOS ZERADOS. CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A apresentação de DCTF retificadora zerando os valores que são devidos, de forma reiterada e com caracterização de pleno conhecimento da conduta e suas conseqüências, enquadra-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e conseqüentemente, na hipótese de qualificação da multa de ofício prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

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 voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

**Walber José da Silva**

Presidente

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidias, Mônica Elisa de Lima, Maria da Conceição Arnaldo Jacó e Paulo Guilherme Déroulède.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração decorrente de revisão interna de Dacon, relativo aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2009, resultando na constituição de crédito tributário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se o relatório do acórdão ora recorrido:

*“Trata-se de auto de infração lavrado contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 209/216), no montante total de R\$ 3.679.980,36, referente aos períodos de apuração janeiro/2009 a dezembro/2009.*

*No Termo de Verificação Fiscal (fls. 205/208), o auditor fiscal fundamentou a lavratura do auto de infração no fato de a contribuinte ter entregado, em 17/11/2011, DCTFs retificadoras dos 1º e 2º semestres do ano-calendário 2009 zerando os valores declarados de Cofins. O autuante disse ainda que os valores informados nas outras retificadoras entregues em 22/11/2012, no curso da ação fiscal, não seriam considerados como declarados e lançados, de acordo com o art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, mas que essas informações seriam utilizadas na ação fiscal, para o cálculo do valor devido, no qual foram considerados os maiores valores informados de débitos da Cofins nos Dacons e nas DCTFs entregues sob ação fiscal.*

*O auditor fiscal qualificou a multa de ofício aplicada, em conformidade com o disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com o seguinte fundamento:*

*O contribuinte em 17/11/2011 apresentou DCTF's retificadoras zerando todos os débitos anteriormente declarados.*

*Intimado o contribuinte informou que tais declarações, SEM CONHECIMENTO DA EMPRESA, haviam sido substituídas por outras sem declarar-se os créditos tributários (débitos do contribuinte). O contribuinte alega que terceiros retificou as suas DCTF's.*

*A transmissão da DCTF só é possível mediante o uso de certificado emitido por Autoridade Certificadora integrante da Infra-estrutura de chaves Pública Brasileira – ICP Brasil, que não tenha sido revogado e que ainda esteja dentro de seu prazo de validade. Para a transmissão da DCTF, o contribuinte poderá optar pela utilização do Certificado Digital emitido em nome da*

*pessoa jurídica, em nome do responsável pela pessoa jurídica ou em nome de procurador habilitado no Cadastro de Procurações da RFB, que está disponível na página da RFB na Internet. Além disso é necessário fornecer o número de recibo da DCTF a ser retificada.*

*Portanto, a referida alegação não é plausível, porque retificação das referidas DCTF's só é possível com o consentimento do contribuinte. A guarda do certificado e da DCTF a ser retificada é responsabilidade do contribuinte.*

*As DCTF's entregues em 22/11/2012, no curso da presente ação fiscal, não terão os valores informados como declarados e lançados, de acordo com art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72. Entretanto estas informações serão utilizadas na presente ação fiscal.*

*As DCTF's retificadoras entregues em 17/11/2011 com os débitos da COFINS zerados caracteriza a ação dolosa do contribuinte de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos valores devidos de COFINS nos meses do ano-calendário 2009.*

*Ao final, o autuante informa que, diante dos fatos relatados que configuram crime contra a ordem tributária, definido pelo art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, foi feita a representação fiscal para fins penais por meio do processo administrativo nº 19515.720237/2013-61.*

*Cientificada do auto de infração em 28/02/2013 (fl. 218), a contribuinte apresentou impugnação em 27/03/2013 (fls. 222/235), na qual alega que:*

*\* na época própria, havia cumprido todas as obrigações acessórias da Cofins, o que incluía a entrega de Dacons e DCTFs em absoluta conformidade umas com as outras. Tal como manifestado na resposta ao Termo de Intimação nº 001, até então não tinha ciência de que DCTFs retificadoras haviam sido indevidamente transmitidas em seu nome, contrariando as informações anteriores e corretamente lançadas em Dacons. Percebendo tal incongruência, cuidou de imediatamente gerar novas DCTFs retificadoras em 22/11/2012, a fim de sanar o problema;*

*\* a multa imposta resulta da duplicação do percentual previsto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, não é o caso de aplicação dessa multa, mesmo que não fosse duplicada. Com efeito, esse dispositivo é destinado apenas para as situações em que ocorra lançamento de ofício e, não obstante estarmos diante de auto de infração, o fato é que não houve lançamento de ofício, pois, segundo confissão do próprio agente público, considerou-se para a ação fiscal os débitos da Cofins lançados nos Dacons e nas DCTFs entregues durante a ação fiscal. Ou seja, não foi a autoridade administrativa que, observando os critérios trazidos pelo art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, procedeu à constituição*

*do crédito tributário. A fiscalização cuidou simplesmente de aceitar a apuração do tributo informada pela própria contribuinte em Dacons e DCTFs, consistindo a atividade administrativa em mera homologação expressa do lançamento, nos termos do art. 150 do CTN;*

*\* a pretensão de encarar o ato administrativo em questão como lançamento de ofício não encontra guarida em nenhuma das hipóteses previstas pelo art. 149 do CTN;*

*\* mesmo que a fiscalização queira entender que já havia se perdido o benefício da espontaneidade quando da entrega das DCTFs retificadoras, não pode entender que houve falta de declaração do valor do tributo devido. A perda da espontaneidade neste caso pode, quando muito, ocasionar as sanções impostas pelo art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002;*

*\* a irregularidade na entrega da DCTF é passível de punição com outra penalidade, isto é, a multa moratória, consoante o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, devendo também ser trazido à baila o art. 112 do CTN;*

*\* qualquer DCTF retificadora deve ser acompanhada da retificação do respectivo Dacon ou da respectiva DIPJ, inclusive por expressa disposição do art. 9º, § 6º, da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 2010. E a teor do art. 9º-A desse mesmo normativo, as DCTFs retificadoras que zeraram indevidamente as operações não poderiam produzir efeitos. Assim, as que sempre valeram foram as precedentes, entregues em absoluta conformidade com os Dacons, não procedendo, pois, a aplicação da multa de 150%;*

*\* as indigitadas DCTFs zeradas não podem ser tidas como ação dolosa para retardar o conhecimento da autoridade fazendária, já que tal meio seria absolutamente imprestável para tal fim. Isso porque haveria divergência entre elas e os respectivos Dacons, que permitiam à autoridade fiscal não só que tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador, da base de cálculo e da efetiva apuração do tributo, como também notasse, como de fato notou, a incongruência com as DCTFs que indevidamente zeraram tais informações. Vale dizer que o termo de verificação fiscal originou-se de procedimento de revisão interna do Dacon;*

*\* fosse o intento de sonegar, a retificação deveria ter se operado em todas as obrigações acessórias;*

*\* o contexto fático implica em necessária descaracterização do propósito de sonegar, tendo em vista que houve apresentação de DCTFs corretas antes e depois em consonância com os Dacons, que sempre espelharam a realidade contábil, não havendo razão para se duplicar o percentual da multa.*

*No final, a contribuinte requer a reparação do auto de infração para que a multa seja apenas a moratória e aquela prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, ou, caso não seja esse o*

*entendimento, que a multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não seja qualificada, ou que, mantendo o auto de infração como lançado, a manifestação seja expressa sobre cada um dos pontos tratados em sua impugnação, como forma de viabilizar a ampla defesa de seus direitos perante o Poder Judiciário.”*

A Sexta Turma da DRJ/SP1 proferiu o Acórdão nº 16-52.465, no qual decidiu-se pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral do lançamento, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009*

*Lançamento de Ofício. Divergência entre DCTF e Dacon/Recolhimentos.*

*Constatadas diferenças entre os valores informados em Dacon e os confessados em DCTF ou recolhidos, devem ser formalizados de ofício os correspondentes créditos tributários.*

*DCTF retificadora. Valores devidos zerados. Multa qualificada.*

*A apresentação de DCTF retificadora zerando os valores que são devidos enquadra-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e conseqüentemente na hipótese de qualificação da multa de ofício prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

O contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando em síntese:

1. Descaracterização do pretense lançamento de ofício: o auto de infração em comento não caracteriza lançamento de ofício nos termos do art. 149, pelo fato de o auditor ter-se valido das informações prestadas na DCTF retificadora e que isto configuraria homologação expressa do lançamento, nos termos do art. 150 do CTN;

2. Perda da espontaneidade na entrega da DCTF: a perda acarretaria apenas a aplicação da multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002 ou a multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Não seria caso de aplicação da multa prevista no art. 44 do mesmo diploma legal, pois não haveria falta de declaração ou declaração inexata, já que a fiscalização utilizou-se das próprias declarações da recorrente;

3. Aplicação do artigo 112 do CTN;

4. Desconsideração das DCTF's retificadoras, apresentadas zeradas em 17/11/2011;

5. Inocorrência da sonegação fiscal.

Ao final, pede que a multa a ser aplicada seja apenas a moratória e a prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, ou, eventualmente, a não duplicação da multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

### **Voto**

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O auto de infração foi lavrado em virtude da falta de recolhimento/declaração de Cofins, tendo como indício a diferença verificada entre os Dacon's entregues e as DCTF/DARF's conhecidos.

A recorrente se insurge apenas contra a multa de ofício aplicada no percentual de cento e cinquenta por cento (150%), não havendo lide sobre o tributo lançado, nem sobre os juros de mora.

A multa foi fundamentada no §1º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, entendendo a fiscalização ter ocorrido a conduta de sonegação definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Inicialmente, a recorrente argumenta que a multa aplicada não deveria ser a do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pois o ato administrativo em julgamento não seria lançamento de ofício, em razão de ter a autoridade fiscal utilizado os valores informados em DCTF, considerando a atividade exercida pela autoridade fiscal como homologação expressa do lançamento, nos termos do artigo 150 do CTN e que o ato realizado não encontraria guarida no art. 149 do CTN.

Sem razão a recorrente. A autoridade fiscal considerou como incontroversos o maior dentre os valores informados pela própria recorrente no Dacon e na retificação das DCTF efetuada em 22/11/2012, no curso da ação fiscal iniciada em 12/11/2012, nas quais são informados valores muito próximos dos Dacon's outrora entregues. O fato de utilizar os valores informados como verdadeiros é apenas um reflexo da convicção do auditor acerca da veracidade das informações prestadas pela recorrente.

A utilização destes valores no auto de infração não caracteriza homologação expressa do lançamento. De fato, o procedimento de fiscalização não se confunde com a homologação expressa do lançamento previsto no art. 150 do CTN, que se opera em relação aos pagamentos antecipados dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, que, no presente caso, simplesmente nunca ocorreria, pois que não foram identificados quaisquer pagamentos referentes aos períodos lançados.

Frise-se que o lançamento aqui efetuado foi, justamente, o de ofício, de acordo com as disposições do art. 149, incisos V e VII do CTN.



*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

...

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

...

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação*

A inexistência de pagamentos, bem como a ausência de débitos declarados, acarretam a omissão e inexatidão a que se refere o inciso V do art. 149. Quanto ao dolo ou fraude, ver-se-á adiante.

Seguindo em seus argumentos, a recorrente alega que a perda da espontaneidade não acarretaria a desconsideração das DCTF retificadoras, não havendo a falta de declaração dos tributos, mas ocasionaria as multas previstas no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

Salienta-se que não há dúvidas quanto à perda da espontaneidade, nos termos do art. 7º<sup>1</sup> do Decreto 70.235, de 1972. O início da ação fiscal ocorreu em 12/11/2012 e as DCTF's retificadoras, com valores corretos, foram entregues em 22/11/2012.

Voltando ao art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002:

*Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

<sup>1</sup> Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas

*II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

~~*III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.*~~

*III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas*

A multa a que se refere o art. 7º acima transcrito resulta da inobservância das regras para cumprimento da obrigação acessória consistente na entrega de DCTF. São penalidades resultantes da inobservância das condições estipuladas pela administração tributária para cumprimento da obrigação acessória. Visam coibir o descumprimento da obrigação acessória, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme preceito do artigo 113, §2º do CTN. Pontue-se que estas penalidades não foram exigidas no presente auto de infração.

Por sua vez, a multa referida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vincula-se à inobservância da obrigação principal, relativa à falta de pagamento ou recolhimento. Vincula-se ao tributo exigido no lançamento de ofício, sendo, portanto, a situação verificada nos presentes autos e expressamente definida no art. 44:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (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; (Redação dada pela Lei nº 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Também não é caso de aplicação da multa moratória prevista no *caput* do art. 61<sup>2</sup> da Lei nº 9430, pois que incidente sobre os débitos decorrentes de tributos não pagos nos

<sup>2</sup> Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos



prazos de vencimento estabelecidos na legislação, mas apurado espontaneamente pelo contribuinte e não em lançamento de ofício, exceto na hipótese estabelecida no art. 47<sup>3</sup> do mesmo diploma.

O fato em comento subsume-se exatamente na hipótese o artigo 44 acima, não sendo aplicável, outrossim, o artigo 112 do CTN.

Ainda relativamente às DCTF's retificadoras entregues em 17/11/2011, a recorrente afirma que devem ser obrigatoriamente desconsideradas, em razão da não retificação dos Dacon's, conforme previsão do art. 9º e 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, abaixo transcritos:

*Art. 9 º-A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

*§ 1 º-A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.*

*§ 2 º-A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:*

*I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:*

*a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

*b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou*

*c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.*

*II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.*

*...*

*§ 6 º-A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:*

---

na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

<sup>3</sup> Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

*I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e*

*II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.*

**Art. 9º-A** *As DCTF retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB. ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*§ 1º A pessoa jurídica ou o responsável pelo envio da DCTF retida para análise será intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentos sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados na análise de que trata o art. 7º. ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*§ 2º A intimação para o sujeito passivo prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica, prescindindo, neste caso, de assinatura. ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*§ 3º O não atendimento à intimação no prazo determinado ensejará a não homologação da retificação. ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*§ 4º Não produzirão efeitos as informações retificadas: ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*I - enquanto pendentes de análise; e ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

*II - não homologadas. ( Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.258, de 13 de março de 2012 )*

A DCTF retificadora possui a mesma natureza da original e não produzirá efeitos nas hipóteses previstas no §2º, incisos I e II e a partir de 14/03/2012, também na hipótese prevista no §4º do art. 9º-A, incluído pela IN RFB nº 1.258, de 2012. Não há qualquer prova nos autos de que as retificadoras entregues em 17/11/2011 se enquadrariam nas situações elencadas nos incisos I ou II do §2º do art. 9º ou do §4º do art. 9º-A, o qual nem havia sido instituído quando apresentadas. Portanto, as retificadoras entregues em 17/11/2011 devem produzir efeitos, possuindo a mesma natureza das originais.

Por fim, alega que estas retificadoras “zerando” os débitos não podem ser tidas como dolosa para retardar o conhecimento da autoridade fazendária, pois a entrega dos Dacon’s possibilitaria o conhecimento da ocorrência do fato gerador, ciência da base de cálculo e efetiva apuração do tributo, como, de fato, ocorreu, já que a fiscalização originou-se de procedimento interno de revisão do Dacon. O intuito de sonegar deveria ter se operado em todas as obrigações acessórias. Alega, ainda, que a apresentação das DCTF originais e as retificadoras em 22/11/2012, em consonância com os Dacon’s, espelhando a realidade contábil, descaracterizam o propósito de sonegar.

O auditor fundamentou a aplicação da multa qualificada no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Por seu turno, o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, assim definiu a sonegação:

*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.*

A recorrente inicia suas razões, item IV da peça recursal, afirmando que houve entrega indevida de DCTF's retificadoras em nome da recorrente. Constata-se, entretanto, que para a entrega das retificadoras é necessária a informação do número do recibo da declaração que se quer retificar, conforme fls. 21 a 24 da numeração digital, cuja guarda é, obviamente, responsabilidade da recorrente. Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a recorrente não traz qualquer indício ou prova que possa infirmar a autoria da entrega das retificadoras em 17/11/2011.

Firmado isto, deve-se perquirir se o fato se subsume à norma do art. 71 acima referido, ou seja, se está caracterizada a ação dolosa e se houve impedimento ou retardamento do conhecimento da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais da recorrente, conforme descrito nos incisos I e II do art. 71.

O dolo se refere à ao elemento subjetivo da conduta, seu elemento psicológico. No dizer de Fernando Capez<sup>4</sup>:

<sup>4</sup> CAPEZ, Fernando. Curso de Direito Penal, vol. 1: parte geral. 10º ed. rev e atual. São Paulo: Saraiva. 2006.

*“Conceito de dolo: é a vontade e a consciência de realizar os elementos constantes do tipo legal. Mais amplamente, é a vontade manifestada pela pessoa humana de realizar a conduta”*

*Elementos do dolo: consciência (conhecimento do fato que constitui a ação típica) e vontade (elemento volitivo de realizar esse fato.”*

No caso, a constatação da ação dolosa reside no conhecimento das informações verdadeiras sobre a Cofins devida (caracterizada pela escrituração correta de seus valores e sobretudo pela entrega dos Dacon's, o que infirma qualquer alegação de desconhecimento dos corretos valores devidos) e na conduta reiterada de alterar as informações de valores devidos para “zero”, por doze meses seguidos, afastando, assim, qualquer argumento de mero erro na retificação das declarações.

A segunda parte definidora da conduta consiste em elemento finalístico, ou seja, a ação praticada deve impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária quanto à ocorrência do fato gerador. Verifica-se que ao retificar as DCTF's para valores zerados, a recorrente suprime o conhecimento da existência de débitos e sua conseqüente cobrança, revelando ter pleno conhecimento que a conduta praticada atingiria seu fim. De fato, a recorrente obrigou a Administração Fazendária a agir para constituir créditos que deveriam estar constituídos pelo cumprimento da obrigação acessória, a qual foi alterada, intencionalmente, com o objetivo de retardar este conhecimento e, conseqüentemente, sua cobrança.

No caso presente, a conduta se revela ainda mais grave que a simples omissão de entrega (também punível se caracterizado o dolo), pois que houve alteração para zero de valores informados anteriormente, acarretando a necessidade de refazimento de verificações internas das informações e, conseqüente, reduzindo a eficiência exigida constitucionalmente da administração pública.

Salienta-se que a imposição da multa qualificada visa coibir as condutas dolosas, diferenciando-as do mero erro ou da interpretação divergente. Não se deve perder de vista que o Dacon é um demonstrativo que não possui a natureza de confissão de dívida e sua entrega não supre o dever de informar os débitos em DCTF, cuja cumprimento escoreito evitaria o agir desnecessário da Administração. Se o contribuinte provoca deliberadamente este agir, implicando o retardamento do conhecimento da existência do tributo devido e, conseqüente, da cobrança do tributo, deve sua conduta ser coibida pela qualificação da multa aplicada no lançamento de ofício.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

Processo nº 19515.720236/2013-17  
Acórdão n.º **3302-002.591**

**S3-C3T2**  
Fl. 304

---

CÓPIA