



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.728563/2018-00
ACÓRDÃO	3101-004.101 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CEMUB CENTRO MÉDICO DE URGENCIA DE BOA VIAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DCTF. OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE PROVAS DE DOLO OU FRAUDE. APLICAÇÃO DA MULTA DE 75%.

Constatada a divergência entre os valores informados na DCTF e aqueles constantes na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e na EFD-Contribuições, resta caracterizada a infração por falta de declaração ou declaração inexata. Contudo, a aplicação da multa agravada de 150% exige a comprovação de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, bem como da Súmula CARF nº 14.

Inexistindo nos autos elementos probatórios que demonstrem de forma inequívoca a intenção dolosa da Recorrente, não se sustenta a penalidade qualificada. Aplica-se, portanto, a multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa isolada para 75%.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto como relatório os fundamentos constantes no acórdão recorrido, os quais retratam adequadamente os fatos que originaram o presente litígio, conforme transcrição a seguir:

Do Lançamento:

A presente autuação fiscal resultou na apuração de crédito tributário no valor total de R\$ 3.175.369,13 (três milhões, cento e setenta e cinco mil, trezentos e sessenta e nove reais e treze centavos), decorrente de insuficiência de recolhimento de tributos, pela sistemática de lucro presumido, sobre a receita bruta apurada com base na escrituração contábil fiscal -ECF e EFD - Contribuições apresentadas pela fiscalizada, relativas ao período de apuração de 01/01/2014 a 31/12/2016 (fls. 2 a 16), conforme abaixo:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10480-728.556/2018-08	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 795.628,14
10480-728.567/2018-80	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 290.763,99
10480-728.561/2018-11	Auto de Infração	CSLL	R\$ 753.471,56
10480-728.563/2018-00	Auto de Infração	COFINS	R\$ 1.335.505,44
Total do Crédito Tributário			R\$ 3.175.369,13

A contribuinte foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos – TIF (fls. 18 a 20) na data de 10/09/2018 (fl. 21).

No TIF, a autoridade fiscal intima a contribuinte a apresentar, no prazo de dez dias, justificativa e eventuais documentos que respaldem a não informação em DCTF, não apresentação de PER/DCOMP e não recolhimento dos tributos devidos (IRPJ,CSLL, PIS/PASEP e COFINS) nos anos-calendário 2014, 2015 e 2016.

Em resposta à intimação (fls. 22 a 152), a contribuinte informou que se tornou Cessionária de Crédito financeiro oriundo de procedimento administrativo junto a Secretaria do Tesouro Nacional referente a Título da Dívida Pública Externa. Conforme aduz a autoridade fiscal em seu relatório, a contribuinte indicou as parcelas dos tributos mencionados para serem devidamente extintos através da utilização dos valores apurados nos resgates desses títulos, cedidos

pela empresa “APPEX Consultoria”, através de requerimentos formalizados em processos administrativos dirigidos ao Ministério da Fazenda, autorizando o resgate dos créditos alocados na conta denominada “Operações Especiais” (0409, IDOC 2754), unidade orçamentária 71.101, SIAFI nº 001418.

Em seu Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (fls. 12 a 15), a autoridade fiscal conclui pela lavratura do Auto de Infração ora questionado pelo não cumprimento das obrigações tributárias referentes aos anos 2014 a 2016.

Ressalva, ainda, a autoridade fiscal que a utilização do SIAFI para pagamento de receitas federais destina-se aos órgãos ou entidades das Administração Pública Federal integrantes da Conta única do Tesouro Nacional e às pessoas jurídicas de direito privado que façam uso do SIAFI, e que a contribuinte não trouxe nenhum comprovante de pagamento de impostos por meio do SPB (previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 913/2002).

Da Impugnação

II.1 – Da ausência de dolo e consequente nulidade da duplicação multa aplicada

A Impugnante afirma que o Auto de Infração está contaminado por vícios oriundos da ausência de elementos que comprovem atuação dolosa, restando indevida a imputação da penalidade qualificada, com base no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Para a Impugnante, ainda que indevida, a compensação de tributos foi realizada através da empresa estelionatária APPEX Consultoria. E que a APPEX, agindo de maneira fraudulenta, induziu a autuada a erro, que de boa fé adquiriu crédito financeiro de forma que subsidiassem as compensações dos tributos.

Esclarece que a informação prestada incorretamente na DCTF deveu-se ao fato de que não é possível realizar o pedido de compensação por meio de PER/DCOMP nesse tipo de compensação, gerando apenas erro de preenchimento de obrigação acessória. Entretanto, aduz a Impugnante, todas as receitas foram devidamente declaradas na escrita contábil (ECD) e fiscal da contribuinte (ECF), tendo sido apurados os tributos no EFDContribuições e ECF. E conclui que a impossibilidade de homologação da compensação por vedação legal não pode caracterizar o dolo e correspondente má-fé da contribuinte.

Insurge-se a Impugnante quanto à autuação já que essa estaria eivada de ilegalidade, visto que a autoridade fiscal, apesar da ausência de dolo, atribuiu ao contribuinte a multa qualificada.

Observa ainda a Impugnante que a norma tributária sancionatória insculpida no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96 descreve uma conduta antijurídica que extrapola a mera ausência de declaração e consequente recolhimento de tributos. Portanto, sem a subsunção do fato descrito (ausência de dolo) à hipótese

normativa de multa qualificada (princípio da tipicidade) fulmina-se a pretensão sancionatória imposta.

Em sua defesa, a Impugnante transcreve os Acórdãos nº 102-47.181, proferido pela Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes (processo administrativo nº 10865.002036/2002-81), e nº 9101-003.845 (processo administrativo nº 10580.014287/2007-18), além das Súmulas nº 14 e 25 do CARF.

Por todo o exposto, a Impugnante pede a anulação da multa qualificada (150%), no montante de R\$ 698.061,44, em razão da atipicidade do fato e da norma sancionatória aplicada.

II.2 – Quantum debeatur apurado pelo contribuinte no EFDContribuições e utilizado como base pelo Auditor para autuação fiscal a maior, em desacordo com o entendimento do STF em sede de repercussão geral.

Esclarece a Impugnante que sua atividade é de prestação de serviços de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares para atendimento a urgências, submetida a alíquota de 4% de Imposto sobre Serviços (ISS) aplicados ao valor do referido serviço. E que, por força da Lei nº 9.718/98, está submetida ao pagamento das Contribuições do PIS/COFINS na modalidade cumulativa.

Argumenta que, com fulcro no texto constitucional, foram instituídas a COFINS e o PIS, através das Leis Complementares 70/91 e 07/70, respectivamente, as quais, quando apuradas de forma cumulativa, foram reguladas pelos art. 2º e 3º da Lei 9.718/98, cuja receita bruta foi definida pelo art. 12 do Decreto Lei nº 1.598/1977:

O art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77, por sua vez, dispõe que:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I – o produto da venda de bens nas operações de conta própria; II – o preço da prestação de serviços em geral; III – o resultado auferido nas operações de conta alheia; e IV – as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (omissis)

III – tributos sobre ela incidentes;

Para a Impugnante, o cerne da questão residuiu no equívoco cometido pelo Auditor que, ao lavrar a autuação, não atentou para o fato de que o faturamento declarado pela contribuinte na ECF (utilizado como parâmetro para autuação), considerou equivocadamente o lucro presumido com base no faturamento, acrescido do ISS, COFINS e PIS.

Aduz a Impugnante que o valor declarado a título de faturamento na ECF, reflete exatamente a “Receita Bruta” informada nas Demonstrações de Resultado do Exercício de cada trimestre, declarada na ECD, bem como nas receitas mensais

declaradas no EFD-Contribuições. E que essa “Receita Bruta”, contabilizada e registrada, está majorada pelo valor dos tributos ISS, COFINS e PIS.

Em seu entendimento, os tributos incidentes sobre os serviços prestados pela autuada (ISS – 4%, COFINS – 3%, e PIS – 0,65%) devem ser excluídos do faturamento para fins de determinação da base de cálculo da COFINS, apurada na modalidade presumida.

Argumenta que “em que pese no julgamento do tema 69 o STF ter tratado apenas do reconhecimento da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, a ratio decidendi deste julgado deve ser aplicada por todos os órgãos da Administração Pública em situações análogas.” (fl. 188).

E conclui que “...é certo que o STF neste julgamento, além de excluir o ICMS da base do PIS/COFINS, sedimentou o entendimento do conceito de faturamento” e que “Conforme fundamentação utilizada com maestria pelo Min. Celso de Mello ao proferir seu voto no RE 574.706, é possível afirmar que o ISS e as contribuições do PIS e COFINS não podem integrar a base de cálculo (lucro presumido a partir do faturamento) do IRPJ”.

III – Dos Pedidos

Requer a Impugnante que seja acolhida a impugnação em todos os seus termos, julgando improcedente o lançamento e declarando a extinção do crédito tributário decorrente da inclusão na base de cálculo da COFINS, das rubricas estranhas ao conceito de faturamento/receita bruta relativos ao ISS, PIS e COFINS. E que seja anulada a multa qualificada imposta com base no art. 44, inciso I, 1º, da Lei nº 9.430/96, por manifesta atipicidade da conduta.

É o relatório.

Dando seguimento à marcha processual, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, ora recorrente, conforme ementa da decisão transcrita a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA. UTILIZAÇÃO PARA QUITAÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a quitação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com supostos créditos provenientes de títulos da dívida pública.

Os supostos créditos utilizados pela contribuinte não têm origem nos títulos estabelecidos no artigo 2º da Lei 10.179/2001.

FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E ARTIFÍCIO PARA SIMULAR QUITAÇÃO DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A sonegação e a fraude restam perfeitamente delineadas pela não declaração em DCTF, cujas informações originárias são propositalmente retificadas (omissão intencional) com apresentação de documentos declarando supostos créditos, que se prestariam a quitação das importâncias devidas, ciente de que não servem para tal fim, considerando as disposições legais e as várias orientações de alerta sobre o tema.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Mediante Recurso Voluntário, a matéria de fundo sustentada pela recorrente é correlata àquela contida em sua impugnação restando, pois, ausentes novos fatos e/ou provas.

O processo foi a mim distribuído para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais de admissibilidade, conheço do recurso voluntário interposto pela recorrente e determino seu regular processamento.

Extrai-se do relatório que o litígio diz respeito à exigência da COFINS, em razão de pagamento a menor, decorrente da ausência de confissão do débito em DCTF e correspondente

pagamento. Cumulativamente, foi exigida multa qualificada no percentual de 150%, sob a alegação de existência de fraude nas DCTFs transmitidas pela empresa, ora Recorrente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) afastou os pedidos de nulidade do auto de infração e da multa qualificada, por ausência de comprovação do intuito de fraude suscitada pela Recorrente, mantendo, no mérito, a inclusão de rubricas alheias ao conceito de faturamento/receita bruta — relativas ao ISS, PIS e à própria COFINS — bem como a aplicação da multa qualificada.

Inicialmente, é importante destacar que a Recorrente não se insurge contra a temática central do lançamento — qual seja, a ausência de crédito da dívida pública. Busca, tão somente, a reforma do r. decismum, arguindo as seguintes matérias:

1) Inaplicabilidade do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 ante a ausência de comprovação do dolo.

A multa agravada está prevista no inciso I, combinado com o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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; ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([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)

O ponto fulcral da controvérsia reside na comprovação, ou não, da suposta fraude por parte da autoridade fiscal, tendo em vista que se trata de lançamento regido pelos critérios do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

A Recorrente não declarou, na DCTF, os valores apurados sobre a receita bruta constante em sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e na EFD-Contribuições, dando ensejo à exigência fiscal ora em análise, conforme demonstram as provas acostadas aos autos.

A prova da omissão e/ou inexatidão de dados na DCTF resta demonstrada; contudo, não vislumbro elementos que comprovem a intenção dolosa ou fraudulenta por parte da Recorrente, como alegado pela fiscalização no Relatório Fiscal.

A mera presunção por parte da fiscalização não se mostra suficiente para a aplicação da multa agravada, conforme se depreende da leitura da Súmula Vinculante CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Cabia à fiscalização comprovar a intenção da Recorrente em omitir ou fraudar informações na DCTF, conforme estabelece a Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

As provas que poderiam ter sido produzidas pela fiscalização incluem, a título de exemplo: falsificações ou adulterações em documentos fiscais e contábeis; existência de escriturações paralelas; notas fiscais não escrituradas; lançamentos contábeis que evidenciem a ocultação intencional de receitas; reincidência dolosa, entre outras.

O que se verificou, a meu ver, corresponde apenas à falta de declaração ou à declaração inexata na DCTF, sendo, portanto, aplicável a sanção prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Nesse sentido, diante da ausência de provas capazes de comprovar a intenção dolosa da Recorrente, entendo ser cabível a aplicação da multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

2) Necessidade de exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS.

Em síntese, a Recorrente pleiteia a aplicação, por analogia, do Tema 69 do STF, que fixou a seguinte tese: *“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”*.

De acordo com a Recorrente,

Portanto, o cerne da questão reside no equívoco cometido pelo Auditor, que ao lavrar a autuação não atentou ao fato de que o faturamento declarado pela empresa autuada no EFD-Contribuições (utilizado como parâmetro para autuação) e, consequente débito de COFINS apurado, considerou equivocadamente o montante acrescido do ISS, PIS e da própria COFINS.

Conforme documentos acostados, observa-se que o valor declarado a título de faturamento no EFD-Contribuições, reflete exatamente o ingresso Bruto de valores informados nas demonstrações de Resultado do Exercício de cada trimestre, declarados na ECF e ECD.

Destaco dois pontos,

- (i) inexistência de consolidação da base de cálculo da COFINS pela Recorrente, acompanhada de provas contábeis-fiscais;
- (ii) à vinculação dos Conselheiros deste Tribunal Administrativo aos julgados do STF e do STJ em casos de repercussão geral e recursos repetitivos.

A partir do momento em que a Recorrente alega a necessidade de exclusão de determinadas rubricas, como o ISS, da base de cálculo das contribuições, recai sobre ela o ônus de comprovar a correta apuração da base, demonstrando detalhadamente as deduções legais aplicadas ou não. Tal exigência se torna ainda mais imperiosa diante da omissão de dados na DCTF, documento fundamental para o controle e fiscalização tributária.

O princípio da legalidade e o dever de colaboração tributária impõem à contribuinte a apresentação de provas consistentes que justifiquem qualquer redução ou exclusão da base de cálculo, sob pena de manutenção da exigência fiscal, conforme jurisprudência consolidada do CARF e da jurisprudência superior.

Não bastasse, nos termos dos artigos 98 e 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), os Conselheiros deste Tribunal Administrativo estão vinculados aos julgados do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) quando se trata de matérias decididas em sede de repercussão geral ou recursos repetitivos.

Essa vinculação tem por objetivo garantir a uniformidade e segurança jurídica nas decisões administrativas, evitando decisões conflitantes que possam gerar insegurança jurídica e aumento de litígios. Assim, em processos submetidos a este Tribunal, os Conselheiros devem observar e aplicar os precedentes vinculantes estabelecidos pelas Cortes Superiores, respeitando o princípio da legalidade e a supremacia da jurisprudência consolidada.

A observância obrigatória desses precedentes contribui para a eficiência da administração pública tributária, assegurando que as decisões estejam em consonância com o entendimento jurisprudencial dominante, conforme expressamente previsto nos artigos 98 e 99 do RICARF.

Cumprido destacar que o Tema 69 do STF ainda se encontra pendente de julgamento definitivo, razão pela qual não possui, até o momento, caráter vinculante para os Conselheiros deste Tribunal Administrativo. Dessa forma, não há obrigatoriedade de observância do referido tema, cabendo aos Conselheiros analisar o caso concreto à luz da legislação vigente e da jurisprudência consolidada.

Enquanto não houver decisão definitiva do STF com repercussão geral reconhecida e julgamento concluído, não se pode exigir a aplicação obrigatória do entendimento que venha a ser firmado no Tema 69, preservando-se, assim, o princípio da segurança jurídica e o direito à ampla defesa.

À vista disso, mantenho incólume a decisão recorrida neste ponto.

Ante o exposto, **dou parcial provimento** ao Recurso Voluntário para reduzir a multa isolada para 75%, nos termos do presente voto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa