



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.725081/2013-42
ACÓRDÃO	3202-003.022 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOTE SERVIÇO DE ORTOPEDIA E TRAUMATOLOGIA ESPECIALIZADA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2010

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. DCTF RETIFICADORA. PAGAMENTOS POSTERIORES. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

O início do procedimento fiscal implica a perda da espontaneidade do sujeito passivo quanto aos tributos e períodos de apuração sob fiscalização. As DCTF retificadoras apresentadas após o início da ação fiscal não produzem efeitos sobre o lançamento de ofício, permanecendo aplicável a multa de ofício. Os pagamentos realizados no curso da fiscalização não afastam a constituição de ofício do crédito tributário correspondente, nem a incidência da multa, limitando-se a extinguir o crédito na proporção dos valores pagos.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO, MAS NÃO CONFESSADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Quando há recolhimento de crédito tributário de forma espontânea, mas sem a correspondente confissão em DCTF, o crédito deve ser constituído de ofício em sua integralidade, exonerando-se o sujeito passivo da multa de ofício na proporção do valor já pago.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do lançamento de ofício para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa ao período de janeiro a dezembro de 2010 e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep relativa aos períodos de apuração de janeiro a junho, novembro e dezembro de 2010.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 15-48.098, da 4ª Turma da DRJ/SDR:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa ao período de janeiro a dezembro de 2010 e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep relativa aos períodos de apuração de janeiro a junho, novembro e dezembro de 2010.

No Termo de Verificação Fiscal, após descrever os procedimentos adotados durante a fiscalização, o autuante informa, em síntese, que:

1. Apesar de a empresa ter declarado em Dacon ser optante do regime não cumulativo das contribuições, está obrigada ao regime cumulativo, conforme disposto na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 26, de 16 de dezembro de 2004;
2. Assim, para fins de apuração do PIS à alíquota de 0,65% e da Cofins à alíquota de 3,00% incidentes sobre o faturamento mensal, foram cotejados os valores informados no Dacon, os escriturados no Livro Razão, através dos Balancetes Analíticos Mensais, conta “Receitas Com Serviços”, e os declarados nas DCTF, conforme tabelas do Termo de Verificação, apurando-se diferenças não declaradas que foram, então, lançadas de ofício.

Cientificada dos autos de infração, a contribuinte apresenta impugnação com as seguintes razões de defesa, em síntese:

1. Recebido o Termo de Início de Procedimento Fiscal, onde foram constatadas divergências entre os valores informados nos Dacon e nas DCTF, retificou as declarações e pagou os valores equivocadamente não recolhidos, devidamente atualizados e acrescidos de multa e juros de mora, conforme comprovam os documentos em anexo;
2. Em 25/04/2013 apresentou esclarecimentos quanto às ocorrências constatadas, oportunidade em que os lançamentos referentes à DCTF estavam devidamente recolhidos;
3. A Cofins relativa aos meses de janeiro e fevereiro de 2010 foi parcelada em abril de 2010;
4. Em agosto de 2010, apurou o valor de R\$15.246,26, pago da seguinte forma; em 13/10/2010, o valor de R\$4.203,60; em 16/11/2010, R\$4.690,96; e em 25/04/2013, R\$7.900,24, totalizando R\$16.794,80;
5. Em setembro de 2010, apurou a Cofins no valor de R\$20.957,59, deduzida a retenção no valor de R\$853,68, pago da seguinte forma: em 21/10/2010, o valor de R\$3.147,59; em 25/10/2010, R\$3.147,59; em 14/10/2010, R\$314,59; em 12/11/2010, R\$3.366,02; em 18/11/2010, R\$3.428,34; e em 25/04/2013, R\$10.788,70, totalizando R\$23.878,24;
6. Em outubro de 2010, pagou R\$6.818,09 a maior, sendo compensado apenas parte do valor (R\$2.388,60) para o mês de novembro de 2010, restando R\$4.429,49 a compensar referente à Cofins;
7. Existem ainda os valores de R\$2.431,86 e R\$146,63 referentes ao PIS e à Cofins pagos a maior em outubro de 2010;
8. Logo, em 25/04/2013 pagou espontaneamente os valores devidos e equivocadamente não recolhidos até então, referentes às divergências entre o que foi pago e o que foi informado na DCTF do ano-calendário 2010;
9. Com o pagamento, inexistente fundamentação para os autos de infração, e uma vez extinto o débito, não há crédito tributário a lançar de ofício, nem tampouco multa, pelo princípio do acessório seguir o principal;
10. Conclui-se, portanto, que os autos de infração devem ser anulados, e se esse não for o entendimento, argúi-se a compensação do principal já devidamente recolhido e a retirada da multa.

A impugnação foi julgada procedente em parte, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2010 CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO MAS NÃO CONFESSADO.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Na ocorrência de crédito tributário espontaneamente recolhido, mas sem que tenha havido sua confissão em DCTF, deve ser ele constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício proporcional à parcela paga.

PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PAGAMENTOS EFETUADOS. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos tributos e aos períodos de apuração fiscalizados. As DCTF retificadoras entregues durante a ação fiscal não produzem quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, prevalecendo, em consequência, a aplicação da multa de ofício.

Os pagamentos efetuados no curso do procedimento de fiscalização também não afetam a constituição de ofício do crédito tributário correspondente e a consequente incidência da multa de ofício, mas apenas a sua exigibilidade na medida da extinção por eles operada.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

II - O DIREITO.

II. 1 - PRELIMINAR Diante dos fatos, efetuamos a revisão dos lançamentos, retificamos as Declarações, pagamos ESPONTANEAMENTE os valores devidos e equivocadamente não recolhidos, agora devidamente atualizados, acrescidos de multa e juros de mora (cf.

comprovam anexos DACTON, DCTF e DARF, correspondente à competência janeiro a dezembro do ano calendário 2010).

Apresentamos em 25 de abril de 2013 esclarecimentos quanto às ocorrências constatadas.

Importante ressaltar, que, quando dos esclarecimentos às ocorrências os lançamentos referentes à Declaração de Contribuições de Tributos Federais – DCTF devidos estavam devidamente recolhidos.

A Súmula seguinte nos respalda com a recuperação da espontaneidade, conforme o que preceitua.

Súmula CARF nº 75

II. 2 – MÉRITO.

No caso em tela, o contribuinte SOTE espontaneamente pagou em 25 de abril de 2013 os valores devidos e equivocadamente não recolhidos até então, referente às contribuições Sociais divergentes entre o que foi pago e o que foi informado na DCTF do ano-calendário 2010.

Com o pagamento, o débito foi extinto, não gerando crédito tributário para lançamento de Auto de Infração, nem tampouco multa, pelo princípio do acessório seguir o principal.

III. 3 - A CONCLUSÃO À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhida o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, ou, não sendo esse o entendimento dessa Turma Julgadora, cumprindo a Súmula CARF n. 75, retroagindo para recuperar a espontaneidade do sujeito passivo alcançando os atos praticados pela autoridade fiscal.

EX POSITIS.

Em que pese tais razões, a Delegacia da receita federal de Julgamento, ao apreciar a impugnação do recorrente, não reconheceu seu direito, em flagrante equívoco, tudo a ensejar que seja proclamado édito de procedência do presente recurso, para dar-lhe provimento, reformando-se a r. decisão, com o consequente julgamento de improcedência do Auto de Infração n. por ser medida de direito e de justiça.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Preliminar de nulidade

A recorrente alega que, por ter efetuado pagamentos após o início do procedimento fiscal, porém antes da lavratura dos autos de infração, estes devem ser anulados:

Diante dos fatos, efetuamos a revisão dos lançamentos, retificamos as Declarações, pagamos ESPONTANEAMENTE os valores devidos e equivocadamente não recolhidos, agora devidamente atualizados, acrescidos de multa e juros de mora (cf. comprovam anexos DACON, DCTF e DARF, correspondente à competência janeiro a dezembro do ano calendário 2010).

Apresentamos em 25 de abril de 2013 esclarecimentos quanto às ocorrências constatadas.

Importante ressaltar, que, quando dos esclarecimentos às ocorrências os lançamentos referentes à Declaração de Contribuições de Tributos Federais – DCTF devidos estavam devidamente recolhidos.

A Súmula seguinte nos respalda com a recuperação da espontaneidade, conforme o que preceitua. Súmula CARF nº 75.

No entanto, as hipóteses de nulidade dos autos de infração estão definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse sentido, verifica-se que não ocorreram as hipóteses supracitadas, uma vez que os autos de infração foram lavrados por servidor competente, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e contêm descrição completa dos fatos e do respectivo enquadramento legal, inexistindo vício formal ou qualquer cerceamento ao direito de defesa da contribuinte.

Portanto, rejeito a referida preliminar.

Mérito

No mérito, a Recorrente reitera que efetuou de forma espontânea, em 25 de abril de 2013, o pagamento dos valores devidos que haviam deixado de ser recolhidos por equívoco:

No caso em tela, o contribuinte SOTE espontaneamente pagou em 25 de abril de 2013 os valores devidos e equivocadamente não recolhidos até então, referente às contribuições Sociais divergentes entre o que foi pago e o que foi informado na DCTF do ano-calendário 2010.

Com o pagamento, o débito foi extinto, não gerando crédito tributário para lançamento de Auto de Infração, nem tampouco multa, pelo princípio do acessório seguir o principal.

O pagamento é a satisfação do débito do tributo. É a primeira forma de extinção do crédito tributário prevista no Código Tributário Nacional. O pagamento é o fim buscado por esse órgão.

No caso em tela inexistente motivo, fundamentação para o Auto de Infração.

Nesse sentido, observa-se que a DRJ reconheceu parcialmente as razões apresentadas pela contribuinte, julgando o pedido procedente em parte:

Em face do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, considerar procedente em parte a impugnação e manter parcialmente o crédito tributário lançado de ofício, conforme demonstrativos acima, observando-se que:

a) Em relação à Cofins mantida neste voto cuja multa de ofício proporcional à parcela paga foi exonerada, deve a autoridade competente alocar ao crédito tributário constituído os valores pagos antes do início do procedimento fiscal, desalocando-os porventura das DCTF retificadoras apresentadas durante a fiscalização, anexadas às folhas 146/378;

b) Quanto aos pagamentos efetuados durante o procedimento fiscal (DARF às folhas 111/121, 126, 135, 139/140 e 143/145), devem ser considerados quando da cobrança do crédito tributário mantido neste voto, caso ainda disponíveis nos sistemas da RFB.

No entanto, consoante análise das folhas 146/378, verifica-se que foram anexados Dacons e DCTF retificadores do ano calendário 2010, transmitidos entre 17/04/2013 e 08/05/2013, quando a contribuinte já se encontrava sob procedimento fiscal, iniciado em 16/04/2013, conforme Termo de Início à folha 18.

Assim, quanto à espontaneidade da contribuinte para retificar atos anteriores ao início do procedimento fiscal, assim dispõe o Decreto 70.235, de 1972, em seu art. 7º:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

(...)
§ 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

Dessa forma, agiu corretamente a fiscalização ao desconsiderar as DCTF retificadoras apresentadas após o início do procedimento, uma vez que tais documentos não têm o condão de afastar ou modificar o crédito tributário apurado de ofício.

Isso porque depois de iniciado o procedimento fiscal, eventual confissão de débitos mediante apresentação e/ou retificação da DCTF não impede a constituição de ofício do crédito tributário apurado durante os trabalhos de auditoria, a teor da Súmula nº 33 do CARF:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Portanto, verifica-se que às folhas 113/121, 126, 135, 139/140 e 143/145 foram anexados DARF de pagamentos efetuados em 25/04/2013; e às folhas 111/112, DARF pago em 22/05/2013. Ou seja, tais documentos foram pagos quando a contribuinte não mais gozava de espontaneidade.

Ademais, conforme detalhado pela DRJ, as DCTF retificadoras não produziram quaisquer efeitos acerca da confissão dos débitos do PIS e da Cofins:

Uma vez que as DCTF retificadoras não produziram quaisquer efeitos, inexistiu a confissão dos débitos do PIS e da Cofins do período, e assim, não estando o crédito tributário constituído, correta a lavratura dos autos de infração, com a aplicação da multa de ofício, como previsto no CTN, no inciso V do art. 149 e no artigo 150.

Estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que a insere no campo das infrações tributárias,

outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

Depois de instaurado o procedimento fiscal, a fiscalização não pode constituir o crédito tributário sem a imposição da multa de ofício, ainda que a pessoa jurídica, no curso do procedimento fiscal, proceda ao pagamento do principal acrescido da multa e dos juros de mora.

Diante de tal quadro normativo, os pagamentos porventura efetuados no curso do procedimento de fiscalização não afetam a constituição de ofício do crédito tributário correspondente, e a conseqüente incidência da multa de ofício no percentual de 75%, mas apenas a sua exigibilidade, na medida exata da extinção por eles operada.

Isso porque a atividade da Auditoria é plenamente vinculada à determinação legal, como pode ser verificado pelo Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, que o dispõe no Art. 142, § único, abaixo transcrito, onde se verifica que a aplicação da penalidade cabível diante da constatação da ocorrência do fato gerador é obrigatória, sem previsão de seu afastamento.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, caberia à Recorrente o esclarecimento das divergências apontadas, o que de fato não fez.

Ao contrário disso, a Recorrente limitou-se em reproduzir as alegações apresentadas na Impugnação, ou seja, reiterou apenas que espontaneamente pagou em 25 de abril de 2013 os valores devidos e equivocadamente não recolhidos até então, referente às contribuições Sociais divergentes entre o que foi pago e o que foi informado na DCTF do ano-calendário 2010:

No caso em tela, o contribuinte SOTE espontaneamente pagou em 25 de abril de 2013 os valores devidos e equivocadamente não recolhidos até então, referente às contribuições Sociais divergentes entre o que foi pago e o que foi informado na DCTF do ano-calendário 2010.

Com o pagamento, o débito foi extinto, não gerando crédito tributário para lançamento de Auto de Infração, nem tampouco multa, pelo princípio do acessório seguir o principal.

O pagamento é a satisfação do débito do tributo. É a primeira forma de extinção do crédito tributário prevista no Código Tributário Nacional. O pagamento é o fim buscado por esse órgão.

No caso em tela inexistente motivo, fundamentação para o Auto de Infração.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhida o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, ou, não sendo esse o entendimento dessa Turma Julgadora, cumprindo a Súmula CARF n. 75, retroagindo para recuperar a espontaneidade do sujeito passivo alcançando os atos praticados pela autoridade fiscal.

Por outro lado, como bem detalhado pela DRJ, verifica-se que a recorrente nem mesmo recolheu integralmente as diferenças apuradas pelo Auditor Fiscal, informadas nas tabelas à folha 16.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, para afastar a preliminar de nulidade do lançamento de ofício para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro