



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.722448/2011-20
RESOLUÇÃO	1302-001.294 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	POS METALICOS ESPECIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ que julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte.

Em face da contribuinte foram lavrados os **autos de infração de PIS, Cofins, IRPJ e CSLL** (fls. 186 a 216). Tais tributos foram exigidos em razão de insuficiência de recolhimento, além de multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Colaciono o relato da decisão recorrida, contendo o resumo do Termo de Verificação Fiscal (“**TVF**” – fls. 217 a 223):

Conforme Termo de Verificação Fiscal, relata a auditoria que para o ano calendário de 2007, o contribuinte apresentou DCTF sem débitos declarados, DACON com receita zerada, além de omissão no recolhimento dos tributos e na entrega da DIPJ, embora apresentasse movimentação financeira bancária no montante de R\$ 11.582.017,21.

Informa que em 06/08/2010, a assistente financeira da empresa em questão, recebeu pessoalmente o Termo de Início de Procedimento Fiscal, onde intimou a empresa a prestar os esclarecimentos necessários quanto às inconsistências apontadas e apresentar a devida documentação comprobatória (escrituração contábil e/ou fiscal).

Após pedidos de prorrogação, foram entregues Livro Diário nº 01, Livro Razão nº 01, Extratos do Banco do Brasil, Bradesco, Itaú e Real, todos do ano calendário de 2007, assim como cópias dos comprovantes dos créditos nas contas-correntes.

A fiscalização emitiu Termo de Constatação Fiscal e Reintimação para esclarecimentos adicionais sobre o "*Demonstrativo de Créditos a Comprovar*" e apresentação da documentação comprobatória hábil e idônea, coincidentes em datas e valores que justificassem a origem dos recursos depositados/creditados nas contas bancárias.

Após apresentação de esclarecimentos de que todos os valores estavam contabilizados nos livros razões e diário, bem como documentação contendo esclarecimentos referentes ao Banco do Brasil, Banco Itaú e ao Banco Bradesco, a fiscalização emitiu "Novo Demonstrativo de Créditos", tendo o contribuinte apresentado documentação contendo os esclarecimentos adicionais.

A auditoria fiscal solicitou apresentação de planilha de apuração de PIS/COFINS não cumulativo para o ano calendário de 2007. A fiscalizada entregou referidas planilhas e informou que os valores estavam contabilizados e informados em DACON.

Aduz a autoridade autuante que não foram considerados o DACON retificador, entregue em 17/09/2010, e a DIPJ retificadora, entregue em 20/09/2010, ambos do ano calendário de 2007, pois apresentados após início da ação fiscal.

Após análise dos extratos bancários encaminhados pelo contribuinte referentes aos Bancos já mencionados, a fiscalização relata que excluiu do total creditado os valores cujas rubricas não são consideradas como entradas efetivas (estornos, redução saldo devedor, desbloqueio de depósitos, cheques devolvidos, resgates de aplicação financeira e as transferências de mesma titularidade, quando identificadas). Desta forma, chegou ao valor de R\$ 11.512.708,22 de créditos do contribuinte, no ano calendário de 2007, o qual encontra respaldo na contabilidade apresentada à fiscalização.

Da contabilidade e dos esclarecimentos apresentados pelo contribuinte foram obtidas as bases de cálculo utilizadas na apuração dos valores, originando os lançamentos fiscais por falta de recolhimento/declaração.

A fiscalização elabora planilha demonstrativa da apuração da CSLL.

Aplicou multa isolada de 50%, pois o IRPJ e a CSLL apurados mensalmente com base na contabilidade, não foram devidamente pagos.

Por fim, relata a fiscalização que o PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição p/ Financiamento Seguridade Social) também foram apurados com base na contabilidade, conforme planilha que anexou aos autos. Registra que no Demonstrativo de Apuração do PIS/COFINS, apresentado pelo contribuinte, houve apropriação indevida de despesas que não dão direito a crédito, sob a ótica da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03, que normatizam as operações geradoras de crédito para o PIS/Pasep e a Cofins, respectivamente.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 227 a 231), protestando que não foram considerados créditos de PIS e Cofins sobre despesas administrativas, tais como despesa de combustível, tarifas de energia elétrica e telefônicas, despesas com alimentação, manutenção de veículos, serviços bancários e outras. Aduz que os tributos lançados foram parcelados em setembro de 2009 e que não perdera sua espontaneidade em face da previsão do artigo 47 da Lei nº 9.430/1996, motivo pelo qual requer o afastamento de juros, multa moratória e multa de ofício.

A DRJ julgou improcedente a impugnação (fls. 314 a 319), em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PARCELAMENTO E RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO EFETUADOS APÓS O INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

Para configurar a espontaneidade na confissão tributária, é necessário que a denúncia seja oferecida anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado, subordinados à comprovação da efetividade de sua aquisição.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os dispêndios expressamente previstos na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ assim fundamentou suas conclusões:

A impugnante reconhece a legalidade da tributação, com exceção de que foram desconsiderados os créditos de PIS e COFINS, sobre despesas administrativas. No entanto, requer o afastamento do lançamento e das multas, pois defende que os créditos já estavam parcelados anteriormente.

(...)

O Procedimento Fiscal, conforme "Termo de Início" de fls. 22, possui data de ciência em 06/08/2010, marco da perda da espontaneidade do contribuinte, pois não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (art. 138 do CTN).

A impugnante apresentou declarações retificadoras entregues em 17/09/2010 e, em 20/09/2010, somente após início da ação fiscal, o que descaracterizou a espontaneidade do sujeito passivo.

Quanto ao parcelamento, nos termos do art. 19 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, considera-se deferido o pedido de parcelamento na data em que o sujeito passivo concluir a apresentação das informações necessárias à consolidação, momento em que o sujeito passivo indica os débitos a serem parcelados. No presente caso, a consolidação se deu em 28/07/2011, conforme recibo juntado às fls. 300, após ciência da autuação em 05/07/2011.

Até então, antes da consolidação, os débitos não estão caracterizados, e uma vez não declarados/constituídos anteriormente pelo contribuinte através de DCTF, documento hábil a constituir o crédito tributário, cabe a constituição via lançamento de ofício com os consectários legais, conforme dispõe o art. 149 do CTN.

Portanto, a existência de parcelamento é um fator suspensivo (sob condição resolutória) do lançamento, quando se tem a certeza de que os valores apurados pela fiscalização foram, de fato, no todo ou em parte, confessados pelo contribuinte e indicados na consolidação do parcelamento. Caso contrário, a simples opção não impede que autoridade fiscal proceda ao lançamento, até porque, estando em curso o procedimento fiscal, deixa de ocorrer a espontaneidade do contribuinte, motivando a imposição de multas previstas na legislação.

Excluída a espontaneidade, o contribuinte ficará sujeito à imposição de multa de ofício, ainda que reconheça a procedência do lançamento.

Quanto ao argumento da impugnante de que não ocorreu a perda da espontaneidade, pois a notificação foi entregue a pessoa sem legitimidade a assinar pela empresa, não prospera.

Eventual circunstância do Termo de Início e intimações da ação fiscal terem sido entregues a pessoa sem poderes expressos para representar a pessoa jurídica, não vicia o lançamento. Eleito o domicílio tributário, a entrega das intimações não precisa ser pessoal ou necessariamente a um representante legal, conforme art. 23 do Decreto 70.235/72. Cite-se como exemplo, quando o correio faz a entrega, cuja correspondência é recepcionada pela portaria da empresa.

Cabe destacar que se fizeram chegar as comunicações fiscais à empresa, que entregou à Fiscalização cópias de documentos, livros fiscais e contábeis. Essas recepções não trouxeram quaisquer prejuízos à contribuinte, pois foram atendidas as solicitações nelas contidas.

Por fim, quanto aos argumentos de que foram desconsiderados os créditos de PIS e COFINS, sobre despesas administrativas, que seriam despesas essenciais na consecução do objeto social da empresa, que não existe nenhuma determinação em contrário, cabe consignar que oposto ao que afirma a impugnante, existe previsão legal de que geram direito a créditos da não-cumulatividade os bens e serviços considerados insumos e algumas despesas expressa e exaustivamente citadas na legislação de regência, qual seja, as Leis nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002.

Enquanto os §§ 1ºs e 2ºs dos arts. 1ºs das citadas leis exprimem a base de incidência do PIS e da Cofins, os §§ 3ºs dos mesmos artigos delimitam as hipóteses de exclusões da base de cálculo, elencando as espécies de receitas não alcançadas pelas contribuições.

As exclusões da base de cálculo são, portanto, exaustivas, ou seja, somente podem ser excluídos da base de cálculo das contribuições os valores discriminados na lei, sendo vedadas novas exclusões que não as previstas no texto legal.

De acordo com o art. 3º das leis acima citadas, os bens e serviços sujeitos ao pagamento do PIS e da Cofins, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção e fabricação de bens ou produtos destinados à venda, geram créditos destas contribuições, subordinados à comprovação da efetividade de sua aquisição.

Portanto, a simples listagem de inúmeras despesas gerais, como por exemplo aquelas de fl. 276, baseadas em alegação genérica, não comprovam o direito a crédito da não cumulatividade, além daqueles já considerados pela fiscalização.

Intimada a contribuinte em 09 de agosto de 2018, apresentou Recurso Voluntário (fls. 328 a 341) em 10 de setembro de 2018, aduzindo:

- (i) a nulidade da notificação e da intimação do Termo de Início de Procedimento Fiscal;
- (ii) que não perdera sua espontaneidade, nos termos do artigo 47 da Lei nº 9.430/1996 e que solicitaram parcelamento dos tributos apurados no ano de 2007 no decorrer do ano de 2009;
- (iii) que teria direito aos créditos de PIS e Cofins sobre despesas administrativas; e
- (iv) o afastamento das penalidades aplicadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da Lide

As alegações da contribuinte se relacionam à sua espontaneidade, direito à apropriação de créditos de PIS e Cofins e que tais débitos foram objeto de parcelamento.

Proposta de Diligência

Inicialmente, traço a linha do tempo dos eventos identificados nos autos, a fim de justificar a proposta de diligência:

- (i) **06/08/2010**: início do procedimento fiscal (fls. 2 a 3);
- (ii) **17 e 20/09/2010**: entrega de DIPJ retificadora;
- (iii) **05/07/2011**: ciência da lavratura do auto de infração (fl. 225); e
- (iv) **28/07/2011**: consolidação do parcelamento (fl. 300).

Os autos de infração compreendem os seguintes períodos de apuração e os seguintes tributos lançados de ofício:

- (i) **PIS e Cofins**: 03, 06, 07, 08, 09, 10, 11 e 12/2007;
- (ii) **IRPJ e CSLL**: 31/12/2007 (apuração anual);

(iii) **multa isolada: 09, 10, 11 e 12/2007.**

Os débitos consolidados no parcelamento informados pela contribuinte (fl. 302) são:

DISCRIMINAÇÃO DOS DÉBITOS SELECIONADOS PARA CONSOLIDAÇÃO

Data da Consolidação: 26/11/2009

CNPJ: 01.445.408/0001-30

Débitos Não Agrupados em Processo

Código de Receita	PA	Moeda	Vencido	Saldo Originário	Valor Principal RS	Valor da Multa RS	Valor dos Juros RS	Valor Consolidado sem Reduções RS	Situação do Débito
6912	01/07/2007	REAL	20/08/2007	784,18	784,18	156,83	190,86	1.131,87	Em Cobran a
6912	01/08/2007	REAL	20/09/2007	55,12	55,12	11,02	12,97	79,11	Em Cobran a
6912	01/09/2007	REAL	19/10/2007	3.874,75	3.874,75	774,95	876,08	5.525,78	Em Cobran a
6912	01/10/2007	REAL	19/11/2007	673,57	673,57	134,71	146,63	954,91	Em Cobran a
6912	01/11/2007	REAL	20/12/2007	3.578,01	3.578,01	715,60	748,87	5.042,48	Em Cobran a
6912	01/12/2007	REAL	18/01/2008	1.677,88	1.677,88	335,57	335,57	2.349,02	Em Cobran a
6912	01/06/2008	REAL	18/07/2008	5,04	5,04	1,00	0,73	6,77	Em Cobran a
5856	01/07/2007	REAL	20/08/2007	3.610,08	3.610,08	722,01	878,69	5.210,78	Em Cobran a
5856	01/08/2007	REAL	20/09/2007	251,98	251,98	50,39	59,31	361,68	Em Cobran a
5856	01/09/2007	REAL	19/10/2007	17.845,42	17.845,42	3.569,08	4.034,84	25.449,34	Em Cobran a
5856	01/10/2007	REAL	19/11/2007	3.100,62	3.100,62	620,12	675,00	4.395,74	Em Cobran a
5856	01/11/2007	REAL	20/12/2007	16.478,60	16.478,60	3.295,72	3.448,97	23.223,29	Em Cobran a
5856	01/12/2007	REAL	18/01/2008	8.647,89	8.647,89	1.729,57	1.729,57	12.107,03	Em Cobran a
2362	01/09/2007	REAL	31/10/2007	2.063,96	2.063,96	412,79	466,66	2.943,41	Em Cobran a
2362	01/10/2007	REAL	30/11/2007	10.753,01	10.753,01	2.150,60	2.340,93	15.244,54	Em Cobran a
2362	01/11/2007	REAL	28/12/2007	39.262,31	39.262,31	7.852,46	8.217,60	55.332,37	Em Cobran a
2362	01/12/2007	REAL	31/01/2008	47.794,04	47.794,04	9.558,80	9.558,80	66.911,64	Em Cobran a
2484	01/09/2007	REAL	31/10/2007	1.238,37	1.238,37	247,67	279,99	1.766,03	Em Cobran a
2484	01/10/2007	REAL	30/11/2007	6.451,81	6.451,81	1.290,36	1.404,55	9.146,72	Em Cobran a
2484	01/11/2007	REAL	28/12/2007	18.978,36	18.978,36	3.795,67	3.972,17	26.746,20	Em Cobran a
2484	01/12/2007	REAL	31/01/2008	17.925,86	17.925,86	3.585,17	3.585,17	25.096,20	Em Cobran a

Observação:

• Para débitos que estejam com exigibilidade suspensa por medida judicial, por impugnação ou recurso administrativo, o contribuinte deverá efetuar a desistência na forma prevista no art. 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009, até o último dia útil do mês subsequente à ciência do deferimento da respectiva modalidade de parcelamento ou da conclusão da consolidação da modalidade de pagamento à vista com a utilização de PF/BCN (art. 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 2, de 2011).

Os períodos de apuração dos débitos consolidados no parcelamento podem ser assim resumidos:

- (i) **Código 6912 (PIS): 07 a 12/2007;**
- (ii) **Código 5856 (Cofins): 07 a 12/2007;**
- (iii) **Código 2362 (IRPJ): 09 a 12/2007; e**
- (iv) **Código 2484 (CSLL): 09 a 12/2007.**

Numa análise preliminar, verifica-se que parte dos débitos consolidados no parcelamento coincidem com os créditos tributários constituídos pela autoridade fiscal, em razão de se referirem ao mesmo período de apuração. Explicito: no lançamento de ofício, apenas os períodos de apuração anteriores a julho de 2007 não coincidem com o período de apuração dos débitos consolidados no parcelamento.

Contudo, os valores consolidados no parcelamento não coincidem com os que foram lançados de ofício.

Embora nos lançamentos de ofício tenham sido cominadas penalidades distintas, as quais poderão subsistir após a análise de mérito do caso (que se debruçará sobre a espontaneidade da contribuinte), caso haja coincidência dos períodos de apuração dos autos de infração e dos débitos consolidados no parcelamento, o *principal* dos tributos lançados de ofício e eventuais *juros moratórios* poderiam potencialmente ser diminuídos. Por exemplo: parte do montante lançado de ofício de um determinado tributo pode ter sido confessado pela contribuinte após as retificações, não ter sido considerado nos tributos lançados pela autoridade fiscal e terem sido parcelados, até porque o parcelamento foi posterior ao lançamento e está expresso no TVF que não se considerou nenhuma retificação após o início do procedimento fiscal.

Nesse cenário exemplificativo, a manutenção dos autos de infração acarretaria a cobrança em duplicidade do tributo – primeiro, confessado e adimplido por meio do parcelamento e, segundo, objeto de cobrança com base nos autos de infração, após a decisão definitiva do processo administrativo.

Os documentos carreados nos autos não permitem identificar se, e qual parte dos débitos consolidados nos parcelamentos podem ter sido lançados de ofício pela autoridade fiscal e tal dúvida potencialmente macula a decisão de mérito: de um lado, a contribuinte pode ter o direito à redução de parte do lançamento (do montante *principal* e de eventuais *juros moratórios*, acaso afastada a alegação de espontaneidade da contribuinte, ou de parcela ainda maior); ou a negativa de provimento ao Recurso Voluntário poderia representar cobrança em duplicidade dos tributos, pois uma mesma parcela do tributo lançado de ofício teria sido confessada, parcelada e até adimplida.

A matéria demanda esclarecimentos. Por essa razão entendo ser adequada a conversão do julgamento em diligência para que seja analisado pela autoridade fiscal competente, no exercício privativo de suas atribuições, a relação de coincidência dos tributos constituídos nos autos de infração e dos débitos incluídos e consolidados no parcelamento informado, sendo necessário, ainda, intimar a contribuinte a apresentar novos documentos que tanto a autoridade fiscal quanto a contribuinte entendam ser pertinentes à comprovação do direito sob litígio.

Formulo os seguintes quesitos a serem respondidos pela autoridade fiscal e determino:

- (i) a devolução do processo à unidade de origem;
- (ii) intime a contribuinte a apresentar documentos pertinentes ao esclarecimento da relação de coincidência dos tributos constituídos nos autos de infração e dos débitos consolidados incluídos no parcelamento consolidado;
- (iii) seja analisado pela autoridade fiscal:
 - a. a relação de coincidência dos tributos constituídos nos autos de infração e dos débitos consolidados incluídos no parcelamento informado; e

- b. a situação do parcelamento, isto é, se continua ativo e adimplente.
- (i) elabore relatório conclusivo sobre o tema, indicando quais os períodos de apuração coincidentes nos autos de infração e no parcelamento, bem como indique os reflexos matemáticos dos valores que potencialmente sejam coincidentes com os tributos lançados de ofício, isto é, informar o montante que potencialmente possa ser exonerado dos lançamentos de ofício, por terem sido consolidados no parcelamento;
 - (ii) dê ciência do relatório acima referido à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas; e
 - (iii) apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Documento assinado digitalmente

Henrique Nimer Chamas