



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10882.001018/2004-36
ACÓRDÃO	3301-015.509 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de agosto de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL E GRUPO CAWAMAR COMERCIO DE BEBIDAS ADMINISTRACAO E PARTI FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

RECURSO DE OFÍCIO.

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INCONSTITUCIONALIDADE

Súmula CARF n. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Existindo Mandado de Procedimento Fiscal em curso, resta afastada a espontaneidade.

CONCOMITÂNCIA MULTA DE MORA E MULTA DE OFÍCIO

Sendo diferentes os períodos com aplicação de multa de mora e multa de ofício, inviável reconhecer a concomitância.

REVOGAÇÃO MULTA. RETROATIVIDADE

Súmula CARF 74. Aplica-se retroativamente o art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, que revogou a multa de ofício isolada por falta de acréscimo da multa de mora ao pagamento de tributo em atraso, antes prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em lhe dar provimento.

Assinatura Digital

Carlos Marcelo Gouveia – Relator

Assinatura Digital

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Carlos Marcelo Gouveia, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração relativo à exigência de multa de ofício sobre as diferenças de Contribuição ao PIS informadas em DCTF retificadora entregue durante procedimento fiscal. Os fatos que redundaram na autuação fiscal estão assim descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 146/151:

A presente ação fiscal teve início em 03/04/2003 com a solicitação dos seguintes documentos: Livros Diário e Razão, referentes ao ano-calendário de 1999; Contrato Social e Alterações de 1998 a 2003; Declaração informando a totalidade das ações impetradas, acompanhada, se for o caso, de cópias das ações, sentenças e Certidões de Objeto e Pé atualizadas (fls. 33).

Em 24/04/2003, apresentou parte da documentação ..., solicitando prorrogação de prazo para atendimento dos itens restantes (fl. 34).

Em 23/06/2003 (fl. 35), foi re-intimada a apresentar os livros Diário e Razão já solicitados no Termo de Início da Ação Fiscal.

Em 14/07/2003 (fl. 36), apresentou os livros solicitados.

Com base na documentação apresentada foi efetuada a correspondência entre os valores declarados pela fiscalizada com os valores escriturados em sua contabilidade, bem como com os respectivos valores recolhidos.

Como resultado deste trabalho, foram elaborados os Demonstrativos da Situação Fiscal Apurada (fls. 51 a 53), onde foram discriminados: o valor da contribuição a pagar - coluna (1); os débitos declarados -coluna (2) e os pagamentos efetuados -coluna (3).

Não foram observadas diferenças a serem lançadas, uma vez que os valores apurados como devidos foram declarados em DCTFs. As diferenças observadas entre o declarado e o efetivamente recolhido serão objeto de cobrança, posto que, ao serem informadas em DCTFs, consideram-se lançadas.

Ocorre que, durante o procedimento fiscal, mais especificamente em 02/12/2003, a fiscalizada efetuou, via Internet a retificação de suas DCTFs, referentes ao ano calendário de 2001 (fls. 54 a 59) e 2002 (fls. 70 a 85).

Em 24/03/2004, entregou as DCTF retificadoras referentes ao ano calendário de 2003 (fls. 86 a 101).

Concomitantemente à entrega das declarações retificadoras, em 02/12/2003, a fiscalizada entregou Pedido de Ressarcimento ou Restituição - Declaração de Compensação — PER/DCOMP, compensando os débitos da contribuição para o PIS em valores iguais aos informados nas DCTFs retificadoras (fls. 102 a 104).

Tal compensação foi efetuada com créditos oriundos da Ação Ordinária, com pedido de Antecipação de Tutela 2003.61.00.027018-2, impetrada em 24/09/2003, na qual a fiscalizada pleiteia a declaração da não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI sobre descontos incondicionais concedidos, a suspensão da exigibilidade do IPI sobre descontos incondicionais e a restituição dos valores recolhidos anteriormente, observada a prescrição decenal (fl. 115 a 136).

Em 16/01/2004, foi deferida a antecipação de tutela (fls. 130 a 132). Ressalte-se que a decisão judicial está datada de 16/01/2003, provavelmente devido a erro.

Na tabela I, abaixo transcrita, estão discriminados, para melhor compreensão do presente trabalho, os valores originalmente confessados para a contribuição, os valores retificados, a diferença observada entre eles e as datas de entrega das respectivas DCTFs.

(...)

Considerando-se que os valores retificados nas DCTFs foram confessados como devidos nos PER/DECOMP e que a compensação declarada extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, de acordo com o § 2o do artigo 74 da Lei 9.430/96 (com a redação dada pelo artigo 49 da Lei 10.637 de 30/12/2002);

Considerando-se, ainda, que a fiscalizada, quando da retificação dos valores confessados nas DCTFs, estava sob procedimento fiscal, não tendo readquirido a espontaneidade no curso dos trabalhos, tendo sido lavrados os Termos pertinentes (fls. 137 a 144), consoante com o disposto no Artigo 7º, parágrafos 1º e 2º, do Decreto 70.235/72.

Procede-se, em conformidade como Decreto 70.235/72, ao presente lançamento, para exigência da multa de ofício devida sobre as diferenças, a maior, retificadas nas DCTFs, em relação aos débitos confessados do Programa de Integração Social – PIS, conforme descrito anteriormente e demonstrado na Tabela II, abaixo, onde estão discriminadas as diferenças retificadas (extraídas da Tabela I, acima), e as respectivas multas de ofício de 75% dos valores retificados.

(...)

Diante dessa constatação, e no intuito de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, não resta alternativa a esta auditoria senão a lavratura de auto de infração para a constituição do crédito tributário a favor da Fazenda Nacional relativo ao PIS – Multa Isolada de 75%, sobre a diferença entre os valores anteriormente confessados como devidos para o PIS e os valores retificados no curso do procedimento fiscal, conforme dispõe o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 e inciso IV do seu parágrafo primeiro. (Destaques nossos)

Foi apresentada impugnação pela ora Recorrente, aduzindo, em síntese, que “houve a extinção do crédito tributário, mediante compensação, sendo impossível, por conseguinte, a imposição da multa isolada”. A Recorrente complementa essa questão defendendo que a fiscalização então existente estava pautada em Mandado de Procedimento fiscal restrito ao ano de 1999, inaplicável, portanto, ao período objeto da autuação fiscal (2001 a 2003).

Ainda, a Recorrente pontuou que “não pode a fiscalização impor multa moratória e, também, impor a denominada multa isolada.” Isso pelo fato de que “houve a lavratura de auto de infração, quanto ao PIS, onde foi imposta a multa moratória (processo administrativo n. 10882.001013/2004-11). Por outro lado, impõe-se, também, a multa isolada, questionada na presente impugnação”.

Por fim, sustentou a Recorrente que a “multa aplicada, no auto de infração, ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal”.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pelo Acórdão DRJ 7.244/2004, proferido pela Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas / SP.

Inicialmente, a decisão validou a aplicação da multa de ofício, afastando a inexistência de fato gerador da multa aplicada, “pois esse se configurou com a falta de declaração

de alguns valores de contribuição ao PIS, que só vieram a ser informados após o início do procedimento”.

Acerca da compensação, o Acórdão afastou a espontaneidade, ao argumento de que havia fiscalização em curso na Recorrente, razão pela qual aplicável os artigos 138 do CTN e 7, I, parágrafos 1 e 2, do Decreto n. 70.235/72. Ainda, suscitou que o período em discussão nos autos foi expressamente contemplado no MPF, pois, “conforme fls. 01, no campo Procedimento Fiscal do MPF, são indicadas, além de PIS e COFINS de períodos de 01/1999 a 12/1999, as Verificações Obrigatórias de correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal -SRF, nos últimos cinco anos”.

No que tange à concomitância entre a multa moratória aplicada no processo 10882.001013/2004-11, e a multa isolada tratada no caso vertente, o Acórdão apontou que o auto de infração suscitado pela Recorrente contempla débitos de Contribuição ao PIS, dos períodos de 01/1999 a 12/1999. Dessa forma, conclui que, “tendo em conta que o processo ora impugnado abrange períodos mensais de janeiro/2001 a novembro/2003, fica afastada de plano a alegada duplicidade de imposição de multa pelo mesmo fato”.

Na parte provida da impugnação, o Acórdão ponderou que “na D-Comp de fls. 102/111, apresentada em dezembro de 2003, abrangendo períodos de outubro/2002 a novembro/2003, os débitos mensais de PIS nela informados foram consolidados com multa de mora nos percentuais de 20% até setembro/2003 e de 9,57% em outubro/2003”. Dessa forma, “tendo em conta que a fiscalização lançou multa de ofício justamente sobre as diferenças incluídas nesses débitos, deve ser afastada da exigência a parcela correspondente à multa de mora”.

Ainda, afastou a multa lançada para o período de novembro de 2003, dada a sua quitação via procedimento de compensação.

Por fim, a decisão refutou a alegação de que a multa de ofício imposta teria ofendido os princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e proibição de confisco, com base no entendimento de que a penalidade apresenta “expressa previsão legal, contida no art. 44, I, da Lei n. 9.430, de 1996, não cabendo a este órgão administrativo manifestar-se sobre sua constitucionalidade, controle este da alçada exclusiva do Poder Judiciário”.

Tendo em vista o cancelamento de parte da exigência fiscal (R\$ 80.942,88, em valores originários na data do auto de infração, lavrado em 15/06/2004) e observando a legislação vigente à época, a decisão recorreu de ofício à esta Superior Instância.

A ementa formada no Acórdão DRJ 7.22/2004, apresenta a seguinte redação:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2003

Ementa: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO -Após o início do procedimento fiscal, abrangendo as verificações obrigatórias especificadas no MPF, fica excluída a espontaneidade do sujeito passivo, de modo que a apresentação de DCTF retificadora e de Declaração de Compensação não é capaz de afastar o lançamento de multa de ofício. Impõe-se, apenas, a exclusão da parcela de multa já consolidada na Declaração de Compensação.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2003

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte

O Contribuinte interpôs recurso voluntário aduzindo os seguintes pontos:

- (i) Nulidade da r. decisão recorrida por não ter apreciado a questão de constitucionalidade da norma que fundamenta a autuação fiscal.
- (ii) Extinção do crédito por compensação. Existência de denúncia espontânea. No caso, a Recorrente não estaria sob procedimento de fiscalização, de forma que o procedimento de retificação das declarações e pagamento via compensação estaria albergado pelos efeitos da denúncia espontânea.
- (iii) Impossibilidade de se aplicar, concomitantemente, multa moratória e multa isolada.
- (iv) A multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco.

O Recurso Voluntário foi inicialmente distribuído para a Segunda Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do CARF. Conforme definido no Acórdão 1802-00.681, considerando a matéria tratada no caso concreto (PIS – Multa Isolada), o apelo não foi conhecido diante da ausência de competência, a qual foi declinada para a Terceira Seção de Julgamento do CARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marcelo Gouveia**, relator.

I - Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

II - Recurso de Ofício

Verifica-se que o presente recurso de ofício não merece ser conhecido.

Nos termos do art. 1º da Portaria MF nº 2/2023, impõe-se a interposição obrigatória de recurso de ofício sempre que a decisão de primeira instância exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor superior a R\$ 15.000.000,00.

Nesses termos, a SÚMULA CARF nº 103 estabelece que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, verbis:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso em exame, a decisão proferida pela DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, exonerando o crédito tributário no valor de R\$ 80.942,88, em valores originários na data do auto de infração, lavrado em 15/06/2004.

Portanto, o montante cancelado pelo Acórdão recorrido não supera o limite estabelecido para a obrigatoriedade do reexame necessário.

Dessa forma, não configurados os pressupostos legais de admissibilidade, especialmente o valor da exoneração, impõe-se o não conhecimento do recurso de ofício, nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal.

III - Preliminares de Mérito**III.a – Nulidade da Decisão Recorrida**

O Recurso Voluntário defende a nulidade do Acórdão recorrido por não ter apreciado a arguição de inconstitucionalidade da lei que instituiu a multa de ofício. A esse respeito, explicou que o Acórdão se limitou a frisar que não cabe ao Órgão de Julgamento Administrativo apresentar manifestação acerca da citada questão. Contudo, sendo nula a norma jurídica, é possível ao Tribunal deixar de aplicá-la, tendo em vista que não pode ocorrer culto à lei ilegal em detrimento da própria Constituição Federal.

Razão não assiste à Recorrente.

O Acórdão recorrido decidiu de forma acertada quando deixou de se pronunciar acerca da alegação de inconstitucionalidade, dado que, em respeito às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais.

Nesse sentido, deve-se invocar o disposto no art. 59, do Decreto nº 7.574/2011, que reproduz o disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/1972:

Art. 59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Essa posição encontra-se também pacificada na Súmula CARF n. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido.

IV - Mérito

IV.a - Extinção do crédito por compensação. Existência de denúncia espontânea.

A Recorrente invoca a denúncia espontânea como fundamento ao pedido de cancelamento da multa de ofício aplicada na autuação fiscal.

A esse respeito, aduz que o Mandado de Procedimento Fiscal-MPF invocado pelo Acórdão recorrido para afastar a espontaneidade se referia apenas às Contribuições (PIS e COFINS)

do ano-calendário 1999, sendo que o presente auto de infração trata de fatos geradores da Contribuição ao PIS dos anos-calendário 2001 a 2003. Dessa forma, não seria o caso de se afastar a espontaneidade.

Razão não assiste à Recorrente.

Inicialmente, vale trazer à colação o quanto decidido a esse respeito no Acórdão recorrido:

6.5. Equivocado, também, é o entendimento de que o MPF não abrangeria os períodos autuados. Conforme fls. 01, no campo "Procedimento Fiscal" do MPF, são indicadas, além de PIS e COFINS de períodos de 01/1999 a 12/1999, as Verificações Obrigatórias de "correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal -SRF, nos últimos cinco anos".

6.6. Assim, importa, para a discussão levantada pela impugnante, que o MPF contém a determinação da autoridade que o expediu, de realização de verificações no tocante a todos os tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos 5 (cinco) anos, o que, tendo em vista que a ciência desse MPF ocorreu em 03/04/2003 e a fiscalização foi encerrada em 15/06/2004 (fls. 159), obviamente alcança a contribuição ao PIS dos períodos autuados entre 2001 e 2003. Referida determinação está expressa no MPF e, contrariamente ao entendimento da impugnante, sua apreensão não exige "malabarismo hermenêutico" e sequer interpretação extensiva.

De fato, consoante se depreende da leitura do MPF acostado às fls. 01, a sua expedição ocorreu em março de 2003, com expressa menção de verificação obrigatória dos "valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos".

Interessante observar que a retificação das DCTFs teve início em dezembro de 2003, ou seja, em momento muito próximo ao início da Fiscalização e, especialmente, em período em que ainda estava em curso.

Dessa forma, inviável sustentar que a Recorrente agiu com espontaneidade, hábil a atrair a denúncia espontânea.

Diante dessas razões, rejeito a pretensão de reforma do Acórdão recorrido com base na denúncia espontânea.

IV.b – Da Concomitância de Multa de Mora e Multa de Ofício

Sobre esse tema a Recorrente deduz que o auto de infração da Contribuição para o PIS trata de multa isolada de 75%, ao mesmo tempo em que se deparou com a aplicação de multa moratória no auto de infração objeto do processo administrativo n. 10882.001013/2004-11.

Razão não assiste à Recorrente.

Sobre o tema, a Recorrente reproduziu em seu apelo as razões trazidas na impugnação e rejeitadas pelo Acórdão recorrido com base no fato de que não foram aplicadas multas, mora e de ofício, sobre o mesmo período.

Para a devida compreensão, vale colacionar o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

Como segundo argumento de defesa, alega a impugnante impossibilidade de aplicação concomitante de multa moratório e multa isolada, referindo-se ao processo 10882.001013/2004-11, em que teria sido imposta multa de mora, evidenciando dupla penalidade.

7.1. Ocorre que, de acordo com o extrato do mencionado processo 10882.001013/2004-11, juntado às fls. 207/209, dele constam débitos de contribuição ao PIS dos períodos mensais de 01/1999 a 12/1999, com multa de 75%, originados de auto de infração cientificado em 15/06/2004, com formalização de pedido de parcelamento em 13/07/2004. Assim, tendo em conta que o processo ora impugnado abrange períodos mensais de janeiro/2001 a novembro/2003, fica afastada de plano a alegada duplicidade de imposição de multa pelo mesmo fato.

7.2. Também não se cogita de inexistência de fato gerador da multa aplicada, pois esse se configurou com a falta de declaração de alguns valores de contribuição ao PIS, que só vieram a ser informados após o início do procedimento.

Compulsando o caderno processual é possível confirmar, a partir do extrato de fls. 207/209, que, de fato, o auto de infração objeto do processo administrativo n. 10882.001013/2004-11, versou sobre fatos geradores apurados ao longo do ano de 1999.

A Recorrente, conforme mencionado, nada acrescentou em sua peça recursal, trazendo, por exemplo, a citada autuação fiscal, como forma de refutar, se possível, o fato de que são períodos diferentes.

Dessa forma, deve ser mantido o Acórdão recorrido.

IV.c – Da Revogação da Multa

No caso, a despeito de constar no TVF que a multa foi aplicada com base no artigo 44, I, da Lei n. 9.430/96, depreende-se da autuação fiscal que o seu fundamento legal é o artigo 44, par. 1, inciso II, da Lei n. 9.430/96. Como se trata de lançamento para constituição de multa isolada, verifica-se que a disposição contida no Auto de Infração é a mais apropriada ao caso.

Pois bem, nesses termos, cabe invocar, de ofício, a Súmula 74 do CARF, para o fim de reconhecer a aplicação retroativa da revogação, efetivada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, da multa de ofício isolada prevista no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, voto por cancelar a autuação fiscal.

Dispositivo.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício, em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em lhe dar provimento.

Assinatura Digital

Carlos Marcelo Gouveia