



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

**Processo n°** 13603.720617/2013-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.338 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2015  
**Matéria** PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** VIAÇÃO PEDRA AZUL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/2008 a 30/11/2010

DÉBITOS NÃO CONFESSADOS EM DCTF E DCOMP. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Se o contribuinte não confessou na DCTF ou na DComp os débitos da Contribuição para o PIS/Pasep, para fim de cobrança é devido o lançamento de ofício dos valores dos débitos apurados e registrados na escrituração contábil e informados no Dacon.

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

Período de apuração: 01/02/2008 a 30/11/2010

DÉBITOS NÃO CONFESSADOS EM DCTF E DCOMP. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Se o contribuinte não confessou na DCTF ou na DComp os débitos da Cofins, para fim de cobrança é devido o lançamento de ofício dos valores dos débitos apurados e registrados na escrituração contábil e informados no Dacon.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/2008 a 30/11/2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA SONEGAÇÃO. APLICAÇÃO DO PERCENTUAL MAJORADO. POSSIBILIDADE.

É devida a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), se comprovada, nos autos, a prática de sonegação fiscal do atuado, mediante ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas a Relatora e as Conselheiras Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama, que davam parcial provimento ao recurso apenas para desqualificar a multa. Designado o Conselheiro José Fernandes do Nascimento para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral o Dr. José Ribamar Barros Penha, OAB/DF 34.127, advogado do sujeito passivo.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

[assinado digitalmente]

José Fernandes do Nascimento – Redator designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da DRJ em Belo Horizonte que julgou improcedente a impugnação apresentada, por entender que não (i) não estaria configurada a decadência e que (ii) não há previsão legal que autorize a exclusão do ISS e do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados com riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrevendo-o abaixo na íntegra:

Foram lavrados contra a contribuinte acima identificada os presentes Autos de Infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 11/19) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 20/28), correspondentes aos períodos de apuração de fevereiro de 2008 a novembro de 2010, nos montantes respectivos de R\$ 3.574.044,63 e R\$ 16.707.807,82, incluindo multa de ofício (150%) e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos Autos de Infração.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 02/09, a fiscalização esclarece que o objeto da fiscalização, determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0611000/2012-00417-0, foram as obrigações tributárias relativas ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativa a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, bem como as

verificações obrigatórias relativas aos demais tributos, no período de agosto de 2007 a maio de 2012.

De acordo com o TVF, os valores das contribuições lançados de ofício correspondem às diferenças apuradas entre os valores dos tributos apurados pela empresa em sua escrituração contábil e os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF. Foi aplicada, ainda, multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), por entender a fiscalização estar caracterizada a prática de sonegação definida no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

Em 06/03/2013, a contribuinte tomou ciência dos autos de infração (ciência pessoal, à fl. 09) e, em 25/03/2013, foi protocolizada a impugnação às fls. 1211/1228, contendo, em síntese, os elementos que se seguem, na forma como foram apresentados pela reclamante.

#### DA DECADÊNCIA

Primeiramente, alega que estava decaído o direito de o fisco efetuar o lançamento, em relação ao mês de fevereiro de 2008, uma vez que a empresa somente foi notificada do auto de infração em 06/03/2013.

#### DA BASE DE CÁLCULO

Suscita a nulidade do auto de infração, sob o fundamento de que não teria sido demonstrada a base de cálculo do lançamento.

Alega que somente pelo demonstrativo da base de cálculo, seria possível à autuada verificar se foram excluídos os valores do ICMS/ISS e demais tributos dos quais figure como substituta tributária e transcreve julgado do STF sobre a necessidade de tais exclusões.

Argumenta que o auto de infração tomou como base sua escrituração contábil, na qual estão incluídos na base de cálculo do PIS e da Cofins os valores relativos ao ICMS/ISS, em cumprimento à legislação que regula o assunto, mas que tal ordenamento afigura-se inconstitucional, conforme decisões do TRF da 1ª Região, as quais transcreve.

Também entende que deve ser anulado o auto, devido à falta de exclusão, da base de cálculo aplicada, dos valores relativos a alimentação, saúde, transporte e vestimenta dos empregados, que se caracterizam, segundo a reclamante, como insumos.

#### DA MULTA APLICADA

Sobre a multa qualificada de 100% (cem por cento), aplicada pelo fisco, a impugnante defende que é excessiva e desproporcional, dada a sua finalidade de educar e punir, citando julgados e ensinamentos doutrinários, no sentido de comprovar a sua inconstitucionalidade e o seu caráter confiscatório.

Por fim, requer que, em se mantendo a autuação, a multa seja reduzida para o percentual de 20% (vinte por cento).

A DRJ em Belo Horizonte julgou improcedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

#### LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA

Não tendo o contribuinte efetuado o recolhimento do tributo, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

#### LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE.

Estando o ato administrativo revestido de suas formalidades essenciais e, não tendo restado comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não se há que decretar sua nulidade.

#### BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. ICMS. ISS.

A legislação define expressamente as parcelas passíveis de exclusão da base de cálculo da contribuição, de forma que, não demonstrada a previsão legal, nada há que se excluir.

#### ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve se limitar a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

#### MULTA QUALIFICADA

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho basicamente alegando nulidade do lançamento, tendo em vista que como o débito em questão já havia sido declarado pelo contribuinte mediante DCTF, não caberia novo ato de constituição e que os valores exigidos estariam liquidados por compensação. Além disso, requereu o cancelamento da multa de ofício, que teria sido indevidamente qualificada.

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, a ora Recorrente alega em sua defesa: (i) nulidade do lançamento, tendo em vista que os valores exigidos já haviam sido confessados em DCTF e que (ii) os débitos foram objeto de compensação e não poderiam ser exigidos nesse momento.

De fato, relativamente aos débitos declarados, mais do que dispensado, o Fisco está proibido de realizar o lançamento, sob pena de restar configurada duplicidade de atos de constituição, subvertendo, assim, o regime jurídico do tributo, em especial no que diz respeito ao início da contagem do prazo de prescrição. Este entendimento fica bem estampado no art. 18 da Lei 10.833/03, que a despeito de não tratar exatamente da matéria em questão, deixa evidente a proibição para o Fisco lançar débitos já declarados.

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, **limitar-se-á à imposição de multa isolada** em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

Inúmeras são as decisões deste Conselho neste sentido:

*[...] DÉBITO DECLARADO EM DCOMP. LANÇAMENTO INDEVIDO. Débito declarados em DCOMP apresentada antes do início da Fiscalização, já estão confessados e não devem ser lançados de ofício. (Ac nº 3302-002.474; 3ª Câmara / 2ª TO, Rel. Walber José da Silva, Data da Publicação 01/04/14)*

Este entendimento já foi consolidado nos Tribunais Superiores, inclusive, por meio de Súmula:

*Súmula 436 do STJ: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, **dispensada** qualquer providência por parte do Fisco"*

No entanto, não é esse o caso dos autos. Os valores lançados no auto de infração correspondem à diferença entre o valor escriturado na contabilidade e no DACON da Recorrente e o valor declarado em DCTF e/ou DCOMP. As tabelas às fls. 31 a 34, elaboradas pela fiscalização, demonstram que só foram objeto de lançamento os valores que não estavam confessados em DCTF e/ou compensados via DCOMP.

Assim, não há que se falar em exigência de débitos declarados ou confessados no caso concreto. Ademais, vale destacar que os documentos retificadores, nos termos da lei, substituem os retificados. Assim, andou bem a fiscalização ao lançar os débitos que foram injustificadamente “desconstituídos” pelo contribuinte em face da transmissão de DCTF ou DCOMP retificadora.

Também não assiste razão à Recorrente no tocante ao argumento trazido no recurso voluntário (fls. 1341 a 1343) de que o auto de infração seria improcedente em razão dos débitos lançados terem sido compensados por meio de DCOMP's

Isso porque, as compensações ativas e válidas no momento da lavratura do auto de infração foram todas relacionadas nas mencionadas tabelas de fls. 31 a 34, o que permite verificar que os débitos compensados pela Recorrente não integram o objeto do auto de infração. Quanto a relação de DCOMP's referida no recurso voluntário, vale destacar que

grande parte delas foi informada em DCTF's já retificadas pela Recorrente e, portanto, sem efeitos no momento da lavratura do auto de infração.

Ademais, consultando a situação das compensações no site da Secretaria da Receita Federal verifica-se que as DCOMP's foram canceladas pelo sujeito passivo. Com o cancelamento antes de qualquer iniciativa do fisco não há débito confessado, portanto, correto o procedimento fiscal.

Por fim, cabe enfrentar a qualificação da multa de ofício.

Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que a qualificação da multa decorreu de prática sistemática consistente na apresentação de várias DCTF retificadoras e na última delas (que se encontra ativa) não declarar débitos de PIS e COFINS (fls. 8). Essa conduta, segundo a fiscalização, demonstra a intenção de retardar o conhecimento da obrigação tributária principal, o que seria suficiente para configurar o crime de sonegação fiscal previsto no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Ocorre que, a entrega, ainda que sistemática, de DCTF's originais e retificadoras com erro nos débitos não me parece elemento suficiente para caracterizar a alegada prática de sonegação. Isso porque, no caso dos autos, a despeito de as DCTF's retificadas não apontarem valor devido, a obrigação tributária já havia sido levada ao conhecimento do Fisco por meio das DACON's tempestivamente entregues e da contabilidade regular da empresa.

Em que pese a DACON ser meramente informativa, como alega a fiscalização, essa obrigação acessória permitiu ao Fisco ter conhecimento imediato da obrigação tributária. Aliás, foi a ciência, via DACON, de tributos apurados e não confessados que deu ensejo ao trabalho de fiscalização e posterior lançamento de ofício.

Para a qualificação da penalidade é preciso que a conduta dolosa esteja devidamente configurada. No caso dos autos não há como sustentar a deliberada intenção de retardar o conhecimento da obrigação tributária, na medida em que, a despeito de erros na DCTF, toda a obrigação estava confessada na DACON e na contabilidade. O que houve foi a ação de ofício da autoridade administrativa diante de uma inconsistência de informações prestadas pelo sujeito passivo, o que não autoriza a qualificação da penalidade.

Nesse sentido a súmula CARF nº 14:

*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.*

Como o lançamento decorre de diferenças de valores lançados, a apuração das receitas foi feita justamente com base na escrita fiscal e contábil da empresa que já era de conhecimento do Fisco com a entrega das DACON's. Diante desse cenário fático, não há espaço para a qualificação da penalidade.

Além disso, foi alegado na tribuna pelo patrono do contribuinte que deveria ser reconhecido de ofício a decadência relativa a 02/2008, tendo em vista a apresentação em memoriais de prova de pagamento via retenção na fonte de PIS/COFINS do período. Entretanto, como foi vencida na desqualificação da multa, a presente matéria restou

prejudicada, tendo em vista que, em casos de dolo ou fraude, a decadência é regida pelo art. 173 do CTN, não pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Em face do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para desqualificar a multa de ofício.

[Assinado digitalmente]  
Andréa Medrado Darzé

### **Voto Vencedor**

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

A discordância em relação ao bem fundamentado voto da i. Relatora, com a devida vênia, limita-se à qualificadora da multa de ofício, majorada de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento), pelas razões a seguir aduzidas.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal colacionado aos autos, extrai-se que o motivo da qualificação da multa foi a prática reiterada da recorrente consistente na apresentação de várias DCTF retificadoras e na última delas (que se encontra ativa) não ter declarado os débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Tal conduta, segundo a fiscalização, demonstrava a evidente intenção da autuada de retardar o conhecimento dos correspondentes débitos por parte da Administração tributária, condição suficiente para configurar o crime de sonegação fiscal, tipicado no art. 71 da Lei 4.502/1964, que tem o seguinte teor, *in verbis*:

*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;*

*[...]*

Por sua vez, no recurso em apreço, a recorrente alegou que não incidira na prática de sonegação, pois não impedira ou retardara o conhecimento pela Administração Tributária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, posto que informara nas DCTF, originais e retificadoras, os valores dos débitos das contribuições objeto da questionada autuação. Assim, por se tratar de confissão de dívida (Decreto-lei 2.124/1984, art. 52), os débitos informados nas citadas DCTF podiam ser objeto de cobrança somente com o acréscimo dos encargos moratórios, independentemente de lançamento de ofício. Para a recorrente, tal fato não configurava sonegação de contribuições, mas inadimplemento de crédito tributário constituído por iniciativa da recorrente, nos termos da legislação tributária.

Sem a razão a recorrente. Diferentemente do alegado, encontra-se provado nos autos que, na data da autuação, os referidos débitos não se encontravam informados na DCTF. Aliás, na DCTF retificadora que se encontrava ativa, na data da lavratura do auto de infração, não foi declarado nenhum débito das referidas contribuições, referente ao período da autuação. Portanto, não procede a alegação da recorrente de que tais débitos foram por ela

confessados e, por conseguinte, não poderiam ser objeto de lançamento de ofício, mas de simples cobrança, com o acréscimo apenas da multa mora.

Também não procede a alegação da recorrente de que não restou configurado o dolo, elemento nuclear da ilicitude do delito de sonegação fiscal, pois, a prática reiterada de retificar a DCTF para excluir, indevidamente, débitos que sabia serem devidos evidencia a intenção deliberada de impedir ou, no mínimo, retardar que a Administração Tributária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador correspondentes aos débitos lançados.

Além disso, se autuada omitiu de forma intencional débitos que era do seu conhecimento e que estava obrigada a declarar na DCTF, resta devidamente configurado o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos débitos lançados, situação que se subsume perfeitamente à conduta ilícita tipificada no art. 71, I, da Lei 4.502/1964.

O fato de os débitos cobrados terem sido registrados na contabilidade, informados no Dacon e declarados nas DCTF anteriores retificadas, conforme alegou recorrente, não desnatura a figura dolo, ao contrário, reforça a evidente intenção da autuada de omitir da Administração Tributária o conhecimento dos valores dos débitos que estava obrigada a confessar, assim impossibilitando o exercício regular da cobrança dos referidos débitos por parte do Fisco. Por essa razão, fica afastada a aplicação da Súmula CARF nº 14, que se aplica somente quando não comprovado o dolo, o que não ocorreu no caso em tela.

Assim, uma vez demonstrado que a conduta praticada pela recorrente enquadra-se adequadamente na figura típica da sonegação fiscal, deve ser mantida a multa qualificada aplicada, com fundamento no art. 44, I, e § 1º, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.

Por todo o exposto, vota-se por negar provimento integral ao recurso voluntário, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento