



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720997/2023-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.995 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	WILLTEC INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

SÚMULA CARF Nº 24

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

SÚMULA CARF Nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário do responsável solidário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento e conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii – Relator**

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos processuais, adoto o relatório trazido pela DRJ em seu acórdão:

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em desfavor do sujeito passivo acima epigrafado, para exigência do PIS/COFINS e da multa proporcional em razão de infrações relativas à insuficiência de declaração do tributo devido e à glosa de créditos aproveitados indevidamente ocorridas no ano-calendário de 2019, bem como a exigência da multa regulamentar por incorreções ou omissões no preenchimento da EFD Contribuições, conforme valores a seguir: (...)

Inicialmente, o Auditor-Fiscal destaca que foram analisadas as EFD ICMS/IPI e EFD Contribuições com vistas à verificação da regularidade da apuração e declaração do IPI e do PIS/Cofins no ano-calendário de 2019. Ressalto que no presente processo serão tratadas apenas as infrações do PIS/COFINS. As irregularidades do IPI foram autuadas no processo administrativo fiscal – PAF nº 15746.720994/2023-32 A autoridade tributária informa que o contribuinte tem por atividade econômica a indústria e comércio de peças e acessórios para veículos automotores e que no ano-calendário de 2019 optou por tributação pelo imposto de renda com base no lucro presumido.

Explica que da análise das notas fiscais de saídas e a EFD Contribuições constatou existência de divergências entre os valores do PIS e COFINS a Recolher apurados nesta declaração e os débitos informados em DCTF.

Foi verificada a existência de ajustes de créditos para compensação dos valores dos tributos devidos com títulos da Eletrobrás, prática vedada pelo artigo 75, inciso V, da IN RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, e Súmula CARF nº 24, de 2006, por se tratarem de supostos créditos não administrados pela RFB.

O Auditor-Fiscal relata que o contribuinte foi intimado a apresentar as retificações das EFD, bem como das DCTF, e assim procedeu com a transmissão das declarações excluindo os ajustes de créditos com base em valores dos Títulos da Eletrobrás, porém, ao ser intimado a apresentar o contrato de aquisição e os

títulos da Eletrobrás, o sujeito passivo encaminhou resposta com a alegação de que esses documentos foram extraviados.

Do exposto e pelo fato do contribuinte ter admitido a existência da irregularidade, quando procedeu com as retificações, foram considerados para efeito de lançamento de ofício pela fiscalização todos os créditos calculados sobre os supostos títulos da Eletrobrás utilizados pelo contribuinte em sua escrituração.

Multa regulamentar pelo preenchimento da EFD com informações inexatas

O Auditor-Fiscal aduz que “aplica-se a multa regulamentar de 5% sobre os valores inexatos preenchidos na EFD – ICMS/IPI e na EFD-Contribuições, nos termos do disposto no art, 12, caput, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, porém, por ter o contribuinte apresentado EFD Contribuições retificadoras com o cancelamento dos créditos e das deduções indevidas, é reduzida para 75% do valor inicialmente previsto”.

Multa qualificada

A autoridade tributária constata que “a escrituração na EFD – ICMS/IPI e na EFDContribuições de créditos e deduções calculados sobre supostos títulos da Eletrobrás, referente aos períodos de apuração de Janeiro/2019 a Outubro/2019, e também a declaração em DCTF de valor menor dos tributos apurados na própria escrituração em Novembro/2019 e Dezembro2019, em desrespeito às normas da Receita Federal do Brasil, provocando conseqüentemente, de forma reiterada, redução indevida e significativa do IPI e das contribuições a recolher, demonstra que o contribuinte agiu de forma dolosa com a finalidade de ocultar do fisco os verdadeiros valores do tributo devido”.

Em razão disso, se justificou a qualificação da multa, com fundamento no Art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, conforme se extrai do Auto de Infração.

Representação Fiscal para fins penais Interpreta que os fatos relatados, ocorridos em oposição à expressa vedação nas normas da Receita Federal, demonstram “o nítido propósito de declarar ao fisco IPI e Contribuições a Recolher em valor significativamente inferior ao realmente devido”, o que caracteriza em tese, a infração penal prevista no art. 1º, inciso II, da Lei nº 8.137, de 1990, e enseja a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme determina a Portaria RFB nº 1.750, de 12 de novembro de 2018.

Responsável Solidário O Auditor-Fiscal evidencia que os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal correspondem à prática de infração à legislação tributária, o que “implica na responsabilização do sr. ROBERTO WILL, CPF 006.112.648-97, com domicílio fiscal na Avenida Jacarandá, nº 1800, Jardim das Palmeiras, Bragança Paulista, SP, CEP 12924-000, sócio e administrador da empresa, responsável pela escrituração da EFD ICMS/IPI e da EFD-Contribuições, em todos períodos de apuração do ano-calendário de 2019, nos termos do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional”.

Da Impugnação Cientificado do Auto de Infração em 20/06/2023, o contribuinte apresentou a impugnação em 20/07/2023 com as razões de defesa que serão expostas a seguir, em síntese.

Inicialmente resume a autuação e critica as afirmações do Auditor-Fiscal sobre a utilização de “supostos” créditos da Eletrobrás e sobre ter agido de forma dolosa, pois no seu entender a compensação de tais créditos é matéria pacífica na jurisprudência.

Afirma que a autoridade tributária “obrigou a ora defendida a retificar sua contabilidade, glosando os crédito legítimos de propriedade da contribuinte, sob ameaça de que se assim não o fizesse iria autuar a empresa em valores impagáveis, não restando outra alternativa, senão, se promover espontaneamente a retificação necessária e apurado os impostos a pagar, qual não fora a supressa da ora contribuinte ao ser surpreendida com o recebimento do auto de infração relativo ao tributo acima apontado e à multa administrativa alhures consignada!!”.

Passa a explicar que “a Lei nº 4156/62 a União criou o título mobiliário “obrigações ao portador” que foram qualificadas como debêntures pela própria ELETROBRÁS com a inscrição dos papéis no 1º Ofício do Registro de Imóveis do Distrito Federal, em 08 de agosto de 1966, sob o nº 2, do Livro 5, fl. 2, das inscrições de emissão de debêntures”.

Discorre sobre o conceito de debentures, qualificando-as como títulos executivos extrajudiciais, de acordo com o CPC e doutrina que cita. Diz que o encontro de créditos que quita dívidas, quanto a tributos federais e o INSS, é disciplinado pela IN SRF nº 210, assim como a MP 75, de 25 de Outubro de 2002, que trata da restituição de receita não administrada pela SRF.

Inclusive “o art. 21 da IN/SRF, registra a efetiva possibilidade de compensar os valores representados pelas debêntures, com débitos administrados pela Receita Federal, viabilizando, após a interposição do requerimento, a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário”, por isso entende que é possível a utilização de títulos da Eletrobrás para compensar débitos, inexistindo vedação para tanto.

Afirma que “os artigos 13 e 21 da IN/SRF nº 210, combinado com o artigo 3º, da MP 75, deixa claro que o procedimento de compensação e/ou restituição não poderá ser objeto de lançamento de ofício pela Receita Federal se apuradas diferenças prestadas pelo sujeito passivo, uma vez que se trata de natureza não tributária”.

Avante, rechaça a aplicação da multa de 150% à impugnante que, orientada pelo Auditor-Fiscal, promoveu espontaneamente a retificação de sua escrita fiscal, glosando os créditos legítimos da Eletrobrás.

Argumenta que a multa em questão contraria o art. 150, inc. IV da CF/88 e caracteriza flagrante confisco. Diz que o STF já enfrentou a questão e formou

maioria em repercussão geral (RE 1.335.293 – Tema 1.195), decidindo que a multa punitiva deve ser fixada até o limite de 100% do tributo devido.

Insiste que no presente caso não caberia multa alguma, pois espontaneamente e orientado pelo Auditor-Fiscal procedeu com as retificações, informando os valores devidos em DCTF antes da lavratura do Auto de Infração.

Discorre largamente sobre o lançamento por homologação e a prestação de declarações pelo contribuinte no seu dever de antecipar o cálculo do montante de tributo devido e recolhê-lo aos cofres fazendários, antes de qualquer iniciativa ou atividade da administração tributária, o que facilita a execução da fiscalização diante da abundância de informações prestadas pelo sujeito passivo.

Defende que no regime de lançamento por homologação (art. 150, CTN) não poderia ser aplicada a multa prevista para os de lançamento de ofício (art. 149, CTN). Explica que as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 são de natureza penal e somente caberiam quando houvesse o lançamento de ofício, por isso, são denominadas multa de ofício.

Aduz que tais multas e o respectivo lançamento são aplicáveis quando existe o comportamento omissivo ou comissivo do contribuinte em prejuízo da Fazenda Pública. “Ao revés, se o contribuinte revela, espontaneamente, sua situação fiscal ao Fisco, através do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, ou de deveres instrumentais, ele não deve ser submetido ao pesado ônus financeiro da multa punitiva, ainda que caiba, por uma ou outra circunstância, o lançamento ex officio”. Cita jurisprudência sobre o tema.

Invoca o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade para criticar a aplicação da multa de 75% ou 150%, quando o contribuinte forneceu todas as informações necessárias à determinação e valoração qualitativa e quantitativa dos fatos impositivos dos quais resultou o crédito tributário cobrado. No presente caso, repete que cumpriu suas obrigações orientado pelo próprio Auditor-Fiscal.

Diz também que é indevida a multa sob a rubrica “Outras Multas Administradas pela RFB” em razão da apresentação da EFD com informações inexatas ou incompletas, pois tal motivação não aconteceu de forma alguma.

#### Pedido

O impugnante requer que seja recebida sua reclamação, suspendendo-se a exigibilidade do crédito, e acolhidas as razões para que se cancele o auto de infração. Pede que as intimações ou qualquer publicação sejam efetuadas na pessoa do Dr. Alexandre Mendes Pinto, o advogado que subscreve a impugnação, no endereço que informa.

Em sessão de 30/07/2024, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, para limitar a multa qualificada a 100% nos termos do art. 44, §1º, inc. VI, da Lei nº 9.430/1996, adotando a seguinte ementa (Acórdão nº 104-015.696):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. LEI 4.156/62. IMPOSSIBILIDADE.

Não é permitido o aproveitamento de créditos decorrentes de obrigações originadas pela Lei nº 4.156/62, cobradas nas faturas de energia elétrica em favor da Eletrobrás, com o objetivo de abater débitos tributários apurados na EFD.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. LEI 4.156/62. IMPOSSIBILIDADE.

Não é permitido o aproveitamento de créditos decorrentes de obrigações originadas pela Lei nº 4.156/62, cobradas nas faturas de energia elétrica em favor da Eletrobrás, com o objetivo de abater débitos tributários apurados na EFD.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

AUTO DE INFRAÇÃO. IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

Quando o contribuinte não traz aos autos as provas que demonstrem suas razões de defesa na impugnação, na forma do art. 16, inc. III do Dec. 70.235/72, resta manter a exigência constituída de ofício, pois não ficaram evidenciados os motivos necessários para desconstituição do feito.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DE ESPONTANEIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Considerando que após o início do procedimento fiscal o contribuinte perde sua espontaneidade, é cabível o lançamento de ofício dos tributos apurados pela fiscalização e a respectiva penalidade, mesmo que o contribuinte tenha realizado a retificação das declarações no curso da ação fiscal para obter o benefício do art. 12, caput, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

LEI Nº 14.689, DE 2013. REDUÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 44, INC. I, E § 1º, DA LEI Nº 9.430/96. APLICAÇÃO RETROATIVA.

O inciso VI, § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido pela Lei nº 14.689, de 2013, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não definitivamente julgado, consoante o artigo 106, inciso II, alínea 'c', do Código

Tributário Nacional, que determina aplicar-se a fato pretérito a lei nova menos severa que trate de penalidade.

#### JURISPRUDÊNCIA. DOCTRINA. EFEITOS

As decisões administrativas ou judiciais restringem-se aos casos julgados e às partes que figuram no processo que resultou a decisão, com isso, não se constituem normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, regra também aplicável às teses doutrinárias ou jurisprudências, salvo as hipóteses expressamente previstas no art. 19-A da Lei 10.522/2002.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em 17/09/2024, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário, conjuntamente com o responsável tributário, tendo adotado razões semelhantes àquelas apresentadas em sua impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, conheço parcialmente do recurso voluntário apresentado pelo responsável tributário, mas nego-lhe provimento, uma vez que, em sede de impugnação, não apresentou o recurso cabível, sendo julgado à revelia, conforme reconhecido pela DRJ em seu acórdão (fl. 1.092) e constatação feita nos autos do presente processo, em que sequer houve a apresentação do recurso em conjunto com a contribuinte (fl. 1.042):

### **WILLTEC INDÚSTRIA E COMÉRCIO**

**LTDA.**, pessoa jurídica de direito privado, regularmente inscrita no CNPJ/MF sob o nº 96.474.523/0001-49, estabelecida e sediada na Comarca de Bragança Paulista/SP, na Rua Expedicionário José Franco de Macedo, nº 351, Penha, CEP: 12929-460, por seu advogado (instrumento de mandato acostado), vem, com o devido respeito à presença de Vossa Senhoria, apresentar **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** ao auto de infração lavrado pelo Douto Sr. Auditor da Receita Federal, Sr. Carlos Alberto de Toledo, matrícula 64114, pelas razões de fato e de direito que passa a expor:

Por via de consequência, também não conheço da matéria recursal pertinente à exclusão do Sr. Roberto Will do polo passivo da contenda e sua responsabilização solidária, eis que, conforme entendimento vinculante da Súmula CARF nº 172, *“a pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado”*.

E tendo sido apresentado tópico preliminar, passo a apreciá-lo.

### **I.1. – Da legitimidade do aproveitamento dos créditos de títulos da Eletrobras**

Para afastar a exigência das contribuições ao PIS/COFINS decorrentes do lançamento tributário, a Recorrente alega que a divergência identificada pela Fiscalização se refere à utilização em compensação de supostas debêntures emitidas pela Eletrobras e que seriam de sua titularidade, tendo assim procedido com base no art. 6º da Lei n 10.179/2001 e outros dispositivos legais:

A União, seguindo a autorização legislativa (Lei nº 4.156/62) emitiu as obrigações ao portador, qualificadas como debêntures pela ELETROBRÁS e que possuem natureza jurídica de títulos da dívida pública, como reconhecido pelos Tribunais.

Sendo assim, por força do disposto no art. 6º, da Lei nº 10.179/2001, as debêntures da ELETROBRAS são passíveis de compensação com débitos tributários:

Art. 6º. A partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública referidos no art. 2º terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate.

Portanto, os detentores das debêntures vencidas, possuem legitimidade para postular administrativa ou judicialmente a compensação de seus direitos com seus débitos tributários. Ademais, é imperioso destacar que a própria Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Instrução Normativa nº 210/2002, reconheceu a sua legitimidade para restituir valores que não são administrados pelo referido órgão, bem como operar a compensação destes valores com débitos tributários:

Art. 13. O pedido de restituição de receita da União, arrecadada mediante Darf, cuja administração não esteja a cargo da SRF, deverá ser apresentado à unidade da SRF competente para promover sua restituição, que o encaminhará ao órgão ou entidade responsável pela administração da receita a fim de que este se manifeste quanto à pertinência do pedido.

Parágrafo único. Reconhecido o direito creditório do requerente, o processo será devolvido à unidade da SRF competente para efetuar a restituição, que a promoverá no montante e com os acréscimos legais previstos na decisão proferida pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita, ou sem acréscimos legais quando a decisão não os prever.

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

A interpretação dos referidos dispositivos, em conjunto com o art. 3º, da Medida Provisória nº 75/2002, evidencia que o procedimento de compensação/restituição não poderá ser objeto de lançamento de ofício pela Secretaria da Receita Federal, se apuradas diferenças prestadas pelo sujeito passivo, uma vez que se trata de crédito de natureza não tributária.

Sendo assim, fica comprovada a regularidade do procedimento e interpretação da norma tributária pelo contribuinte WILLTEC, devendo ser anulado o lançamento de ofício.

Tendo-se delimitado a matéria de direito, conclui-se que a DRJ aplicou adequadamente a Súmula CARF nº 24 ao presente caso, pois, conforme entendimento vinculante, *“não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários”*.

Ademais, como a decisão recorrida se valeu da mencionada súmula em sua fundamentação, tem-se que a matéria recursal em questão não deve ser conhecida, conforme determina o artigo 101, inc. III, do RICARF.

Desta forma, a apreciação dos demais temas recursais relacionados a essa questão – tal como a nulidade por suposta não apreciação de provas – ficam prejudicados.

## **1.2. – Da imposição de multa qualificada e da fraude**

Relativamente à aplicação da multa qualificada, posteriormente reduzida pela DRJ ao percentual de 100%, a contribuinte sustenta a sua inaplicabilidade, pois, em seu entendimento, o fato de proceder à retificação de suas obrigações acessórias após o início do procedimento fiscal, mas antes da realização no lançamento, afastaria a possibilidade de aplicação dessa sanção.

Contudo, essa conclusão a que chegou a Recorrente só seria possível se a retificação ocorresse antes do início do procedimento de fiscalização, pois só nesse cenário

haveria a caracterização da espontaneidade, conforme expressamente previsto no artigo 7º, §1º, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 7º (...)

§ 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.

Já no que diz respeito à caracterização da fraude, parece-me suficientemente claro que as circunstâncias apresentadas confirmam a acusação fiscal, pois, até o presente momento, a contribuinte não juntou aos autos os títulos da Eletrobras que seriam o cerne de sua tese para o não recolhimento da diferença identificada pela fiscalização, tampouco qualquer documento que pudesse minimamente atestar que a alegação de extravio seria verdadeira.

Portanto, nego provimento às matérias relacionadas neste tópico.

## II - Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário do responsável solidário para lhe negar provimento, e conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Bruno Minoru Takii**