



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

Processo n° 10280.722188/2013-28
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3402-005.546 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado CERPA CERVEJARIA PARAENSE SA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Os embargos de declaração se prestam a sanar omissão existente no Acórdão.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA.

A denúncia espontânea do art. 138, do Código Tributário Nacional ocorre quando o contribuinte após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente (Recurso Especial 1.149.022/SP).

A retificação da DCTF após intimação fiscal não caracteriza a denúncia espontânea, devendo ser mantida a multa de ofício autuada.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para sanar a omissão apontada.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional para sanar omissão e obscuridade do acórdão recorrido quanto a multa de ofício aplicada após o cancelamento parcial da exigência fiscal para excluir os valores cobrados em duplicidade.

Em um breve retrospectivo, o presente processo traz Autos de Infração lavrados para a cobrança de débitos de PIS e COFINS decorrentes da diferença a maior entre os valores indicados como devidos no DICON e aqueles declarados em DCTF, recolhidos à menor pelo contribuinte. No Recurso Voluntário interposto, sustentou o contribuinte que os valores autuados estão sendo exigidos em duplicidade nos processos de cobrança automática gerados pela diferença entre os valores declarados em DCTF e aqueles recolhidos via DARF. Em análise desta defesa no Acórdão n.º 3402-004.889, foi dado parcial provimento ao Recurso para excluir os valores de PIS e COFINS em duplicidade conforme planilha elaborada às e-fls. 547 dos autos.

Após o encaminhamento dos autos para a PGFN em 15/02/2018¹, a Fazenda Nacional interpôs os aclaratórios às e-fls 551/552 em 12/03/2018 (e-fl. 553) para que o Colegiado se pronunciasse expressamente quanto a manutenção da multa de ofício exigida nos presentes autos. Os Embargos foram admitidos pelo então presidente deste Colegiado (e-fls. 555/556), no qual indicou:

"A decisão embargada, ao analisar as DCTF's retificadoras, juntadas na oportunidade da diligência fiscal, constatou que todas as retificações foram feitas exatamente para que a DCTF passasse a indicar o valor das contribuições devidas que foram informadas no DICON, com base na qual a Fiscalização se respaldou para proceder à autuação. E concluiu que o autuado retificou o erro material cometido no preenchimento da DCTF, razão pela qual os valores de PIS e COFINS, que já eram objeto de cobrança automática nos processos eletrônicos por já terem sido declarados e confessados pelo contribuinte em DCTF retificadora, foram excluídos do Auto de Infração. A decisão salientou que, "...a título de tributo, permanece passível de exigência no presente processo administrativo a diferença de RS 23.416,32 de COFINS relativo a competência de dezembro/2010, que deverá ser acrescida dos correspondentes valores de juros de mora (SELIC) e da multa de ofício previstos legalmente." (fls. 548, sublinhado na transcrição). A decisão, no

¹ Em conformidade com o art. 7º, 3º, da Portaria n.º 527/2010: "§ 3º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN na forma deste artigo."

entanto, nada referiu quanto à manutenção da multa de lançamento de ofício aplicada sobre os valores confessados somente após o início do procedimento fiscal. Trata-se de omissão que exige colmatação.." (e-fl. 556)

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Os Embargos de Declaração são tempestivos e merecem ser conhecidos.

Atentando-se para o acórdão embargado, vislumbra-se efetivamente a existência de uma omissão quanto à multa de ofício autuada, que merece ser sanada em conformidade com o art. 65 do Regimento Interno deste Conselho - RICARF².

Com efeito, ao tratar do argumento da duplicidade que envolvia o lançamento, a maior preocupação no acórdão embargado foi quanto aos tributos lançados, evidenciando na planilha à e-fl. 547 as diferenças de tributos que poderiam ser exigidas. Reproduz-se abaixo a planilha trazida naquela oportunidade:

- Planilha relativa aos valores de PIS

PIS Auto de Infração			Diferença declarada em DCTF (cobrança PTA 10280.501250/2014-21) Valor declarado em DCTF e não pago				(G = C - F) Diferença passível de cobrança em Auto de Infração	
(A) Dacon	(B) Recolhimentos	(C = A - B) Diferença autuada	(D) Código de receita 0679	(E) Código de receita 0691	(F = D+E) Total PIS em cobrança automática	e-fls. do processo com a referência da cobrança em DCTF		
JAN	55.130,13	16.210,40	38.919,73	36.482,24	2.437,49	38.919,73	285; 288; 290	0,00
FEV	73.916,57	22.830,12	51.086,45	47.949,30	3.137,15	51.086,45	294; 297; 299	0,00
MAR	75.780,37	24.335,58	51.444,79	48.271,28	3.173,51	51.444,79	303; 304/308	0,00
ABR	54.557,28	10.762,60	43.794,68	40.855,30	2.939,38	43.794,68	312; 314/317	0,00
MAI	87.460,92	11.150,95	76.309,97	71.027,18	5.282,79	76.309,97	321; 323/326	0,00
JUN	86.703,42	8.422,19	78.281,23	73.005,45	5.275,78	78.281,23	330; 332/335	0,00
JUL	153.620,55	12.416,15	141.204,40	131.241,26	9.963,14	141.204,40	339; 341/344	0,00
AGO	210.779,96	17.626,69	193.153,27	179.535,24	13.618,03	193.153,27	348; 350/353	0,00
SET	218.095,46	35.119,04	182.976,42	170.375,23	12.601,19	182.976,42	357; 359/362	0,00
OUT	252.126,22	36.611,84	215.514,38	208.711,69	6.802,69	215.514,38	366; 368/371	0,00
NOV	275.912,68	89.600,45	186.312,23	184.554,29	1.757,94	186.312,23	375; 377/380	0,00
Valor autuado de PIS			1.258.997,55	Valor em cobrança DCTF de PIS		1.258.997,55	Diferença passível de autuação	0,00

- Planilha relativa aos valores de COFINS

² "Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma."

COFINS Auto de Infração			Diferença declarada em DCTF (cobrança PTA 10280.501251/2014-75) Valor declarado em DCTF e não pago				(G = C - F) Diferença passível de cobrança em Auto de Infração	
	(A) Dacon	(B) Recolhimentos	(C = A - B) Diferença autuada	(D) Código de receita 0760	(E) Código de receita 0776	(F = D+E) Total COFINS em cobrança automática	e-fls. do processo com a referência da cobrança em DCTF	
JAN	268.204,70	94.834,25	173.370,45	163.021,55	10.348,90	173.370,45	408; 411; 413	
FEV	357.405,70	121.210,40	236.195,30	222.061,93	14.133,37	236.195,30	417; 420; 422	
MAR	370.011,48	135.812,11	234.199,37	220.297,72	13.901,65	234.199,37	426; 428/431	
ABR	269.292,27	63.724,68	205.567,59	190.644,06	14.923,53	205.567,59	435; 437/440	
MAI	357.296,55	28.862,90	328.433,65	305.140,54	23.293,11	328.433,65	444; 446/449	
JUN	182.399,54	6.334,37	176.065,17	163.944,06	12.121,11	176.065,17	453; 455/458	
JUL	436.534,73	24.964,15	411.570,58	382.324,96	29.245,62	411.570,58	462; 464/467	
AGO	566.885,33	35.440,57	531.444,76	493.730,80	37.713,96	531.444,76	471; 473/476	
SET	649.773,97	70.598,27	579.175,70	547.575,32	31.600,38	579.175,70	480; 482/485	
OUT	585.242,80	73.663,77	511.579,03	485.245,24	26.333,79	511.579,03	489; 491/494	
NOV	651.263,99	178.265,98	472.998,01	450.151,59	22.846,42	472.998,01	498; 500/503	
DEZ	1.041.558,32	584.673,66	456.884,66	416.677,68	16.790,66	433.468,34	507; 509/512	
Valor autuado de COFINS			4.317.484,27	Valor em cobrança DCTF de COFINS		4.120.697,50	Diferença passível de autuação	23.416,32

Contudo, naquela oportunidade não foram traçadas considerações específicas quanto à multa de ofício lavrada, que foi, inclusive objeto de inconformidade pelo contribuinte em sua peça recursal, na qual sustentou:

"Ou seja, prosperando a inscrição em dívida ativa significa dizer que a denúncia espontânea (declaração - confissão) foi aceita pela SRF, e gozando de certeza e liquidez, o presente auto de infração é NULO, pois pretende a constituição do mesmo crédito tributário já inscrito em dívida ativa." (e-fl. 199)

E foi nesse ponto que a Procuradoria se exsurge em seus Embargos, evidenciando que o acórdão não tratou de forma específica da multa de ofício e da ausência de espontaneidade para afastar a multa de ofício autuada:

"Esse eg. Colegiado, considerando a apresentação de DCTF retificadora pelo contribuinte, deu provimento ao recurso voluntário para excluir do presente lançamento os valores de PIS e COFINS exigidos em duplicidade.

Ocorre que a Turma nada mencionou acerca da multa de ofício, o que pode ensejar dúvida acerca do resultado do julgamento.

Destaque-se que o contribuinte apresentou as DCTFs retificadoras quando já estava em curso procedimento administrativo fiscal. Logo, não gozava mais de espontaneidade. Com efeito, o Termo de Início de Ação Fiscal foi recepcionado pelo sujeito passivo por via postal em 22/04/2013 (vide fls. 4/6). As DCTFs retificadoras, por seu turno, foram apresentadas apenas em 28/05/2013 (DCTFs dos meses de janeiro a novembro de 2010) e 07/06/2013 (DCTF do mês de dezembro de 2010).

Logo, entende-se, s.m.j., que, ainda que os valores de PIS e COFINS cobrados em duplicidade sejam excluídos do presente lançamento, deve-se manter a exigência da multa de ofício correspondente. Isso porque, conforme já explanado, a apresentação de DCTF extemporaneamente, quando já em curso ação fiscal, afasta a espontaneidade e, conseqüentemente, autoriza a exigência da multa de ofício de 75%.

Registre-se que, no processo nº 10280.501215/2014-75, que decorreu das DCTFs retificadoras, não foi exigida multa de ofício, inexistindo, portanto, duplicidade quanto ao ponto.

Nesse contexto, a União requer que o Colegiado se manifeste para explicitar seu posicionamento, esclarecendo se a multa de ofício permanece exigível no presente processo." (e-fl. 551/552)

Assim, merece ser efetivamente sanada a omissão levantada pela Procuradoria em seus embargos para avaliar a existência na hipótese de denúncia espontânea suscetível a afastar a multa de ofício aplicada.

Para tanto, importante lembrar o momento que as retificações ocorreram no presente caso. Como mencionado no acórdão embargado, em 12/04/2013 (e-fl. 5) o contribuinte foi intimado do procedimento de revisão do DACON do ano-calendário 2010, para apresentar esclarecimentos da razão pela qual "os valores informados em Dacon referentes a 'Contribuição para o Pis/Pasep a Pagar' e 'Cofins a Pagar' estão superiores aos informados em DCTF." (e-fl. 4). **Após o recebimento desta intimação**, o contribuinte procedeu com a retificação das DCTFs, transmitidas em 28/05/2013 (para as competências de janeiro/2010 a novembro/2010) e 07/06/2013 (para a competência de dezembro/2010), para que passassem a refletir os valores de débitos que foram indicados no DACON.

Observe-se, portanto, que não há que se falar em espontaneidade na presente hipótese, vez que a retificação da DCTF somente ocorreu após um procedimento de ofício, no qual foi confirmada a ausência de declaração de parte das contribuições em DCTF, na forma do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96:

*" Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;"*

Como já firmou o Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, a denúncia espontânea do art. 138, do Código Tributário Nacional ocorre quando o contribuinte "após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (**antes de qualquer procedimento da Administração Tributária**), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente" (Recurso Especial 1.149.022/SP³ - grifei).

³ "PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. 1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. 2. **Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ)** (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008). 3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008). 4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN. 5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional." 6. Consequentemente, merece

A ausência de procedimento fiscal prévio, frisa-se, é depreendida da leitura do parágrafo único do art. 138 do CTN, que expressa:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

*Parágrafo único. **Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.**" (grifei)*

Assim, ainda que excluídas parte das parcelas correspondentes aos tributos, face a exigência em duplicidade na forma do acórdão recorrido, cabível a exigência da multa de ofício aplicada sobre a diferença identificada pela fiscalização que não foi declarada em DCTF antes de procedimento fiscal, que deve ser mantida.

Nesse sentido, devem ser acolhidos os embargos de declaração da Fazenda Nacional para sanar a omissão quanto a multa de ofício, evidenciando a necessidade de sua manutenção no lançamento fiscal. Assim, mantém-se o provimento parcial do Recurso Voluntário para excluir parte das exigências do PIS e da COFINS feitas em duplicidade, sem efeitos modificativos daquele provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.

reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine. 7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impropriedade do contribuinte. 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 1149022/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010 - grifei)