MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10830.002084/2010-87

Processo nº	10830.002084/2010-87
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-011.082 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de setembro de 2023
Recorrente	UNILEVER BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/07/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. ESPONTANEIDADE.

O marco temporal para a espontaneidade tem início com a ciência do contribuinte sobre qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, e não com a ciência do Auto de Infração. É o critério positivado no art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

As retificações das declarações realizadas pelo contribuinte após iniciado qualquer procedimento fiscal relativo àquele tributo não trazem quaisquer consequências sobre a espontaneidade, nos termos da Súmula CARF nº 33.

PARCELAMENTO. COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE. REFLEXO NA AUTUAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O julgamento do Recurso Voluntário deve prosseguir independentemente da decisão sobre parcelamento e/ou outros benefícios oferecidos pela legislação. Existindo recurso em processo administrativo distinto que pode levar à extinção do crédito tributário, este tem sua exigibilidade suspensa, o que impede apenas a cobrança e execução, mas não o julgamento dos recursos sobre o mérito, nos termos do art. 151 do CTN, tanto pelo inciso III quanto pelo inciso VI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por maioria de votos, rejeitar a proposta de conversão do julgamento do recurso em diligência para averiguar a existência de prejuízo fiscal suficiente para quitar o débito, na forma suscitada pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), que foi acompanhado pelos conselheiros Alexandre Freitas Costa e Marina Righi Rodrigues Lara; e (ii) por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria referente ao cancelamento da multa de ofício em razão do parcelamento e, na parte conhecida, que trata da denúncia espontânea, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Ribeirão Preto (DRJ-RPO):

> Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 02/04, lavrado em 18/02/2010, com ciência da contribuinte na mesma data, totalizando o crédito tributário de R$ 29.803.668,91.
>
> Segundo a descrição dos fatos de fl. 03 e o termo de verificação fiscal de fls. 17/27, houve falta de recolhimento do imposto, no período de março a julho de 2007, pela compensação de débitos de IPI, sem qualquer amparo judicial, com créditos presumidos de IPI relativos a aquisições de insumos isentos, não-tributáveis ou de alíquota zero.
>
> A autuada retificou suas DCTFs incluindo os valores apurados. Porém, a retificação das declarações ocorreu após o início do procedimento fiscal, carecendo de espontaneidade. Conseqüentemente, foi realizada a glosa dos créditos e lavrado o auto de infração.
>
> Inconformada com a autuação, a contribuinte protocolizou impugnação de fls. 277/282, alegando, em síntese, que todos os débitos objeto do presente lançamento foram quitados nos termos da Lei n° 11.941/09 e MP n° 470/09, sendo irrelevante a discussão sobre a espontaneidade ou não do pagamento, pois as multas, nesse caso estão afastadas em razão de benefício legal trazido pela MP n° 470/09.
>
> Por fim, requereu a anulação ou improcedência do auto de infração, e o envio das notificações para o advogado da empresa.

A 2ª Turma da DRJ-RPO, em sessão datada de 28/04/2010, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação**. Foi exarado o Acórdão nº 14-28.674, às fls. 326/328, com a seguinte Ementa:

> LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ESPONTANEIDADE.
>
> Inexiste óbice à inclusão de débitos no parcelamento de que trata a Lei n° 11.941/09 durante a ação fiscal. No entanto, tal procedimento não faz com que o sujeito passivo readquira a espontaneidade. Verificada esta hipótese, mantém-se o lançamento de ofício, cabendo à repartição fiscal da jurisdição do sujeito passivo exigir, para pagamento, apenas o diferencial entre o crédito tributário declarado no referido parcelamento e aquele constituído de ofício por meio do auto de infração.

Original

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 09/06/2010** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 331), **apresentou Recurso Voluntário em 01/07/2010**, às fls. 332/340.

O processo foi remetido a este CARF, tendo sido analisado pela Turma 3101 em sessão realizada em 10/08/2011. Na oportunidade, **resolveram os Membros** do Colegiado, por unanimidade de votos, **converter o julgamento do recurso em diligência**, nos termos da Resolução nº 3101-000.156 (fls. 407/409):

> A recorrente alega que informou que os débitos decorrentes do indevido aproveitamento de crédito presumido de IPI foram autuados com os benefícios da Medida Provisória 470/09.
>
> Informa ainda que, ciente de que os débitos objeto do presente auto de infração não haviam sido à época do pagamento autuados, para atender à Instrução Normativa 968/09 e aproveitar-se devidamente dos descontos trazidos pela MP 470/09, efetuou a retificação de suas declarações com o único propósito de atender à legislação, indicar a existência de tais débitos e possibilitar que a SRFB visualizasse esses valores para efetuar a consolidação do pagamento em momento oportuno.
>
> Diante dos fatos apresentados, **converto o julgamento do recurso voluntário em diligência para que a unidade de origem apresente demonstrativo do parcelamento, informando de forma detalhada, o aproveitamento dos benefícios na Lei 11.941/09 e da MP 470/09, com a consolidação dos débitos, manifestando-se expressamente sobre a existência de débitos remanescentes a serem exigidos no presente processo**.

Em cumprimento à diligência determinada, foram prestadas as informações que constam do Despacho de fls. 413/427, com as seguintes conclusões, em síntese:

> Nesse contexto, proponho o DEFERIMENTO PARCIAL do Pedido de Parcelamento ou Pagamento com os benefícios previstos pelo Artigo 3º da Medida Provisória 470/2009 efetuado através do presente processo, pelos seguintes motivos:
>
> a) A existência de amortizações no total de R$ 245.503.999,04, resultando na quitação até o débito descrito no item 138 e parte do débito do item 139, para os quais proponho o DEFERIMENTO, e
>
> b) O Interessado optou pela quitação dos débitos com a utilização de créditos oriundos de Prejuízo Fiscal ou de Base de Cálculo Negativa da CSLL cujos montantes informados FORAM PARCIALMENTE CONFIRMADOS, comprovado pelos extratos SAPLI fls. 121/127, resultando no restabelecimento da cobrança a partir do saldo do débito do item 139, para o qual proponho o INDEFERIMENTO.

Sobre este documento, o contribuinte se manifestou às fls. 449/454:

> III - DA SUFICIÊNCIA DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL
>
> 7. Analisando-se o Relatório elaborado pela DERAT/SP - DICAT/EQPAQ nos autos do processo administrativo n° 18186.006631/2009-13, que trata da consolidação do parcelamento da MP n° 470/2009 da Recorrente, nota-se que as autoridades fiscais alegam que não haveria suficiência de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para quitação dos débitos decorrentes do presente processo, incluídos no parcelamento da MP n° 470/2009.
>
> 8. De fato, restou assim redigido o referido Relatório, *verbis* (Doc. 02 - Fls. 273):

Original

(...)

9. Entretanto, à época da elaboração do Relatório acima (04/07/2012) o saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa nos controles da RFB estava impactado pelo Auto de Infração tratado no Processo Administrativo n° 16327.001000/2006-88 que alterou o prejuízo fiscal da Recorrente no período (2001) para lucro tributável, por desconsiderar uma série de empréstimos intercompany realizado pela Recorrente com a Unilever NV por suposta desnecessidade das despesas e ausência de comprovação do mútuo.

10. Contudo, o mencionado Auto de Infração foi cancelado em definitivo na esfera administrativa após acórdão desse CARF de 03.03.2015 (Doc. 03) que deu provimento ao Recurso Voluntário da ora Recorrente e considerou as despesas como legítimas e devidamente comprovadas. O caso (P.A. 16327.001000/2006-88) se encontra, inclusive, arquivado como se verifica pelo anexo andamento do comprot.

11. Após o cancelamento definitivo da exigência discutida no P.A. 16327.001000/2006-88, a própria Receita Federal do Brasil realizou a recomposição do saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL da Recorrente, como se observa peta documentação que acompanhou a intimação acerca do encerramento do referido P.A. 16327.001000/2006-88 (Doc. 04).

(...)

13. Nota-se, portanto, com base nos próprios relatórios emitidos pela RFB a partir de informações contida no SAPLI, que os saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL da Recorrente são mais que suficiente para a quitação dos débitos no âmbito do parcelamento da MP n° 470/2009.

14. Deve-se destacar, por oportuno, que após a recomposição dos Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativa da CSLL em face do encerramento do P.A. 16327.001000/2006-88, a ora Peticionária promoveu o desarquivamento do P.A. n° 18186.006631/2009-13 para que a situação seja corrigida (Doc. 05)

III - CONCLUSÃO E PEDIDO

15. Dessa forma, ao basear-se unicamente no Relatório elaborado pela DERAT/SP - DICAT/EQPAQ nos autos do P.A. n° 18186.006631/2009-13 em 04.07.2012 que, como visto, se encontra desatualizado, pois não reconhece o impacto do cancelamento da exigência decorrente do P.A. 16327.001000/2006-88, a diligência em verdade não cumpriu seu desiderato.

16. Ante o exposto, requer-se que esse Colegiado determine nova diligência para que a unidade de origem se manifeste sobre a quitação integral do débito discutido na espécie, considerando-se a nova situação decorrente do cancelamento do P.A. 16327.001000/2006-88.

17. Assim, como o encerramento do presente caso depende diretamente da nova análise a ser realizada pela DERAT/SP - DICAT/EQPAQ nos autos do P.A. n° 18186.006631/2009-13, requer-se que a diligência a ser realizada aguarde o relatório final a ser expedido naqueles autos.

O processo retornou a este Conselho e foi mais uma vez examinado em sessão datada de 25/01/2017. O Colegiado determinou nova diligência, nos termos da Resolução nº 3402-000.859 (fls. 533/537):

Original

Resolução

9. Sendo bastante objetivo e tendo em vista o relatório acima elaborado, em especial levando em consideração a manifestação do contribuinte de fls. 449/454 que traz aos autos um fato superveniente, remanesce a dúvida se de fato o débito aqui tratado foi ou não quitado com os benefícios da lei nº 11.941/09 e da MP nº 470/09.

10. Nesse sentido, para que haja o adequado/justo julgamento da presente lide, resolvo por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade preparadora informe:

(i) se a matriz ou filial da recorrente fizeram ou não a quitação do presente débito nos termos do que estabelece a lei nº 11.941/09 e da MP nº 470/09, bem como a forma com que tal quitação impacta na presente exigência fiscal, o que deverá ser demonstrado de forma analítica, em especial na hipótese de remanescer algum débito cobrado no **presente** processo administrativo; e, por fim

(ii) o contribuinte seja intimado e, caso queira, se manifeste a respeito do resultado da diligência, nos termos do que prevê o art. 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011.

Em cumprimento à diligência acima referida, foram prestadas as informações que constam do Despacho de fl. 542, nos seguintes termos:

> De plano, cumpre ratificar a manifestação da DERAT/SP, quando da primeira resolução nº 3101-000.156/2011, porquanto em fls. 429/431, demonstra-se que, não houve a consolidação do presente processo no pagamento a vista ou parcelamento da Lei nº 11.941/2009. Ainda, não foram identificados pedidos de revisão desta consolidação tendente a incluir o presente processo, tampouco a necessária desistência do contencioso, na forma das Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 06/2009 e 02/2011.
>
> Após a manifestação o processo retornou em segunda resolução nº 3402-000.774, demandando a manifestação do interessado quanto ao relatado pela DERAT/SP. A manifestação do interessado, está acostada em documentos de fls. 449/515. Em que pese, não há nesta manifestação do interessado, menção ao pagamento a vista ou parcelamento da Lei nº 11.941/2009, senão MP nº 470/2009.
>
> Quanto ao benefício da MP nº 470, o contribuinte alega – em tese – que a decisão do indeferimento parcial do benefício, manifestada em processo nº 18186.006631/2009-13 e trazida em cópia às fls. 413/427, deva ser revista diante do andamento em contencioso no processo nº 16327.001000/2006-88.
>
> Pelo exposto, faz-se mister :
>
> 1. MANTER a negativa do benefício da Lei nº 11.941/2009 ao presente processo;
>
> 2. ENCAMINHAR o presente ao GAO-PFAZ-EPAR-DICAT-DERAT-SPO-SP, para apreciação da alegação quanto ao benefício da MP nº 470 em processo nº 18186.006631/2009-13, frente ao andamento do processo nº 16327.001000/2006-88;
>
> 3. COLHER nova manifestação do contribuinte antes do retorno deste processo em seguimento do contencioso.

Após diversos outros despachos anexados a este processo, a Equipe Regional de Parcelamento da 8º Região Fiscal apresentou a Informação nº 1.015/EQPAR/DERAT-SP/SRRF08/RFB, de 18/03/2022 (fls. 825/827), com as seguintes conclusões:

Original

> 4. As respostas aos questionamentos estão no processo 18186.006631/2009-13, que trata do pedido de parcelamento pela MP 470/2009. Por isso, foram copiadas neste processo os principais despachos e planilhas de cálculos relativas ao caso em fls. 760-815. Foi anexada cópia dos montantes utilizados no parcelamento pela MP 470/2009 (fls. 816) e foram elaboradas planilhas (fls. 817-823) que demonstram de forma analítica como ocorreu a quitação do parcelamento contido naquele processo e se este processo está abrangido.
>
> 5. Importante destacar o conteúdo do item 7 do despacho de fls. 796, que estabelece que a decisão que se tornou definitiva na esfera administrativa para o processo 18186.006631/2009-13 é a decisão copiada em fls. 745-759 (fls. 271-285 do processo 18186.006631/2009-13), portanto quaisquer questionamentos posteriores foram e deverão ser tratados na condição da revisão prevista pelo art. 65 da Lei 9.784/1999.
>
> 6. Revisão posterior a decisão definitiva efetivamente ocorreu e está copiada em fls. 774-786 (fls. 707-719 do processo 18186.006631/2009-13). Após esta última revisão, ainda foram questionados os históricos dos montantes de PF e BCN. O questionamento foi encaminhado à DIFIS, mas ainda não houve manifestação.
>
> 7. A última revisão válida, portanto, está em fls. 774-786. Em fls. 817-823 estão o resumo dos montantes de PF e BCN utilizados no parcelamento da MP 470 (fls. 817), os valores envolvidos no parcelamento (fls. 818) e quais débitos puderam ser amortizados (fls. 819-823) para possibilitar responder os questionamentos apresentados, todos baseados nas decisões copiadas em fls. 745-815.
>
> 8. Passo a responder.
>
> 9. Não houve quitação dos débitos deste processo pelo parcelamento da Lei 11.941/09- RFB-IPI-art.2º pela matriz ou filial. O contribuinte aderiu ao parcelamento, mas não o consolidou, conforme a determinação da Portaria Conjunta PGFN RFB 02/2011, deixando o parcelamento de existir.
>
> 10. Apesar de haver pedido para que os débitos deste processo fossem parcelados pela MP 470/09, de acordo com a decisão definitiva (fls. 745-759) e com a última revisão deferida (fls. 774-786), os débitos deste processo não foram quitados pelo parcelamento da MP 470/09, por não haver montantes suficientes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, como demonstram os destaques em verde de fls. 823, adaptados das planilhas de fls. 806-815, elaborados a partir das decisões já mencionadas.
>
> 11. Apesar disso, eventuais alterações dos montantes de crédito de PF e BCN que sejam aprovados em revisão de ofício ou a pedido no processo 18186.006631/2009-13 irão afetar o julgamento deste processo, conforme afirmado anteriormente no despacho anexado em fls. 802.

Sobre estas conclusões se manifestou o recorrente, conforme Petição às fls. 834/835, *litteris*:

> Já o presente Recurso Voluntário restou convertido em diligência, com objetivo de apurar a quitação do débito nos termos do que estabelece a lei no 11.941/09 e da MP no 470/09.
>
> Diante desta diligência, a Receita Federal referiu em seu item "9" que "não houve quitação dos débitos deste processo pelo parcelamento da Lei 11.941/09- RFB-IPI-art.2º pela matriz ou filial."
>
> De forma controversa, refere em seu item "11" que "eventuais alterações dos montantes de crédito de PF e BCN que sejam aprovados em revisão de ofício ou a pedido no processo 18186.006631/2009-13 irão afetar o julgamento deste processo, conforme afirmado anteriormente no despacho anexado em fls. 802."

Original

> Ora, conforme pode-se denotar, a resposta ao questionamento da diligência não é compatível com a informação trazida ao final da própria análise fazendária, no item "11". Resta evidente que, se há apuração pendente no processo administrativo nº 18186.006631/2009-13, somente quando for finalizado este processo poderá haver desfecho na presente diligência.
>
> Assim, cumpre à MANIFESTANTE discordar de forma veemente da conclusão trazida pela Fiscalização em sua análise, dado que está se contradiz em termos e afirma de forma precoce – como ela mesmo reconhece no seu Item 11 – que o débito em questão não foi objeto de quitação.
>
> Diante do exposto, resta necessário o apensamento do processo administrativo nº 18186.006631/2009-13 ao presente, tendo em vista que seus objetos são dependentes e apenas com o desfecho do processo administrativo, poderá haver conclusão neste feito. Ainda, necessário que se reconheça a impossibilidade de afirmar - nesse momento processual - que o débito não foi objeto de quitação, como fez o D. Auditor Fiscal no caso.
>
> Requer-se, portanto, (i) sejam os feitos apensados e (ii) seja este feito sobrestado até que seja proferida decisão final no processo administrativo nº 18186.006631/2009-13, possibilitando o desfecho do presente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Alega o contribuinte que seu recurso deve ser julgado procedente, com base nas seguintes razões, *verbis*:

> **DO DIREITO**
>
> O direito ao crédito presumido de IPI foi durante muito tempo discutido no meio jurídico.
>
> Entretanto, recentemente o Egrégio Supremo Tribunal Federal firmou entendimento sobre a impossibilidade de creditamento de IPI a partir da aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.
>
> Em razão do reconhecido impacto econômico de referida decisão, foi inicialmente expedida a Medida Provisória no. 449/2008, convertida na Lei no. 11.941/09, visando conferir condições especiais para a quitação dos débitos decorrentes do aproveitamento dos créditos supracitados. Posteriormente foi expedida a Medida Provisória 470/09, concedendo novos benefícios aos débitos decorrentes do aproveitamento indevido de crédito presumido de IPI.
>
> Aproveitando-se desses benefícios, a Recorrente efetuou o levantamento de todos os débitos dessa natureza, realizando a devida quitação dos débitos autuados e não autuados.
>
> (...)

Original

Nesse sentido, **ciente de que os débitos objeto do presente auto de infração não haviam sido à época do pagamento autuados, a Recorrente**, para atender à Instrução Normativa 968/09 e aproveitar-se devidamente dos descontos trazidos pela MP 470/09, **efetuou a retificação de suas declarações** com o único propósito de atender à legislação, indicar a existência de tais débitos e possibilitar que a SRFB visualizasse esses valores para efetuar a consolidação do pagamento em momento oportuno.

Ocorre que o Sr. Auditor Fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal, afirma que deve ser afastada a espontaneidade no pagamento, assim como devem ser desconsideradas as retificações das declarações efetuadas, em razão da fiscalização ter se iniciado antes das retificações e do pagamento.

No mesmo sentido dispõe o Acórdão ora combatido, ao afirmar que a iniciativa de inclusão dos débitos ora combatidos nos benefícios trazidos pela Lei 11.941/09 e MP 470/09 não traz o benefício de readquirir a espontaneidade.

Entretanto, como demonstrado acima, tanto o pagamento quanto as retificações das declarações não se deram em razão do curso da fiscalização e da iminência da autuação, mas em razão da existência da MP 470/09, que trouxe benefícios para pagamento do tributo e determinou que as declarações dos tributos objeto de pagamento fossem devidamente retificadas.

Ressalta-se ainda que a MP 470/09 previu descontos de 100% sobre multas, no caso de pagamento à vista, seja para débitos autuados, seja para débitos não autuados. Sendo assim, as multas nesse caso estão de qualquer forma afastadas em razão de benefício legal trazido pela MP 470/09 e não em razão da espontaneidade.

Entretanto, o acórdão ora combatido entende que a discussão sobre a espontaneidade não é irrelevante ante aos benefícios previstos na MP 470/09. Isso, porque, entende que, caso o pagamento nos termos da MP 470/09 não tenha sido realizado de forma integral, fica mantida a cobrança das diferenças, bem como da multa cabível. Nesse sentido, afirma que deverá ser exigido do contribuinte somente o diferencial entre o que foi incluído e o que foi lançado.

Ocorre que, considerando que a Recorrente efetuou os cálculos nos termos previstos, pagando o tributo devidamente atualizado, com os descontos de juros e multa previstos, não há diferencial a ser exigido.

(...)

Portanto, resta claro que o tributo cobrado através do auto de infração ora impugnado foi devidamente quitado e será oportunamente objeto de consolidação, nos termos da Lei 11.941/09 e da MP 470/09, sendo improcedente a presente cobrança.

Dessa forma, frisa-se que o procedimento adotado pela Recorrente está em total concordância com a legislação vigente, razão pela qual o presente Auto de Infração deve ser anulado de plano ou, caso assim não se entenda, julgado improcedente.

DO PEDIDO

Diante do exposto, pede a ora Recorrente que o Auto de Infração seja anulado, ou, no mínimo, caso assim não se entenda, requer-se seja o Auto de Infração julgado IMPROCEDENTE, com a determinação do arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança, em razão da prévia quitação dos débitos em discussão. Na remota hipótese da manutenção da autuação, requer a suspensão do presente processo até que seja concluído o procedimento para aproveitamento dos benefícios na Lei 11.941/09 e da MP 470/09, em especial, a consolidação dos débitos, que indicará a improcedência da cobrança ora combatida.

Original

Em relação ao tributo cujo crédito foi constituído via Auto de Infração, não há discussão, tendo se tornado incontroverso, como expressamente reconhecido nos recursos do contribuinte e sendo já objeto de processo de parcelamento junto à Receita Federal. O cerne da lide neste presente processo se resume à multa de ofício imposta e ao reconhecimento da espontaneidade do contribuinte, como já identificado e decidido no acórdão *a quo*:

> Inicialmente, verifica-se que não existe divergência quanto aos débitos lançados. A impugnante não questiona os valores apurados pela fiscalização. Ao contrário, afirma que declarou e quitou os valores com os benefícios previstos na Lei n° 11.941/09 e MP n° 470/09.
>
> A controvérsia então, resume-se à questão da espontaneidade. Não há dúvida alguma no sentido de que o contribuinte pode se antecipar à autuação do fisco e incluir débitos que porventura seriam objeto de Auto de Infração. O contribuinte pode incluir no benefício previsto na Lei n° 11.941/09 todo e qualquer débito que entenda devido, constituído ou não, declarado ou não. Entretanto, essa iniciativa não lhe traz o beneficio de readquirir a espontaneidade (art. 138, parágrafo único do CTN). Se está sob ação fiscal, os débitos devem ser lançados com multa *ex officio*. O benefício da iniciativa do contribuinte se resume a poder incluir os débitos que porventura venham a ser lançados no futuro e, em decorrência de eventual expiração do prazo, não ter a permissão de incluir nem parcelar através de outra modalidade.
>
> Neste contexto, passam a ser relevantes a data de início da ação fiscal e a data da retificação das DCTFs. No caso dos autos, o início da ação fiscal ocorreu em 14/10/2009 (fls. 28/29), e a retificação das DCTFs em 23/11/2009. Logo, não há que se falar em espontaneidade.

Com razão a DRJ. Vejamos o que dispõe o art. 138 da Lei nº 5172/66 (CTN):

> 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.

Observo que a DRJ identificou que o início da ação fiscal ocorreu em 14/10/2009 (fls. 28/29), e a retificação das DCTFs em 23/11/2009; logo, irretocável sua decisão quanto à perda da espontaneidade, sendo completamente irrelevante o argumento do contribuinte de que "*tanto o pagamento quanto as retificações das declarações não se deram em razão do curso da fiscalização e da iminência da autuação, mas em razão da existência da MP 470/09*".

Do seu Recurso Voluntário depreende-se que a razão para este entendimento do contribuinte reside no fato de que a efetiva autuação somente ocorreu após a retificação das declarações:

> Nesse sentido, ciente de que **os débitos objeto do presente auto de infração não haviam sido à época do pagamento autuados**, a Recorrente, para atender à Instrução Normativa 968/09 e aproveitar-se devidamente dos descontos trazidos pela MP 470/09, **efetuou a retificação de suas declarações com o único propósito de atender à legislação**, indicar a existência de tais débitos e possibilitar que a SRFB visualizasse esses valores para efetuar a consolidação do pagamento em momento oportuno.

Original

Entretanto, como visto, o marco temporal tem início com a ciência do contribuinte sobre qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, e não com a ciência do Auto de Infração. É o mesmo critério positivado no art. 7º do Decreto nº 70.235/72:

> Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:
>
> I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;
>
> II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;
>
> III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.
>
> **§ 1° 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.

Além disso, as retificações das declarações realizadas pelo contribuinte após iniciado qualquer procedimento fiscal relativo àquele tributo não trazem quaisquer consequências sobre a espontaneidade, conforme a Súmula CARF nº 33:

> A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Nesse sentido, os seguintes precedentes deste CARF:

> **i) Acórdão nº 2401-010.239, Sessão de 15 de setembro de 202**2:
>
> EMENTA
>
> (...)
>
> PERDA DA ESPONTANEIDADE. DECRETO N. 70.235/72, ART.7°, §1.
>
> O Decreto n. 70.235/72, em seu art. 7°, §1°, dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.
>
> VOTO
>
> (...)
>
> Cabe destacar, ainda, que o Decreto n° 70.235/72, em seu artigo 7°, determina que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Feita a intimação ao sujeito passivo, dá-se início à ação fiscal, com as consequências daí advindas como a perda da espontaneidade.
>
> Tem-se, pois, que após o início da ação fiscal, findou-se o direito à espontaneidade da contribuinte, nos termos do art. 7°, § 1°, do Decreto n° 70.235/72, in verbis:
>
> (...)
>
> Dessa forma, o primeiro ato, escrito, praticado por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, estando a empresa sob procedimento

Original

fiscal, descabe a apresentação/retificação de declarações ou declarações complementares que, uma vez apresentadas, não caracterizam a espontaneidade, nem ensejam a nulidade do lançamento de ofício.

No mesmo sentido dispõe o art. 138, do CTN, in verbis:

(...)

E, ainda, a questão já fora debatida neste Conselho, tendo sido objeto da Súmula CARF n° 33, conforme abaixo:

(...)

A declaração entregue, portanto, após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício (Súmula CARF nº 33), eis que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Dessa forma, correto o procedimento da fiscalização, em considerar para a verificação dos fatos geradores não declarados ou declarados incorretamente, as GFIPs constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, entregues antes do início da ação fiscal.

ii) Acórdão nº 1302-006.222, Sessão de 19 de outubro de 2022:

EMENTA

(...)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO APÓS A CIÊNCIA DO ATO INICIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO-CONFIGURAÇÃO.

Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

VOTO

(...)

A Recorrente busca se eximir da referida penalidade sob a alegação de que, após a ciência do Termo de Intimação que inaugurou o procedimento fiscal, teria efetuado o recolhimento das estimativas apontadas no lançamento de ofício, caracterizando a denúncia espontânea dos referidos valores. Sustenta que a parcela mantida na decisão de primeira instância decorre da consideração pela autoridade fiscal de valores a título de multa de mora sobre as estimativas de IRPJ e CSLL, a qual não seria devida, nos termos do art. 138 do CTN e do art. 47 da Lei n 9.430, de 1996.

Há evidente equívoco nas alegações da Recorrente.

O teor do parágrafo único do art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não deixa dúvidas de que os recolhimentos realizados, "após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização" não se encontram albergados pelo referido instituto:

(...)

Original

De outra parte, o benefício previsto no art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicável exatamente ao interregno entre o início do procedimento fiscal e os vinte dias posteriores, não se confunde com a denúncia espontânea:

(...)

Esclarecendo a distinção,

(i) no caso de denúncia espontânea, realizada, portanto, antes do início do procedimento fiscal, o tributo deve ser recolhido apenas com o acréscimo dos juros de mora, afastada qualquer espécie de multa, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, estabelecida sob o regime do art. 543-C do antigo CPC, no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022-SP;

(ii) no caso do recolhimento efetuado "até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização", o tributo informado em declaração não constitutiva deve ser recolhido com o acréscimo de multa e juros de mora, ficando afastada apenas a imposição da multa de ofício;

(iii) após o vigésimo dia após o início do procedimento fiscal, cabível a exigência do tributo com acréscimo de multa de ofício e juros de mora.

(...)

No caso sob julgamento, não há dúvidas de que os recolhimentos efetuados pela Recorrente ocorreram após a ciência do ato que deu início ao procedimento fiscal. Ela própria admite em seu Recurso que tomou ciência do termo de Intimação em 29 de maio de 2013 e efetuou os recolhimentos em 12 de junho de 2013. Deste modo, não configurada a denúncia espontânea, mas, tendo em vista que os valores devidos por estimativa já se encontravam declarados na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2009, cabível o benefício do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, como bem decidiram os julgadores de primeira instância.

iii) Acórdão nº 3302-010.049, Sessão de 17 de novembro de 2020:

EMENTA

(...)

PROCEDIMENTO FISCAL. INÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. RECOLHIMENTOS EFETUADOS. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA AUTUAÇÃO.

Iniciado o procedimento fiscal, o sujeito passivo perde o direito de recolher diferenças de tributos em relação ao período fiscalizado, devendo eventuais recolhimentos serem computados apenas em momento posterior, para quitação de débitos constituídos do sujeito passivo, não servindo, portanto, para a desconstituição da autuação em sua origem.

VOTO

(...)

Sublinhe-se, ademais, que, no caso concreto, durante procedimento fiscalizatório, a recorrente realizou recolhimentos diversos relacionados a determinados períodos de apuração do PIS constituídos posteriormente pela autuação fiscal. Com relação a tais períodos, não há que se aplicar, por óbvio, o instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que havia fiscalização em curso – observe-se, neste ponto, que toda a

Original

> jurisprudência administrativa trazida pela recorrente, para sustentar seus argumentos, se refere a casos de denúncia espontânea, sendo, assim, inaplicáveis ao presente caso.
>
> Como consequência da perda da espontaneidade – *ex vi* do art. 7°, § 10 do Decreto n° 70.235/1972, **tem-se que todo o recolhimento efetuado durante a fiscalização deverá ser utilizado apenas posteriormente, como bem sublinhou a decisão recorrida, para aproveitamento na quitação de débitos do sujeito passivo, não servindo para desconstituição do lançamento do tributo sujeito ao procedimento fiscal, afigurando-se como legítima a constituição do débito não declarado e não recolhido espontaneamente com a incidência de multa de ofício**.
>
> Veja-se que, no caso dos autos, diversamente do que entende a recorrente, a aplicação do art. 44, I da Lei nº. 9.430/96 se dá pela ocorrência das situações ali previstas de falta de declaração e recolhimento das contribuições lançadas, não tendo declarações e recolhimentos – ainda que acompanhados de acréscimos moratórios -, realizados sob procedimento fiscal, qualquer efeito sobre a desconstituição dos débitos constituídos pelo auto de infração.
>
> Saliente-se que os recolhimentos efetuados durante o procedimento de fiscalização não se confundem com o pagamento dos débitos da autuação dentro do período de trinta dias da intimação do auto de infração. Neste caso, ao realizar o pagamento ou parcelamento do débito constituído dentro do prazo da impugnação, o sujeito passivo renuncia ao contencioso, sendo-lhe reduzido o valor da multa de ofício. Naquele outro caso, os recolhimentos efetuados durante a fiscalização serão aproveitados, eventualmente, para abater débitos do sujeito passivo, mas não terão o condão de afastar a autuação e dar fim ao contencioso, não se aplicando a referida redução da multa de ofício.

Há ainda um segundo argumento de defesa. O recorrente afirma que, como está sendo discutido no processo administrativo nº 18186.006631/2009-13 o parcelamento/compensação de parte do valor da autuação, e que outra parte foi paga através de DARF, não haveria multa de ofício a ser cobrada, tendo em vista que a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, bem como a Medida Provisória nº 470/09, afastariam as multas como parte do benefício concedido pela União. Vejamos um trecho do Recurso Voluntário:

> Ressalta-se ainda que a MP 470/09 previu descontos de 100% sobre multas, no caso de pagamento à vista, seja para débitos autuados, seja para débitos não autuados. Sendo assim, as multas nesse caso estão de qualquer forma afastadas em razão de benefício legal trazido pela MP 470/09 e não em razão da espontaneidade.
>
> Entretanto, o acórdão ora combatido entende que a discussão sobre a espontaneidade não é irrelevante ante aos benefícios previstos na MP 470/09. Isso, porque, entende que, caso o pagamento nos termos da MP 470/09 não tenha sido realizado de forma integral, fica mantida a cobrança das diferenças, bem como da multa cabível. Nesse sentido, afirma que deverá ser exigido do contribuinte somente o diferencial entre o que foi incluído e o que foi lançado.
>
> Ocorre que, considerando que a Recorrente efetuou os cálculos nos termos previstos, pagando o tributo devidamente atualizado, com os descontos de juros e multa previstos, não há diferencial a ser exigido.

Por conta desse fundamento invocado pela defesa, a Turma 3101 deste Conselho resolveu converter o julgamento do recurso em diligência, decisão renovada pela Turma 3402, através da Resolução nº 3402-000.859 (fls. 533/537):

Original

Resolução

9. Sendo bastante objetivo e tendo em vista o relatório acima elaborado, em especial levando em consideração a manifestação do contribuinte de fls. 449/454 que traz aos autos um fato superveniente, remanesce a dúvida se de fato o débito aqui tratado foi ou não quitado com os benefícios da lei nº 11.941/09 e da MP nº 470/09.

10. Nesse sentido, para que haja o adequado/justo julgamento da presente lide, resolvo por converter o presente julgamento em diligência para que a unidade preparadora informe:

(i) se a matriz ou filial da recorrente fizeram ou não a quitação do presente débito nos termos do que estabelece a lei nº 11.941/09 e da MP nº 470/09, bem como a forma com que tal quitação impacta na presente exigência fiscal, o que deverá ser demonstrado de forma analítica, em especial na hipótese de remanescer algum débito cobrado no **presente** processo administrativo; e, por fim

(ii) o contribuinte seja intimado e, caso queira, se manifeste a respeito do resultado da diligência, nos termos do que prevê o art. 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011.

No entanto, com a devida vênia aos ilustres conselheiros que assim decidiram, entendo que esta não foi a solução correta para o presente caso. Explico.

A competência das DRJs e deste Conselho está relacionada aos processos submetidos ao rito do processo administrativo fiscal estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72. Nesse contexto, devem ser analisados os fundamentos apresentados nos recursos submetidos a julgamento que digam respeito à correta lavratura do Auto de Infração e à sua procedência. Como o contribuinte já reconheceu expressamente que o tributo é devido e as alegações quanto à multa de ofício (espontaneidade) foram julgadas improcedentes, nada mais resta a ser feito, sendo desnecessário aguardar pelo desfecho do processo relacionado ao parcelamento do tributo, bem como as eventuais repercussões deste na multa de ofício.

As questões relacionadas ao parcelamento, à compensação e ao pagamento dos tributos constituídos no presente Auto de Infração, bem como as eventuais consequências deste procedimento sobre a multa de ofício estão sendo tratadas no âmbito do processo administrativo nº 18186.006631/2009-13. Neste, consta o Despacho nº 25.067/2021-EQPAR, datado de 15/10/2021 (último ato administrativo praticado até a data deste julgamento), *litteris*:

Trata o presente de processo de pedido de parcelamento - MP 470/2009.

Inicialmente esclarecemos que no parcelamento da MP 470/2009 o controle é realizado manualmente, ou seja, não há sistema com modalidades de parcelamentos a serem anexadas ao presente conforme o item 4 da Nota Técnica Conjunta CORAT/COFIS nº 318, de 10 de setembro de 2021 solicita. Todas a informações da modalidade se encontram no presente processo.

O pedido de parcelamento foi parcialmente deferido em virtude de os valores de montantes de PF/BCN serem menores do que os informados mesmo depois da ampliação deles após decisão judicial no processo nº 0003089-78.2014.8.26.0248 e interpretação dada pela PGFN.

Petição do contribuinte às fls. 950/956 recorre da decisão da RFB alegando que os saldos de R$ 607.098.568,00 (PF) e R$ 773.661.128,00 (BN) são comprovados pela

Original

> documentação apresentada (fls.748) e pelo Laudo Técnico em perícia judicial realizada nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 9749-97.2015.4.01.3800.
>
> Tendo em vista que a alegação é baseada em Laudo Técnico em perícia judicial, encaminho para DIFIS para análise conforme o item 14 da Nota Técnica Conjunta CORAT/COFIS nº 318, de 10 de setembro de 2021.

O contribuinte, em razão desse Despacho, apresentou Petição nos seguintes termos, em síntese:

> UNILEVER BRASIL LTDA, devidamente qualificada nos autos do Processo Administrativo em referência, formalizado em decorrência do protocolo de Requerimento de Adesão ao Programa de Pagamento de Débitos (anistia) instituído pela Medida Provisória nº 470/2009, em curso nessa D. Repartição, por seu advogado, vem, respeitosamente, à presença de Vossa Senhoria, esclarecer o quanto segue.
>
> **1. Em razão do Recurso Hierárquico interposto pela Requerente, foi proferida a r. decisão de fls. 1.005/1.013** que, após resumo das razões de fato e de direito, propôs o encaminhamento do presente processo administrativo à DIORT para uma nova revisão dos valores.
>
> 2. De acordo com a r. decisão, "*eventuais alterações no sistema SAPLI e no sistema e-SAPLI também irão afetar o julgamento do processo 10830.002084/2010-87*" (item 19).
>
> 3. Nesse ponto, a Requerente esclarece que, além do Processo Administrativo nº 16152.000302/2012-26 já integralmente extinto, a revisão dos valores irá impactar os seguintes processos administrativos, objeto de inscrições em dívida ativa:
>
> (...)
>
> 4. Diante do exposto, a Requerente pleiteia que, após revisão dos montantes de PF/BN pela DIORT, seja a Procuradoria da Fazenda Nacional intimada para adotar as providências necessárias nas CDA's indicadas acima.

Como se verifica, o instrumento apropriado para discutir o parcelamento é o Recurso Hierárquico, que possui rito distinto do previsto no Decreto nº 70.235/72. Aqui, contudo, importa apenas saber se o crédito tributário constituído é realmente devido, e isso já resta incontroverso. Se o contribuinte poderá se valer dos benefícios trazidos pela Lei nº 11.941/09 e/ou pela Medida Provisória nº 470/09 para extinguir o tributo devido e a multa de ofício, bem como em qual montante (de forma parcial ou integral), isso deverá ser discutido no processo administrativo nº 18186.006631/2009-13.

Quanto ao presente processo, o seu julgamento deverá prosseguir, independentemente da decisão sobre o parcelamento. Por óbvio, existindo recurso que pode levar à extinção do crédito tributário, este tem sua exigibilidade suspensa, o que impede apenas a cobrança e execução, mas não o julgamento dos recursos, nos termos do art. 151 do CTN, tanto pelo inciso III quanto pelo inciso VI:

> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
>
> I - moratória;
>
> II - o depósito do seu montante integral;
>
> **III - as reclamações e os recursos**, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Original

> IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
>
> V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
>
> **VI – o parcelamento**.
>
> Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Nesse sentido foi o Acórdão nº 3302-010.049, sessão de 17/11/2020, já transcrito neste voto, mas do qual destaco mais uma vez o seguinte excerto:

> (...) tem-se que todo o recolhimento efetuado durante a fiscalização deverá ser utilizado apenas posteriormente, como bem sublinhou a decisão recorrida, para aproveitamento na quitação de débitos do sujeito passivo, não servindo para desconstituição do lançamento do tributo sujeito ao procedimento fiscal, afigurando-se como legítima a constituição do débito não declarado e não recolhido espontaneamente com a incidência de multa de ofício.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria referente ao cancelamento da multa de ofício em razão do parcelamento e, na parte conhecida, que trata da denúncia espontânea, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Original