



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720248/2016-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.439 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Recorrente ITAÚ SEGUROS DE AUTO E RESIDÊNCIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2013

NULIDADE DA DECISÃO A QUO. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Demonstrado que a decisão administrativa foi formalizada de acordo com os requisitos de validade previstos em lei, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa, bem como não se enquadrando na previsão do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não deve ser acatado o pedido de nulidade formulado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2013

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A DIPJ possui caráter meramente informativo, enquanto a DCTF possui caráter de confissão de dívida. Não tendo os débitos informados em DIPJ sido recolhidos ou compensados, tampouco declarados em DCTF, procedente o lançamento de ofício destas parcelas não confessadas.

SÚMULA CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

RETIFICAÇÃO DCTF APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA ESPONTANEIDADE.

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).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2013

DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A DIPJ possui caráter meramente informativo, enquanto a DCTF possui caráter de confissão de dívida. Não tendo os débitos informados em DIPJ sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, procedente o lançamento de ofício destas parcelas não confessadas.

SÚMULA CARF n.º 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

RETIFICAÇÃO DCTF APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA ESPONTANEIDADE.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: **(i) sobre o período de abril e maio/2011**, para afastar o lançamento sobre o valor principal, juros e multa e; **(ii) sobre o período de junho/2011 a dezembro/2013**, reconhecer a incidência da multa de ofício de 75% sobre os débitos de PIS e COFINS recolhidos após o início do procedimento fiscal, mantendo o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 3402-011.439 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16327.720248/2016-13

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 08-37.858, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A decisão recorrida foi proferida com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2013

PROVAS INSUFICIENTES.

As razões contrárias ao lançamento devem estar acompanhadas de provas aptas e idôneas para não deixarem dúvidas da fidedignidade dos fatos alegados.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2013

PAGAMENTO ESPONTÂNEO APÓS CIÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO. REQUISITOS.

A legislação tributária concede à pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal a possibilidade de pagar os tributos e contribuições já declarados somente com os acréscimos legais aplicáveis ao procedimento espontâneo, desde que o faça no prazo de até vinte dias após o início da ação fiscal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. ALEGADO ERRO DE QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Eventual erro na quantificação da base de cálculo do crédito tributário atinente a determinada infração não constitui vício formal, mas sim erro material, que, em regra, se comprovado, justifica a alteração de ofício do valor lançado.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DA ESPONTANEIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo logo, o pagamento intempestivo não afasta a incidência da multa isolada de ofício calculada no percentual de 75%.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Versa o processo sobre autos de infração para exigência de Cofins e PIS/Pasep no regime cumulativo, nos valores de R\$ 35.275.284,08 e de R\$ 5.732.233,04, já incluídos multas e juros moratórios, referentes aos períodos de apuração entre 04/2011 a 12/2013, no que concerne

à apuração da receita de Salvados e Ressarcimentos, supostamente desconsiderada na base de cálculo das contribuições citadas e não oferecida à tributação no período de abril/2011 a dezembro/2013.

Sustenta a autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, "que o próprio contribuinte assumiu que cometeu o equívoco quanto a não-dedução, na exclusão efetuada pela empresa na base de cálculo do PIS e da Cofins, das importâncias recebidas a título de 'salvados' e 'ressarcimentos'", tendo, inclusive, efetuado recolhimentos complementares em 14/03/2016, porém sem o pagamento da multa de ofício de 75% aplicável ao presente caso nos termos do disposto no art. 7º do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que o contribuinte encontrava-se sob procedimento fiscal desde 24/02/2016.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese, como consta na decisão recorrida:

- a) a quitação dos pretensos débitos de PIS e COFINS sobre Receitas de Salvados e Ressarcimentos, de 04/2011 e 05/2011, dentro dos respectivos vencimentos;
- b) a quitação dos pretensos débitos de PIS e COFINS sobre Receitas de Salvados e Ressarcimento, de 06/2011 a 12/2013, acrescidos de juros de mora, dentro do prazo de 20 dias nos termos do art. 47 da Lei n.º 9.430/96; e requereu
- c) a anulação dos respectivos autos de infração por vício material, pois incidentes sobre principal e juros de mora já pagos; e
- d) a revisão dos autos de infração, para exclusão dos valores pagos de PIS e COFINS sobre Receitas de Salvados e Ressarcimentos, e ajuste do percentual da multa aplicada.

O julgador de primeira instância não acatou os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Dos Débitos de Abril e Maio/2011: Não há demonstrativos contábeis, declarações ou documentos comprobatórios aptos a ratificar serem de R\$ 88.987.393,64 e R\$ 94.834.668,33 os Sinistros Pagos em Abril e Maio/2011. É incontestável o recolhimento, tempestivo, dos valores do PIS e da Cofins confessados na DCTF e demonstrados no DACTON relativos aos meses de Abril e Maio/2011, porém isso não significa que a requerente comprovou, cabal e irrefutavelmente, que a receita de Salvados e Ressarcimentos, objeto da lide, foi incluída na base de cálculo das contribuições.

- Dos Débitos de Junho/2011 a Dezembro/2013: Analisando-se os Darfs (fls. 502 a 625), verifica-se que correspondem aos valores apurados pela fiscalização, contudo, os valores recolhidos foram acrescidos somente de juros de mora, não tendo o contribuinte efetuado qualquer recolhimento a título de multa de mora, conforme previsto no art. 61 da Lei nº 9.430/96. O contribuinte, mesmo se utilizando da espontaneidade prevista no art. 47 da Lei nº 9.430/96, estava sujeito à cobrança dos juros e da multa de mora, que seriam aplicáveis nos casos de recolhimento espontâneo com atraso.

- Da Ausência do Cômputo dos Pagamentos Efetuados: A desconsideração dos recolhimentos efetuados após a ciência do termo de início da fiscalização, desabrigados do alcance do instituto da espontaneidade, não pode ser oposta com o

fim de ser declarado nulo ou improcedente o procedimento fiscal. Tratando-se de pagamentos concretizados a destempo, a vinculação deles é mero ato de cobrança, posterior ao nascimento, no mundo jurídico, do débito tributário formalizado através do lançamento.

- **Da Multa Aplicável:** Não havendo espontaneidade nos recolhimentos (realizados após o início do procedimento fiscal) e, ainda, ausentes os pressupostos estabelecidos no art. 47 da Lei nº 9.430/96, incabível a limitação da multa do art. 61 no percentual de 20%, e devida a multa de ofício do art. 44, I, no percentual de 75%, e dos juros de mora.

- **Da Imputação Proporcional dos Pagamentos Efetuados:** A vinculação dos pagamentos efetuados pela requerente ao débito tributário constituído exorbita a competência desta instância julgadora, e deve ser apreciada junto à unidade preparadora, apta a promover a imputação proporcional das importâncias pagas aos valores autuados, sem qualquer prejuízo da manutenção integral da incidência de multa de ofício e juros de mora acessórios.

- **Da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício:** De posse da inteligência legal e jurisprudencial, procedente a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Cientificada da decisão de primeira instância em 20/03/2017, a contribuinte apresentou o recurso voluntário em 19/04/2017, mediante o qual repisa as alegações de primeira instância e acrescenta outras, sob os seguinte tópicos:

III.1 PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO v. ACÓRDÃO RECORRIDO

III.1.1 POR INOVAR NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E ACARRETAR PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

III.1.2 POR DEIXAR DE APRECIAR PONTOS ESSENCIAIS AO DESLINDE DO LITÍGIO

III.2 DA IMPROCEDÊNCIA DOS LANÇAMENTOS EM FUNÇÃO DA EXTINÇÃO POR PAGAMENTO DOS PRETENSOS DÉBITOS AUTUADOS, NA FORMA DO ART. 156, I, DO CTN

III.2.1. DA DEVIDA QUITAÇÃO DOS PRETENSOS DÉBITOS DE PIS COFINS DOS PERÍODOS DE ABRIL E MAIO DE 2011 NOS RESPECTIVOS VENCIMENTOS

III.2.2. DA DEVIDA QUITAÇÃO DOS PRETENSOS DÉBITOS DE PIS E COFINS DOS PERÍODOS DE 06/2011 A 12/2013 NA FORMA DO ART. 47 DA LEI Nº 9.430/96

III.3 A VERDADE MATERIAL DOS FATOS CORROBORA A IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO

III.4 DA INSUBSISTÊNCIA DOS LANÇAMENTOS POR AUSÊNCIA DO DEVIDO CÔMPUTO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS

III.5 SUBSIDIARIAMENTE: DA NECESSÁRIA REVISÃO PARCIAL DOS LANÇAMENTOS

Mediante a **Resolução nº 3402-001.355**, de 19 de abril de 2018, o Colegiado determinou a realização de diligência, nos seguintes termos:

Assim, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, **voto no sentido de determinar à DEINF em São Paulo a realização de diligência para apurar o que se segue**, inclusive, se for o caso, solicitando documentos adicionais à contribuinte e averiguando eventuais declarações, demonstrações e lançamentos nos livros obrigatórios de escrituração comercial e/ou fiscal da contribuinte juntamente com os documentos que os comprovam:

i) Verificar se a documentação juntada aos autos é suficiente para demonstrar que as Receitas de Salvados e Ressarcimentos foram computadas nas bases de cálculo das contribuições de PIS/COFINS apuradas e recolhidas relativamente a todos os períodos autuados. Em caso negativo, se houver necessidade, intimar a recorrente a apresentar, dentro de prazo razoável, os documentos que faltariam para a referida comprovação.

ii) Com relação aos débitos lançados relativos aos períodos de Abril e Maio/2011, analisar a documentação referida no item anterior e sua potencialidade para exonerar, integral ou parcialmente, o crédito tributário nesses períodos nos termos do art. 156, I do CTN.

iii) Acerca dos débitos relativos aos períodos de Junho/2011 a Dezembro/2013, analisar a documentação referida no item i) acima e sua potencialidade para exonerar, integral ou parcialmente, o crédito tributário, nos termos do art. 156, I do CTN, com o benefício da espontaneidade previsto no 47 da Lei n.º 9.430/96, desconsiderando para tal, a incidência da multa de mora (REsp 1149022/SP e REsp 962.379/RS).

iv) Emitir Relatório Conclusivo sobre a conclusão da análise dos itens precedentes, elaborando demonstrativos com eventuais parcelas a serem exoneradas da autuação e/ou imputação proporcional dos pagamentos confirmados.

v) Cientificar a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

vi) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação da interessada, devolver os autos a este Colegiado para julgamento do recurso voluntário.

A fiscalização apresentou suas conclusões da diligência no RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA N.º 01/2018.00122-3, concluindo pela ratificação integral dos lançamentos efetuados, e “salientando a mudança de posição da empresa ao longo da diligência quanto aos períodos de apuração de 06/2011 a 12/2013, em decorrência de alegada “confusão” na Impugnação e no Recurso Voluntário (vide item 14 acima), bem como a não apresentação dos razões contábeis das contas envolvidas, embora tenham sido proporcionadas oportunidades mais do que suficientes para tanto”.

A recorrente apresentou sua manifestação concluindo suas alegações nos seguintes termos:

17. Ora, como se vê, tais planilhas evidenciam que a Recorrente computou, sim, na apuração do PIS e da COFINS de 04/2011 e 05/2011 as receitas de salvados e ressarcimentos, mediante a sua adição, nas linhas 19 – “Pagamento de Indenizações por Sinistros” dos DACON.

18. Como se vê, a Recorrente recolheu o PIS e a COFINS sobre as receitas de salvados e ressarcimentos nos períodos de 04/2011 e 05/2011, restando clara a quitação dos pretensos débitos, nos termos do art. 156, I, do CTN.

(...)

23. Logo, está evidenciado nestes autos que os débitos de PIS e COFINS sobre as receitas de salvados e ressarcimento relativos aos períodos de 06/2011 a 12/2013 foram integralmente pagos pela Recorrente, com os benefícios do pagamento espontâneo, nos termos do art. 47 da Lei n.º 9.430/96, e, assim encontram-se extintos, na forma do art. 156, I, do CTN.

24. Diante do exposto, é imperioso que os documentos ora apresentados sejam analisados pela D. Fiscalização, o que se requer, para que sejam revistas e alteradas as conclusões constantes do Relatório de Diligência Fiscal n.º 01/2018.00122-3, reiterando-se os termos do Recurso Voluntário e o pedido de seu provimento, para reconhecer a extinção dos pretensos débitos e cancelar a autuação em debate.

Após, o julgamento do recurso novamente foi convertido em diligência através da **Resolução n.º 3402-002.419**, proferida nos seguintes termos:

Assim, não obstante a divergência nas alegações da recorrente relativamente aos meses de junho/2011 a dezembro/2013 e as oportunidades já concedidas para demonstração das suas alegações, tendo em vista os novos documentos juntados aos autos e a plausibilidade do direito invocado na manifestação posterior à diligência, em referência ao princípio da verdade material, e com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e nos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, voto no sentido de determinar a realização de diligência para que a fiscalização da Unidade de Origem:

- i) Relativamente aos períodos de apuração de abril e maio de 2011, manifeste-se acerca dos documentos e alegações mencionados pela recorrente em sua petição posterior a diligência nos parágrafos 8 a 18 (fls. 1799/1956). Caso a fiscalização entenda pela insuficiência da documentação para comprovar o alegado, intime a recorrente a apresentar os documentos faltantes, especificando, na oportunidade, quais seriam hábeis para demonstrar que as receitas de “salvados e ressarcimentos” teriam sido computadas nos valores declarados como “Pagamentos de Indenizações por Sinistros” (linha 19 do DACON) como adição (dedução da exclusão relativa ao pagamento das indenizações por sinistros).
- ii) No que concerne aos meses de junho/2011 a dezembro/2013, manifeste-se sobre os documentos e alegações mencionados nos parágrafos 19 a 23 da petição da recorrente (fls. 1799/1956), bem como acerca da verificação das alegações posteriores da recorrente no sentido de que os valores de salvados e ressarcimentos informados nas linhas 11 e 12 da Ficha 04 das DIPJ dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, teriam sido devidamente contabilizados nos respectivos períodos. Em caso afirmativo, considerando a declaração das contribuições em DIPJ suficiente para a aplicação do art. 47 da Lei n.º 9.430/96, bem como a não incidência da multa de mora (REsp 1149022/SP e REsp 962.379/RS) na denúncia espontânea, avalie a potencialidade da documentação constante nos autos para exonerar, integral ou parcialmente, o crédito tributário, nos termos do art. 156, I do CTN, com o benefício da espontaneidade previsto no 47 da Lei n.º 9.430/96.
- iii) Emitir Relatório Conclusivo sobre a análise dos itens precedentes, elaborando demonstrativos com eventuais parcelas a serem exoneradas da autuação e/ou imputação proporcional dos pagamentos confirmados.
- iv) Cientificar a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.
- v) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação da interessada, devolver os autos a este Colegiado para julgamento do recurso voluntário.

Após cumprimento da diligência e manifestação da parte, através dos Despacho de fls. 2096 a 2100 os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade da decisão recorrida

Alegou a Recorrente que a decisão recorrida é nula, uma vez que alterou a motivação do lançamento ao concluir que seriam insuficientes os documentos carreados aos autos, possibilitando confirmar o cômputo das Receitas de Salvados e Ressarcimentos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Sem razão.

Entendo que o ilustre Julgador *a quo* tão somente analisou os argumentos trazidos pela Contribuinte por ocasião da impugnação, motivo pelo qual expos suas conclusões sobre a base de cálculo apurada e documentos apresentados para confirmação da defesa.

Ademais, a decisão foi detidamente motivada, não se enquadrando na previsão do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972¹.

Portanto, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida, invocada em razões de recurso.

3. Mérito

Como já observado em Resolução anterior, trata-se de exigência de PIS/COFINS e acréscimos legais referentes às receitas em face de salvados e de ressarcimentos, cuja inclusão na base de cálculo dessas contribuições é determinada pelo art. 3º, § 6º, II da Lei n.º 9.718/98 e

¹ Art. 59. São nulos:

- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

pelo art. 10, IV da Instrução Normativa RFB n.º 1.285/2012², **não havendo controvérsia sobre a incidência dessas contribuições na hipótese dos autos.**

Como esclareceu o julgador *a quo*, os **salvados são bens alvos de sinistro que são passados à propriedade da empresa e posteriormente são alienados, gerando receita à pessoa jurídica; enquanto que os ressarcimentos são valores recebidos de terceiros responsabilizados pelos danos relativos ao bem segurado.**

3.1. Dos débitos de abril e maio/2011

Com relação aos fatos sobre tal período, a Fiscalização fez as seguintes constatações em Termo de Verificação:

- (i) O contribuinte apresentou em 04/04/2016, dentre outros elementos que não dizem respeito ao presente termo, documento contendo “planilha de composição dos valores de salvados e ressarcimentos, base de cálculo e os valores apurados de PIS e COFINS, do período de 2011 a 2013”, bem como “Cópia de todos os comprovantes de pagamentos de PIS e COFINS efetuados em 14/03/2016, referentes aos valores apurados de Salvados e Ressarcimentos;
- (ii) No exame da documentação entregue em 04/04/2016, constata-se a existência de planilhas que apresentam os efeitos tributários no PIS e na COFINS do erro identificado pelo contribuinte, relativo a Salvados e Ressarcimentos, após sua ciência do Termo de Intimação n.º 01, a qual ocorreu em 24/02/2016, conforme Aviso de Recebimento constante do processo administrativo de formalização dos lançamentos;

Em defesa a Recorrente apresentou os seguintes argumentos:

- (i) Que os débitos lançados de PIS e COFINS dos períodos de abril e maio/2011 foram devidamente quitados dentro dos respectivos

² Instrução Normativa RFB n.º 1.285/2012:

Art. 10. Além das exclusões permitidas no art. 7º, as empresas de seguros privados podem excluir ou deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os valores:

(...)

IV - referentes às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de cosseguos e resseguos, salvados e outros ressarcimentos.

Lei n.º 9.718/98:

Art. 3º (...)

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

(...)

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguo e resseguo, salvados e outros ressarcimentos. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

vencimentos (20/05/2011 e 20/06/2011), na forma do art. 156, I do Código Tributário Nacional;

- (ii) Subsidiariamente, mesmo que se entendesse devida alguma diferença a título de multa, deveriam ser cancelados os lançamentos, dado que consignam exigência indevida de parcelas de principal e juros de mora, eis que já pagas integralmente, sendo certo que a cobrança de eventual multa demandaria anulação destes AIs por vício material e a lavratura de novos lançamentos, se o caso.

Por sua vez, o ilustre Julgador *a quo* entendeu que não foi comprovado que a receita de Salvados e Ressarcimentos teria sido incluída na base de cálculo das contribuições, cujos valores foram confessados em DCTF e demonstrados no DACTON relativos a esses períodos de apuração.

Na diligência, a interessada foi intimada a demonstrar analiticamente a composição dos valores declarados como “Pagamentos de Indenizações por Sinistros” (linha 19 do DACTON), comprovando eventualmente que as receitas de “salvados e ressarcimentos” teriam sido computadas nessa rubrica como adição (dedução da exclusão relativa ao pagamento das indenizações por sinistros), bem como apresentar a documentação contábil correspondente.

Ao final da diligência concluiu a Fiscalização que a solicitação não havia sido atendida, nos seguintes termos:

17. No tocante aos períodos de apuração de 04 e 05/2011, o contribuinte alega que tais receitas foram computadas nos DACTON, mas embora tenham sido concedidas oportunidades mais do que suficientes para apresentação da documentação contábil comprobatória relativa às contas envolvidas, sendo de fácil obtenção o Razão das referidas contas com os sistemas informatizados hoje existentes, optou a empresa por não apresentá-la, inviabilizando que a fiscalização avalize as alegações relativas a esses períodos.

Em manifestação sobre a diligência, a Recorrente apresentou o “Razão referente às contas de Sinistro/Salvados/Ressarcimentos envolvidas na apuração em tela (Doc. 02 - Arquivo Não Paginável)”, mas que tal documentação contábil não refletiria os valores considerados na composição da linha 19 – “Pagamento de Indenizações por Sinistros” dos DACTON, para fins de apuração de PIS e COFINS, vez que enquanto a contabilização de tais receitas/despesas observa o regime de competência, o aproveitamento dessas para fins de apuração de PIS/COFINS observa o regime de caixa segundo regra específica aplicável às seguradoras.

Com isso, entendeu a anterior Relatora pela necessidade de análise da Fiscalização sobre os novos documentos juntados e das outras alegações constantes nessa manifestação da recorrente, bem como, se for o caso, que se intime a interessada para apresentar outros documentos hábeis a comprovar o alegado relativamente aos meses de apuração de abril e maio de 2011.

Sobre o período em referência, constam no RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA Nº 01/2020.00049 os seguintes esclarecimentos:

5. Quanto à vinculação entre as planilhas em questão, a empresa apresenta quadro demonstrativo que vincula a planilha nº 14 às planilhas nº 03 a nº 12, esclarecendo a natureza de cada uma das planilhas apresentadas, como segue, permitindo adequada análise:

6. No arquivo anexo (Doc. 01) vide abas “**PLANILHA 14 FISCALIZAÇÃO**” nas que constam os valores totais obtidos a partir das planilhas constantes nas demais abas do arquivo anexo (Doc.01), conforme copiado abaixo:

Composição Arquivos		
	ABRIL/2011	MAIO/2011
Arquivo (Composição)	Doc 03	Doc 08
Sinistros Pagos - Isar	69.358.493,06	83.361.843,98
Arquivo (Composição)	Doc 04	Doc 09
Sinistros Pagos - UBB	13.597.988,86	7.271.450,55
Arquivo (Composição)	Doc 06	Doc 11
Salvados	-	-
Ressarcimentos	11.516.226,99	13.557.268,41
Arquivo (Composição)	Doc 07	Doc 12
Salvados UBB	1.803.050,00	1.781.150,00
Arquivo (Composição)		
Ressarcimentos - UBB		
Balancete	Doc 05	Doc 10
DPVAT (3131230183)	5.039.730,85	7.102.667,86
Total	74.676.935,78	82.397.543,98

7. Dessa forma, observa-se que os valores demonstrados na aba “**PLANILHA 14 FISCALIZAÇÃO**” estão devidamente vinculados às planilhas nº 3 a 12 (constantes nas demais abas do Doc. 01).

6. Finaliza o contribuinte, argumentando que:

8. Portanto, como se vê, a Recorrente recolheu o PIS e a COFINS sobre as receitas de salvados e ressarcimentos nos períodos de 04/2011 e 05/2011, restando clara a quitação dos pretensos débitos, nos termos do art. 156, I, do CTN.

7. Observa-se, todavia, no tocante aos períodos de apuração de 04/2011 e 05/2011 que no recurso do contribuinte ao CARF, consta expressamente:

15. Ainda, insta destacar que a Recorrente não localizou as planilhas efetivamente utilizadas em 04/2011 e 05/2011 para compor o PIS e a COFINS devidos, pelo que, visando ao atendimento pleno das intimações em epígrafe, gerou novamente tais arquivos a partir dos sistemas legados internos. Ocorre que, em decorrência disso, a Recorrente apurou uma pequena diferença na base de cálculo das Contribuições de 04/2011 e 05/2011, de R\$ 787.355,84 e R\$ 701.415,14, respectivamente, conforme evidencia a planilha comparativa anexa (Doc. 14 - Arquivo Não Paginável).

16. Tal diferença apenas foi verificada em razão de o novo levantamento de tais registros contábeis auxiliares, em 2019, ter ocorrido oito anos após o primeiro levantamento (de 2011), pelo que a Recorrente não tinha exatamente a parametrização utilizada à época. No entanto, é inconteste que a apuração de 04/2011 e 05/2011 é hígida.

8. Essas diferenças apuradas pela empresa são uma possível explicação para o não atendimento de diversas intimações em diligência anterior, que requisitavam os documentos finalmente apresentados ao CARF. Os anos decorridos desde os referidos períodos de apuração não justificam, juridicamente, a não localização dos documentos originais, cabendo destacar que o Artigo 264 do Decreto 3.000/99, estabelece que (sublinhamos):

Conservação de Livros e Comprovantes

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua

atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 37).

9. A documentação apresentada na resposta aos Termos de Intimação n.º 01 e n.º 02 permite compreender a elaboração das planilhas em pauta, apresentadas ao CARF no âmbito do processo em referência. Não foram encontradas inconsistências quanto à forma de elaboração das referidas planilhas, mas as diferenças de valor apuradas, como o próprio contribuinte reconhece em sua petição ao CARF, não permitem ao signatário avaliar os valores em questão, principalmente pelo estabelecido pela legislação quanto à obrigação do contribuinte de “conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial”.

10. Apresentados os elementos objetivos no tocante às planilhas em pauta e referidas diferenças de valores, está no âmbito de competência dos Srs. Julgadores atribuir a tais elementos a medida que considerem justa.

Com relação ao mesmo período a Recorrente manifestou sobre a diligência com as seguintes alegações:

- (i) quanto aos períodos de 04/2011 e 05/2011, os documentos apresentados confirmam o pagamento dos débitos de PIS e COFINS nos respectivos prazos de vencimento, cabendo ao CARF decidir sobre as diferenças de valores verificadas no curso da diligência;
- (ii) Sobre a suposição feita pela Fiscalização no sentido de o alegado não atendimento de intimações seria motivado por diferenças apuradas pela Recorrente no conteúdo das obrigações acessórias apresentadas, esclarece que, seguindo orientação do próprio Auditor Fiscal, os documentos foram entregues de forma física e presencial no endereço constante da intimação, o que foi prontamente feito por meio da entrega de um CD-ROM, em 24/07/2020;
- (iii) A própria Recorrente chamou a atenção a tais diferenças e as justificou pelas retificações das declarações feitas ao longo de quase dez anos entre os períodos fiscalizados e o presente, ressaltando que não prejudicariam os fundamentos da defesa, o que foi reconhecido pela Fiscalização ao afirmar não haver inconsistências nas planilhas apresentadas;
- (iv) Antecipou-se a qualquer questionamento fiscal sobre o ponto, informando que constatou diferenças de valores de salvados e ressarcimentos ao comparar os arquivos originais e os arquivos disponíveis no sistema da Receita Federal do Brasil, relativamente aos períodos de 04/2011 e 05/2011, na ordem de R\$ 787.355,84 e R\$ 701.415,14, respectivamente. Em proporção, a diferença seria equivalente a, aproximadamente, 10% dos valores de salvados e ressarcimentos;

- (v) A evidência da diferença de apuração de PIS e COFINS dos períodos foi indicada de forma direta e precisa na aba “PLANILHA 14 FISCALIZAÇÃO” do arquivo não paginável juntado à petição de fls. 1.986/1.988 e 2.022/2.026, onde constam os valores totais das planilhas constantes das demais abas do referido arquivo, conforme abaixo copiado:

CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS DE 2011		
	ABR	MAI
CÁLCULO DO PIS E COFINS		
Prêmio Ganho	149.404.130,42	154.864.825,66
Sinistros - Manual	- 75.464.291,62	- 83.098.959,12
Outras Receitas Operacionais	9.176.091,43	12.276.416,49
Outras Receitas não Operacionais	-	-
Receitas sobre depósitos judiciais	-	-
Base de Cálculo	83.115.930,23	84.042.283,03
PIS 0,65%	540.253,55	546.274,84
COFINS 4%	3.324.637,21	3.361.691,32

	ABR	MAI
COMPOSIÇÃO DO PRÊMIO GANHO		
Prêmios Emitidos	136.933.678,65	200.216.123,39
Prêmios Cancelados	- 18.108.742,50	- 20.603.064,79
Prêmios Restituídos	- 2.163.437,44	- 3.088.542,38
Resseguros Cedidos	- 101.117,05	- 30.671,67
Var.Res.de Pr.não Ganhos	32.843.748,76	- 21.629.018,89
Total	149.404.130,42	154.864.825,66
31511 - Custo de Apólice	8.515.090,85	11.699.492,33
31518 - Outras Receitas	661.000,58	576.924,16
Total	9.176.091,43	12.276.416,49
3133 - Salvados	12.959.669,79	10.749.037,83
3134 - Ressarcimento	563.432,23	986.671,38
Sinistros Pagos	- 88.987.393,64	- 94.834.668,33
Total	- 75.464.291,62	- 83.098.959,12

Composição Arquivos		
	Doc 03	Doc 08
Arquivo (Composição)		
Sinistros Pagos - Isar	69.358.493,06	83.361.843,98
Arquivo (Composição)	Doc 04	Doc 09
Sinistros Pagos - UBB	13.597.988,86	7.271.450,55
Arquivo (Composição)	Doc 06	Doc 11
Salvados	- 11.516.226,99	- 13.557.268,41
Ressarcimentos		
Arquivo (Composição)	Doc 07	Doc 12
Salvados UBB	- 1.803.050,00	- 1.781.150,00
Arquivo (Composição)		
Ressarcimentos - UBB		
Balancete	Doc 05	Doc 10
DPVAT (3131230183)	5.039.730,85	7.102.667,86
Total	74.676.935,78	82.397.543,98

Valores constantes época		
Sinistros Pagos - Isar	69.182.878,94	83.473.386,75
Sinistros Pagos - UBB	13.331.864,06	6.214.125,89
Salvados	- 9.723.700,00	- 10.923.400,00
Ressarcimentos	- 489.198,98	- 889.378,55
Salvados - UBB	- 1.803.050,00	- 1.781.150,00
Ressarcimentos - UBB	- 74.233,25	- 97.292,83
DPVAT	5.039.730,85	7.102.667,86
Total	75.464.291,62	83.098.959,12

Diferença		
Sinistros Pagos - Isar	175.614,12	- 111.542,77
Sinistros Pagos - UBB	266.124,80	1.057.324,66
Salvados/Ressarcimentos	- 1.303.328,01	- 1.744.489,86
Salvados UBB	-	-
Ressarcimentos - UBB	74.233,25	97.292,83
DPVAT	-	-
Total	- 787.355,84	- 701.415,14

- (vi) O Sr. Fiscal reconheceu que a documentação apresentada nas respostas aos Termos de Intimação nº 01 e nº 02 permitem compreender a elaboração das planilhas apresentadas que fazem prova da alegação de pagamento dos pretensos débitos de PIS e COFINS dos períodos de abril de maio de 2011;
- (vii) Frise-se que, desde a Impugnação, a Recorrente defende e evidencia o recolhimento de PIS e COFINS sobre as receitas de salvados e ressarcimentos

dos períodos de 04/2011 e 05/2011, sendo tal fato o objeto da diligência e não, especificamente, os valores de base de cálculo, pelo que a resposta da Fiscalização confirma o direito da Recorrente de ver extintos os pretensos débitos lançados de ofício aos períodos de 04/2011 e 05/2011, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Entendo que neste ponto tem a razão a defesa. Explico:

Sobre o período de abril e maio/2011, o auto de infração foi lavrado por ausência de cômputo das Receitas de Salvados e Ressarcimentos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS dos períodos sem analisar a rubrica "sinistros Pagos".

Através da **Resolução nº 3402-002.419** foi determinada a manifestação da Fiscalização sobre os documentos apresentados pela Recorrente por ocasião da segunda diligência, para o fim de identificar se as receitas de "salvados e ressarcimentos" teriam sido computadas nos valores declarados como "Pagamentos de Indenizações por Sinistros" (linha 19 do DACON) como adição (dedução da exclusão relativa ao pagamento das indenizações por sinistros).

Em cumprimento à diligência, em que pese a afirmação de não ser possível avaliar os valores em questão, a Fiscalização reconheceu que compreendeu a elaboração das planilhas e não foram encontradas inconsistências quanto à forma de elaboração.

Neste caso, reforço a necessária atenção ao Princípio da Verdade Material, pelo qual as decisões devem ser tomadas com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Observo que o ilustre julgador de primeira instância destacou na decisão recorrida que, apesar de ser incontestável o recolhimento tempestivo dos valores do PIS e da Cofins confessados na DCTF e demonstrados no DACON relativos aos meses de Abril e Maio/2011, não havia, até aquele momento, a comprovação de que a receita de Salvados e Ressarcimentos, objeto da lide, foi incluída na base de cálculo das contribuições, motivo pelo qual manteve o lançamento.

Todavia, diante da ausência de inconsistências nas informações apresentadas em diligência fiscal, na forma confirmada pela Unidade Preparadora, cujos valores foram demonstrados no DACON e recolhidos nos respectivos vencimentos, entendo que devem ser consideradas as informações constantes das planilhas, para o fim de afastar o lançamento sobre o valor principal com relação ao período de abril e maio/2011.

3.2. Dos débitos de junho/2011 a dezembro/2013

Com relação aos fatos sobre tal período, a Fiscalização fez as seguintes constatações em Termo de Verificação:

- (i) Constam ainda da documentação apresentada em 04/04/2016 **comprovantes de recolhimentos efetuados em 14/03/16**, mencionados em resposta anterior, **observando-se que os mesmos ocorreram após o início do procedimento fiscal, em 24/02/2016;**

- (ii) No exame dos DACON constatou-se a existência de diferenças na base de cálculo do PIS e da COFINS em períodos de apuração compreendidos nos anos-calendário de 2011 a 2013, decorrentes da desconsideração de importâncias recebidas a título de “salvados” e “ressarcimentos”, cujo erro foi reconhecido pelo contribuinte, **que procedeu aos recolhimentos em 14/03/2016, todavia sem o pagamento da multa de ofício de 75%**, não obstante o procedimento fiscal já iniciado naquele momento;

Alegou a Recorrente que os débitos lançados de PIS e COFINS dos períodos de junho/2011 a dezembro/2013 teriam sido quitados dentro do prazo de 20 (vinte) dias da ciência do termo de início de fiscalização com o benefício da espontaneidade previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96³, o que não foi acatado pela DRJ sob o fundamento de que: (i) não estaria comprovado que as receitas declaradas no DACON compreenderiam as receitas de salvados e ressarcimentos; e (ii) a contribuinte não acrescentou a multa de mora devida nos recolhimentos.

Sobre a primeira questão, este Colegiado demandou análise da fiscalização semelhante ao apontado acima em relação aos débitos de abril e maio/2011, tendo-se concluído no Relatório de Diligência que:

10. O próprio contribuinte acabou por reconhecer que “as receitas de salvados e ressarcimentos relativas aos períodos de 06/2011 a 12/2013, apesar de não terem sido computadas em DACON...”.

Claro está que nos períodos de 06/2011 a 12/2013 as receitas de salvados e ressarcimentos não foram computadas no DACON, ou seja, na base de cálculo do PIS e da COFINS, resultando, portanto, na apuração de PIS e COFINS em valores inferiores aos corretos.

(...)

15. Como o próprio contribuinte veio a assumir, as receitas de salvados e ressarcimentos não foram computadas mediante adição nos DACON nos períodos de 06/2011 a 12/2013. Portanto, os valores de PIS e COFINS apurados e declarados pela empresa são inferiores aos corretos, sendo irrelevante que as citadas receitas constem de outros documentos que não têm reflexo na apuração do PIS e da COFINS.

(...)

18. Por todo o exposto, **ratificamos integralmente os lançamentos efetuados, salientando a mudança de posição da empresa ao longo da diligência quanto aos períodos de apuração de 06/2011 a 12/2013, em decorrência de alegada “confusão” na Impugnação e no Recurso Voluntário (vide item 14 acima), bem como a não apresentação dos razões contábeis das contas envolvidas, embora tenham sido proporcionadas oportunidades mais do que suficientes para tanto.**

Em sua manifestação, alega a Recorrente que procedeu ao “levantamento dos Razões dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, evidenciando que os valores de salvados e ressarcimentos informados nas linhas 11 e 12, respectivamente, da Ficha 04 das DIPJ dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, foram devidamente contabilizados nos respectivos períodos (Doc. 15 referente ao AC 2011, Doc. 16 referente ao AC 2012 e Doc. 17 referente ao AC 2013-Arquivo Não Paginável)”. Acrescenta que até a DRJ/FOR concordou com o entendimento de que o art. 47 da Lei nº 9.430/96 abrange todos os tipos de declarações em que o tributo é apurado ou informado.

³ Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Diante de tal situação, a anterior Relatora entendeu que, resguardando eventual julgamento do Colegiado no sentido de que a declaração em DIPJ seria suficiente para o benefício da espontaneidade a que se refere o art. 47 da Lei nº 9.430/96, seria necessária também a análise pela Fiscalização da veracidade das alegações da recorrente em sua manifestação, a fim de comprovar eventualmente que a interessada faria jus ao benefício pleiteado relativamente aos períodos de apuração de junho/2011 a dezembro/2013.

Com isso, através do **item “ii” da Resolução nº 3402-002.419**, foi determinado que, sobre os meses de junho/2011 a dezembro/2013, a manifestação da Fiscalização sobre os documentos e alegações mencionados nos parágrafos 19 a 23 da petição da recorrente (fls. 1799/1956), bem como acerca da verificação das alegações posteriores da recorrente no sentido de que os valores de salvados e ressarcimentos informados nas linhas 11 e 12 da Ficha 04 das DIPJ dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, teriam sido devidamente contabilizados nos respectivos períodos. Em caso afirmativo, considerando a declaração das contribuições em DIPJ suficiente para a aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96, bem como a não incidência da multa de mora (REsp 1149022/SP e REsp 962.379/RS) na denúncia espontânea, avalie a potencialidade da documentação constante nos autos para exonerar, integral ou parcialmente, o crédito tributário, nos termos do art. 156, I do CTN, com o benefício da espontaneidade previsto no 47 da Lei nº 9.430/96.

Sobre o período em referência, no RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA N.º 01/2020.00049 foram prestados os seguintes esclarecimentos:

15. No período de 06/2011 a 12/2013, os débitos de PIS e COFINS corretamente apurados não se encontram declarados, seja em DACON, seja em DIPJ. Não há qualquer fundamento jurídico para igualar a natureza da receita declarada em questão, a PIS e COFINS apurados corretamente e declarados nos termos que a lei exige, não se encontrando em lugar algum a declaração de tais débitos, frise-se.

Estabelece o Artigo 138 da Lei Nº 5.172/1966- CTN:

(...)

17. Em diligência anterior, o próprio contribuinte acabou por reconhecer que “as receitas de salvados e ressarcimentos relativas aos períodos de 06/2011 a 12/2013, apesar de não terem sido computadas em DACON...”. Claro está que nos períodos de 06/2011 a 12/2013 as receitas de salvados e ressarcimentos não foram computadas no DACON, ou seja, na base de cálculo do PIS e da COFINS, resultando, portanto, na apuração de PIS e COFINS em valores inferiores aos corretos. Portanto, os débitos de PIS e COFINS corretamente apurados não se encontram declarados em DACON.

18. Os débitos de PIS e COFINS corretamente apurados tampouco se encontram declarados em DIPJ, tendo natureza completamente distinta de receitas que fazem parte de uma linha de Exclusão, que se compõe com outras exclusões para formar o total de exclusões, que por sua vez se compõe com as receitas estabelecidas em lei para formar a base de cálculo, que é utilizada para a apuração dos débitos de PIS e COFINS, que, estes sim, deveriam ter sido declarados pelo contribuinte para justificar denúncia espontânea nos termos da legislação.

19. Em suma, pode-se afirmar conclusivamente que no período de 06/2011 a 12/2013, os débitos de PIS e COFINS corretamente apurados não se encontram declarados seja em DACON, seja em DIPJ, inexistindo portanto qualquer fundamento jurídico para a pretensão do contribuinte de que tenha ocorrido denúncia espontânea nos termos da Lei. (sem destaque no texto original)

Sobre o mesmo período a Recorrente manifestou sobre a diligência com as seguintes alegações:

A própria DRJ/FOR admitiu o pagamento dos pretensos débitos relativos aos períodos de 06/2011 a 12/2013, mas os desconsiderou sob o entendimento de que não teriam sido efetuados de forma integral, eis que sem o cômputo de multa de mora:

A título exemplificativo, os recolhimentos de Junho/2011 seriam, à época do pagamento, caso incluída a multa de mora de 20% incidente sobre o valor do principal, R\$ 111.265,36 (PIS) e R\$ 684.707,90 (Cofins), superiores, portanto, aos valores efetivamente recolhidos nos DARF de fls. 523 e 585. Sendo assim, a ausência do recolhimento da multa de mora, acréscimo legal aplicável ao caso concreto, implica no afastamento da prorrogação da espontaneidade que se discute e fora pleiteado pela requerente.

Entretanto, o Sr. Fiscal entendeu diferente, no sentido de que a denúncia espontânea prevista no art. 47 da Lei nº 9.430/1996 demandaria a prévia declaração dos débitos e não da sua base de cálculo, e concluiu que o PIS e a COFINS de 06/2011 a 12/2013 sobre as receitas de Salvados e Ressarcimentos não se encontram declarados. Veja-se:

14. Afirmar que "as receitas de salvados e ressarcimentos ... correspondem aos exatos montantes que servem de base de cálculo" não é correto. Rigorosamente, tais receitas influenciam uma linha específica de Exclusão, linha essa que por sua vez, somada às demais Exclusões, compõe o total das Exclusões. Esse total das Exclusões, composto com os demais elementos, formará a Base de Cálculo do PIS e da COFINS. Aplicando-se as respectivas alíquotas, obteremos os débitos apurados de PIS e COFINS, que não se encontram declarados em lugar algum.

Ou seja, a Fiscalização adotou interpretação literal do dispositivo em questão em sentido diferente do entendimento da Recorrente, sendo certo que tal "divergência" limita-se à compreensão de "débito declarado" e não avança sobre o fato comprovado pela Recorrente de que as bases de cálculo da autuação ora em debate foram sim declaradas em DIPJ.

Importante repisar a plena equivalência de valores entre as bases de cálculo objeto dos autos de infração aos períodos de 06/2011 a 12/2013 e as receitas de salvados e ressarcimentos declaradas em DIPJ:

Período	AI PIS/COFINS		TOTAL		
De 04/2011 a 12/2011	Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	R\$ 98.397.793,00*		
	30/04/2011	13.523.102,00			
	31/05/2011	11.735.709,00			
	30/06/2011	10.265.495,00			
	31/07/2011	8.179.692,00			
	31/08/2011	9.397.499,00			
	30/09/2011	11.235.967,00			
	31/10/2011	11.324.295,00			
	30/11/2011	13.245.621,00			
	31/12/2011	9.490.728,00			
	AC 2012	31/01/2012		11.270.882,00	R\$ 132.115.079,00
		29/02/2012		7.965.901,00	
		31/03/2012		11.168.121,00	
30/04/2012		12.742.396,00			
31/05/2012		11.080.855,00			
30/06/2012		12.651.644,00			
31/07/2012		10.421.513,00			
31/08/2012		12.959.277,00			
30/09/2012		9.539.242,00			
31/10/2012		10.241.447,00			
30/11/2012		12.058.195,00			
31/12/2012		9.906.605,00			
AC 2013	31/01/2013	14.974.810,00	R\$ 186.553.034,00		
	28/02/2013	13.673.622,00			
	31/03/2013	16.031.076,00			
	30/04/2013	16.907.734,00			
	31/05/2013	16.951.449,00			
	30/06/2013	13.281.377,00			
	31/07/2013	17.010.842,00			
	31/08/2013	15.431.238,00			
	30/09/2013	18.162.427,00			
	31/10/2013	15.782.735,00			
	30/11/2013	11.920.720,00			
	31/12/2013	16.425.004,00			

Período	DIPJ		TOTAL
AC 2011	11.Salvados	129.168.632,45	R\$ 139.893.931,27*
	12.Ressarcimentos	10.725.298,82	
AC 2012	11.Salvados	120.075.149,19	R\$ 132.115.079,26
	12.Ressarcimentos	12.039.930,07	
AC 2013	11.Salvados	170.873.357,46	R\$ 186.553.034,27
	12.Ressarcimentos	15.679.676,81	

*O montante constante em DIPJ é superior ao valor autuado para 2011 pelo fato da autuação abranger os períodos de 04/2011 a 12/2011, enquanto a DIPJ contempla todos os meses do ano.

A Recorrente insiste na sua interpretação de que, considerando a declaração das receitas em DIPJ já à época dos fatos (i.e., ACs 2011, 2012 e 2013) e a quitação dos débitos de PIS e COFINS correspondentes no prazo de 20 dias contados do início da ação fiscal, foram cumpridos os requisitos do art. 47 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

Considerando que o Relatório de Diligência não refuta a devida declaração em DIPJ das receitas de salvados e ressarcimentos que serviram de base de cálculo da autuação que inaugura este feito e do recolhimento efetuado na forma do art. 47 da Lei nº 9.430/1996, há de se cancelar a exigência em duplicidade perpetrada pelos lançamentos em debate.

Neste ponto entendo que não assiste razão à defesa. Explico:

De fato, o auto de infração foi lavrado em razão de ausência de cômputo das Receitas de Salvados e Ressarcimentos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, sendo as diferenças apuradas indicadas à Fiscalização pela própria Contribuinte por ocasião do procedimento fiscal, procedendo-se ao pronto recolhimento.

Todavia, como observado acima, a Contribuinte procedeu ao recolhimento em **14/03/2016**, ou seja, após o início do procedimento fiscal ocorrido em **24/02/2016**, o que fez **sem a inclusão da multa de ofício de 75%**.

O artigo 47 da Lei nº 9.430/1996, invocado pela defesa, assim prevê:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, **os tributos e contribuições já declarados**, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

Sustenta a Recorrente que as bases de cálculo da autuação ora em debate foram sim declaradas em DIPJ, motivo pelo qual aplica-se a denúncia espontânea, uma vez que procedeu ao recolhimento no prazo de 20 (vinte) dias do recebimento do termo de início de fiscalização, na forma prevista pelo citado dispositivo legal, incidindo o artigo 138 do Código Tributário Nacional, que assim estabelece.

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.

Ao contrário do que sustenta a Recorrente em sua defesa, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ é um instrumento de prestação de informações para o fisco quanto à diversos tributos federais, dentre os quais o PIS. Diferentemente da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, a DIPJ não possui o condão de confissão de dívida.

Sobre a matéria, aplica-se a Súmula CARF nº 92, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Com isso, os débitos declarados somente em DIPJ não fazem jus ao benefício da “denúncia espontânea” de que trata o art. 47 da Lei nº 9.430/96, motivo pelo qual está correta a incidência da multa de ofício de 75%, como ocorreu no presente caso.

Neste sentido:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL Ano-calendário: 2004 DÉBITOS INFORMADOS EM DIPJ, MAS NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO. **A partir do ano calendário 1999, a DIPJ possui caráter meramente informativo. Não tendo os débitos sido recolhidos ou compensados, nem tampouco declarados em DCTF, que possui caráter de confissão de dívida, mas tão somente informados em DIPJ, procedente o lançamento de ofício das parcelas não confessadas.** (...)

Pois bem. É cediço que o crédito tributário é constituído pelo lançamento [notificação do lançamento] ou pela confissão de dívida mediante o cumprimento do dever instrumental de entrega da DCTF reproduzindo o resultado e a verdade da escrita fiscal, quanto à apuração dos tributos devidos. **Se não há reprodução fidedigna dos valores devidos na DCTF, informá-los na DIPJ não supre a inexatidão, esta constitui mero instrumento de prestação de informações, não se constituindo em instrumento apto para confissão de dívida, mas, no quanto se mostrar insuficiente a declaração (DCTF) do contribuinte, legal é o procedimento do lançamento de ofício.** (...) (Processo n.º 10580.727077/2009-47. Sessão 20/01/2016 Relator Paulo Jakson da Silva Lucas. Acórdão n.º 1301-001.903 - grifei)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins Período de apuração: 01/10/1999 a 01/01/2007 **DIPJ. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A teor do Decreto-Lei nº 2.124/84 e das IN SRF 126/98 e 127/98, é legítimo o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário não declarado em DCTF, ainda que tenha sido informado na DIPJ.** (...) (Processo n.º 10930.000387/2007-31 Relator Antonio Carlos Atulim Acórdão n.º 3403-003.003 - grifei)

Ademais, o argumento sobre a impossibilidade de retificação da DCTF após o início de procedimento fiscal igualmente não prospera, uma vez que, mesmo retificada, não afastaria a penalidade, considerando não se enquadrar como “débitos já declarados”, além de não atender à previsão do artigo 138 do CTN, tendo em vista que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

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/SP⁴ - grifei).

⁴ "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.

Portanto, é cabível a exigência da multa de ofício aplicada sobre a diferença identificada pela fiscalização que não foi declarada em DCTF antes de procedimento fiscal, devendo ser mantida.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: **(i) sobre o período de abril e maio/2011**, para afastar o lançamento sobre o valor principal, juros e multa e; **(ii) sobre o período de junho/2011 a dezembro/2013**, reconhecer a incidência da multa de ofício de 75% sobre os débitos de PIS e COFINS recolhidos após o início do procedimento fiscal, mantendo o lançamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

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 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 impontualidade 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)