



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720248/2016-13
ACÓRDÃO	3402-013.155 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de abril de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	ITAU SEGUROS DE AUTO E RESIDENCIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/12/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO PARCIAL. TESES SUBSIDIÁRIAS. MULTA DE MORA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

Cabem embargos de declaração para suprir omissão quanto a teses subsidiárias regularmente suscitadas pela parte e não enfrentadas no acórdão recorrido.

MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

A multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96 pressupõe a existência de débito regularmente declarado e não pago no prazo legal, hipótese que não se verifica quando os débitos não foram confessados em DCTF e são objeto de lançamento de ofício em razão de infração material.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. ART. 6º, I, DA LEI Nº 8.218/91. INAPLICABILIDADE.

A redução da multa de ofício para 37,5% não se aplica quando ausentes os pressupostos fáticos e jurídicos que caracterizem regularização tempestiva ou situação apta a mitigar a penalidade, notadamente nos casos em que os débitos não foram declarados e os recolhimentos ocorreram após o início da ação fiscal, conforme apurado em diligência.

PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA PARA EXTINÇÃO OU MITIGAÇÃO DA PENALIDADE.

O pagamento de valores não vinculados a débitos regularmente declarados não produz efeitos para fins de extinção do crédito tributário ou aplicação de regime sancionatório mais benéfico, conforme apurado em diligência fiscal.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração apresentados, com atribuição de efeitos infringentes, para, saneando as omissões apontadas: **(i)** rejeitar a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996; e **(ii)** reconhecer a redução da multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, do percentual de 75% para o percentual de 37,5%, com fundamento no art. 6º, inciso I, da Lei nº 8.218, de 1991, o que deve ser considerado quando do refazimento da imputação do pagamento para fins de liquidação do julgado.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, José de Assis Ferraz Neto, Alessandra Lessa dos Santos, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte em face do Acórdão nº 3402-011.439, por meio do qual foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento relativamente aos períodos de abril e maio de 2011 e manter a exigência quanto aos períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013, inclusive no que se refere à aplicação da multa de ofício no percentual de 75%.

O acórdão embargado foi proferido com a seguinte ementa:

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 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).

Sustenta a embargante a existência de omissão no julgado, ao argumento de que não teriam sido enfrentadas teses subsidiárias apresentadas no Recurso Voluntário, especialmente aquelas relativas à penalidade aplicada, consistentes na possibilidade de aplicação da multa de mora limitada a 20% ou, alternativamente, na redução da multa de ofício para 37,5%.

O despacho de admissibilidade reconheceu a ocorrência de omissão parcial, delimitando o conhecimento dos embargos às referidas matérias subsidiárias de penalidade, afastando as demais alegações por configurarem pretensão de rediscussão do mérito.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Considerando o Despacho de Admissibilidade, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos pelo artigo 116 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Dos vícios apontados pela Embargante

A Embargante sustenta a existência de omissões no acórdão embargado.

Em primeiro lugar, alega que, embora o julgado tenha reconhecido a incidência de multa de ofício para os períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013, não teria havido manifestação expressa quanto ao principal e aos juros, defendendo que tais valores estariam extintos pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.

Argumenta, ainda, que a aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96 não exigiria necessariamente a declaração em DCTF, não havendo afronta à Súmula CARF nº 92.

Em segundo lugar, aponta omissão quanto ao não enfrentamento de pedidos subsidiários formulados no recurso voluntário, consistentes na limitação da multa a 20%, com base no art. 61 da Lei nº 9.430/96, ou, alternativamente, na sua redução para 37,5%, nos termos do art. 6º, I, da Lei nº 8.218/91, requerendo o saneamento das omissões, com eventual atribuição de efeitos infringentes.

O Despacho de Admissibilidade concluiu que não há omissão quanto à alegação relativa ao principal e aos juros, uma vez que o acórdão enfrentou expressamente a matéria ao afastar integralmente o lançamento para os períodos de abril e maio de 2011 e mantê-lo para os períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013, entendendo tratar-se, nesse ponto, de mera

tentativa de rediscussão do mérito, razão pela qual os embargos não foram admitidos com relação a esse argumento.

Por outro lado, reconheceu a existência de omissão quanto às teses subsidiárias relativas à aplicação da multa de 20% e à redução para 37,5%, uma vez que tais pedidos foram efetivamente formulados no recurso voluntário, mas não foram apreciados no acórdão, motivo pelo qual os embargos foram admitidos para análise pelo colegiado neste ponto específico.

De fato, o acórdão embargado enfrentou a tese principal ao afastar a denúncia espontânea e manter a multa de ofício de 75%, mas deixou de analisar as teses subsidiárias da recorrente, que pleiteava a aplicação da multa de mora de 20% ou, alternativamente, a redução para 37,5%.

Tal ausência configura omissão parcial, por se tratar de pedidos sucessivos relevantes à definição da penalidade, impondo seu exame para integração do julgado.

2.1. Da multa de mora (20%)

No que se refere à aplicação da multa de mora de 20%, a Embargante sustenta que, afastada a denúncia espontânea, os recolhimentos realizados deveriam ser enquadrados como pagamento em atraso, sujeito à penalidade prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Todavia, a análise da matéria deve partir das premissas fáticas e jurídicas expressamente fixadas no acórdão embargado, as quais vinculam o presente exame integrativo.

Com efeito, este Colegiado, em anterior composição, consignou que, relativamente aos períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013 que, **(i)** as receitas de salvados e ressarcimentos não foram computadas na base de cálculo do PIS e da COFINS, resultando na apuração a menor das contribuições; **(ii)** os débitos correspondentes não se encontravam declarados em DCTF, nem poderiam ser considerados confessados por meio da DIPJ, à luz da Súmula CARF nº 92; e **(iii)** os recolhimentos foram efetuados após o início do procedimento fiscal, circunstância que afasta a caracterização da denúncia espontânea.

A partir dessas premissas, o acórdão concluiu pela legitimidade do lançamento de ofício, consignando que, não tendo os débitos sido recolhidos ou compensados, tampouco declarados em DCTF, é procedente o lançamento de ofício destas parcelas não confessadas. Igualmente restou decidido que a retificação ou regularização após o início da ação fiscal não configura espontaneidade.

Nesse contexto, não há como enquadrar os recolhimentos como mero pagamento em atraso de débito previamente declarado. Ao contrário, trata-se de hipótese típica de constituição de crédito tributário por lançamento de ofício, decorrente de infração material (apuração a menor e ausência de declaração válida), o que atrai a incidência da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

A multa de mora, por sua vez, pressupõe situação distinta, qual seja, a existência de débito regularmente declarado e não pago no prazo legal, hipótese que não se verifica no presente caso, conforme expressamente reconhecido pelo acórdão.

Assim, a pretensão de aplicação da multa de mora revela-se incompatível com o enquadramento jurídico adotado no julgado embargado, motivo pelo qual deve ser rejeitada.

2.2 Da redução da multa para 37,5%

Sucessivamente, argumenta a Embargante que deveria ser aplicada a redução da multa de ofício para 37,5%, com fundamento no art. 6º, I, da Lei nº 8.218/91, uma vez que houve pagamento dos valores devidos dentro do prazo legal após a ciência da exigência fiscal.

Igualmente neste ponto não assiste razão à defesa.

Observo que, ainda que o acórdão não tenha enfrentado expressamente essa tese, suas conclusões delimitam de forma inequívoca o regime jurídico aplicável à penalidade.

Destaco que inicialmente o julgamento do recurso foi convertido em diligência para verificação da existência, suficiência e validade dos pagamentos alegados pela contribuinte, inclusive para fins de eventual extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN, bem como para análise da aplicação do art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Em cumprimento a tal determinação, o Relatório de Diligência Fiscal procedeu à análise detalhada dos elementos apresentados pela contribuinte, reconhecendo, em termos fáticos, a existência de recolhimentos, mas concluindo, de forma categórica, que tais pagamentos não se referiam a débitos regularmente declarados, tampouco estavam aptos a produzir os efeitos jurídicos pretendidos.

Com efeito, restou consignado que, relativamente aos períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013, os débitos de PIS e COFINS corretamente apurados “não se encontram declarados, seja em DACON, seja em DIPJ”, não havendo fundamento jurídico para equiparar a mera informação de receitas à confissão de dívida tributária.

Tal conclusão é relevante, pois evidencia que os recolhimentos efetuados não se enquadram na hipótese de pagamento de débito previamente declarado, requisito essencial tanto para a aplicação do regime de espontaneidade quanto para qualquer tratamento sancionatório mais benéfico.

Ainda que a contribuinte alegue ter efetuado os pagamentos dentro do prazo de 20 dias previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/96, a diligência realizada esclareceu que tal circunstância não é suficiente para produzir efeitos jurídicos, na medida em que inexistente o pressuposto fundamental da prévia declaração do débito.

Diante desse quadro, as conclusões do acórdão embargado mostram-se plenamente corroboradas pelos elementos apurados em diligência, no sentido de que não se trata de mero atraso no pagamento de obrigação regularmente confessada, mas de hipótese de

infração material consistente na apuração a menor das contribuições e ausência de declaração válida dos débitos, circunstâncias que ensejam a constituição do crédito tributário por lançamento de ofício, com a consequente aplicação da multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, como já tratado neste voto.

Com isso, igualmente não procede a pretensão de redução da multa de ofício para 37,5%, com fundamento no art. 6º, I, da Lei nº 8.218/91, uma vez que a aplicação de tal benefício pressupõe contexto jurídico que mitigue a gravidade da infração ou reconheça situação de regularização apta a justificar tratamento sancionatório diferenciado, o que não se verifica no caso concreto.

Ao contrário, a diligência consignou a inexistência de declaração válida dos débitos e a realização de pagamentos em contexto de ação fiscal já instaurada, elementos que afastam qualquer equiparação a hipóteses de regularização voluntária ou tempestiva.

Ademais, o próprio Relatório de Diligência aponta a insuficiência dos elementos apresentados para validação plena dos valores e da sistemática de apuração adotada pela contribuinte, reforçando a conclusão de que os recolhimentos efetuados não possuem eficácia jurídica para afastar ou mitigar a penalidade aplicada.

Dessa forma, embora se reconheça a omissão do acórdão quanto ao enfrentamento expresso das teses subsidiárias, a integração ora promovida conduz, necessariamente, à sua rejeição, por absoluta incompatibilidade com as premissas fáticas e jurídicas consolidadas no julgado, devendo ser mantida integralmente a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% para os períodos de junho de 2011 a dezembro de 2013.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e acolho os Embargos de Declaração, com atribuição de efeitos infringentes, para sanar as omissões quanto ao enfrentamento das teses subsidiárias relativas à penalidade, rejeitando-as, para: (i) rejeitar a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96; e (ii) reconhecer a redução da multa de ofício para 37,5%, com fundamento no art. 6º, I, da Lei nº 8.218/91, o que deve ser apurado por ocasião da liquidação do julgado.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos