



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10166.013945/2004-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.594 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA  
**Recorrente** CONSTRUTORA ARTEC LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/1996 a 30/11/1999

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PEDIDO FORMULADO ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005. DECADÊNCIA. PRAZO DE DEZ ANOS. SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo de decadência de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. ABRANGÊNCIA.

O 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 no recolhimento do tributo.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO. PAGAMENTO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA STJ Nº 360.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, substituído pelo conselheiro Marcelo José Luz de Macedo.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 03-27.092, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (fls. 181 a 188), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/1996 a 30/09/1999*

*COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO DIREITO.*

*Contra o reconhecimento do direito creditório subjacente à declaração de compensação corre o prazo decadencial de cinco anos contado da data do pagamento.*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MERO ATRASO. DÉBITO DECLARADO. INVIABILIDADE.*

*A extinção, mediante pagamento ou compensação, de débitos já conhecidos do Fisco, não configura denúncia espontânea. Esta também não se caracteriza na hipótese de mero atraso no recolhimento ou de parcelamento."*

Por meio dos formulários de fls. 13 a 81, a Recorrente apresentou, em 12 de novembro de 2004, Declaração de Compensação (DComp), por meio da qual compensou débito de sua responsabilidade, no valor de R\$ 25.802,36, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), período de apuração de outubro de 2004, com supostos créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior que o devido, realizados no período de fevereiro de 1996 a novembro de 1999, e referentes a diversos tributos sob administração da Receita Federal, no montante de R\$ 25.802,36.

Na petição de fls. 3 a 10, justifica a apresentação da Declaração por meio de formulário em papel uma vez que o programa eletrônico PER/DComp não permitiria a compensação de créditos relativos a recolhimentos efetuados há mais de cinco anos.

Fundamenta, ainda, a utilização dos referidos créditos no fato de que os pagamentos que o constituem teriam sido realizados em atraso, mas com acréscimo de multa de mora, a qual seria indevida já que os recolhimentos teriam sido realizados espontaneamente, estando, portanto, sob denúncia espontânea, conforme art. 138 do CTN.

A autoridade administrativa, por meio do Despacho Decisório de fl. 123 a 127, não reconheceu o direito creditório invocado e não homologou a compensação realizada, uma vez que teria ocorrido a extinção do direito à restituição/compensação referente a todos os pagamentos realizados até 11 de novembro de 1999, por ter havido o transcurso do prazo de cinco anos desde a sua realização; bem como que seria devida a aplicação de multa de mora a todos os pagamentos realizados em atraso, por força do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dado o caráter de natureza compensatória de tal acréscimo, como reconhecido pelo Parecer Normativo CST nº 61, de 1979.

O sujeito passivo apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 132 a 162, na qual sustenta:

(i) a existência de jurisprudência pacífica no sentido da inexigibilidade da multa de mora nos recolhimentos espontâneos realizados pelo sujeito passivo;

(ii) que o prazo extintivo do direito à restituição/compensação, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, somente começa a fluir após cinco anos após a ocorrência do fato gerador;

(iii) a irretroatividade dos efeitos do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, atingindo apenas os pagamentos efetuados posteriormente a sua entrada em vigor.

A decisão recorrida registrou que o entendimento acerca da contagem do prazo para a restituição/compensação estaria consolidado no âmbito da Receita Federal, conforme Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, no sentido de que o direito se extingue após cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário.

Deixou de apreciar a alegação de irretroatividade da LC nº 118, de 2005, por tratar de apreciação da constitucionalidade da norma, algo vedado ao julgador administrativo.

Corroborou, portanto, a extinção do citado direito em relação aos pagamentos realizados há mais de cinco anos da data de protocolo da DComp.

No mérito, apontou a diferença entre o instituto da denúncia espontânea e o pagamento espontâneo em atraso do valor correspondente a crédito tributário anteriormente confessado, conforme jurisprudência do STJ.

Assim, concluiu pela manutenção do não reconhecimento do direito creditório e da não homologação da compensação.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 190 a 239, no qual repisa, basicamente, as razões já trazidas na Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

## I. Da admissibilidade do Recurso

Não consta dos autos o comprovante de ciência da decisão de primeira instância por parte do sujeito passivo.

Não obstante, considerando que o Comunicado/2008 (fl. 189), destinado a tal finalidade, é datado de 16 de outubro de 2008, e que o Recurso Voluntário foi interposto em 05 de novembro de 2008 (fl. 190), é indubitável que a interposição se deu dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado pelo responsável legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, incisos I e II, 7º e 8º, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## II. Do mérito

Como se depreende do relatório, são três as questões em discussão nos presentes autos:

(i) qual o prazo extintivo do direito à restituição/compensação dos pagamentos indevidos ou a maior que o devido no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação?

(ii) a denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, afasta a incidência da multa de mora?

(iii) o recolhimento em atraso de valores relativos a tributos sujeitos ao lançamento por homologação já confessados configura denúncia espontânea?

A primeira questão já foi alvo de acaloradas e prolongadas discussões, mas se encontra pacificada, atualmente, por força da edição do art. 3º da Lei Complementar nº 106, de 2005, que assim dispôs:

*"Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei."*

Fora de dúvidas, portanto, que a contagem do prazo prescricional de cinco anos se inicia no momento do pagamento antecipado, afastada a tese decenal sustentada por alguns.

Contudo, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 566.621 (sob o regime de repercussão geral), firmou entendimento no sentido de que o prazo prescricional de

5 (cinco) anos, para as ações de repetição de indébito ou de compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, previsto na referida Lei Complementar, é aplicável tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Na mesma linha, a Súmula CARF nº 91 aplicou o referido entendimento na esfera administrativa:

**"Súmula CARF nº 91**

*Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)"*

Deste modo, tendo a Declaração de Compensação sob análise sido apresentada em 12 de novembro de 2004, deve ser reconhecida a inoccorrência da prescrição quanto aos eventuais indébitos relativos aos pagamentos que compuseram o crédito compensado.

A segunda questão em discussão também se encontra pacificada, a partir da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

É que foi enfrentada, sob o regime do art. 543-C do antigo CPC, no julgamento do Recurso Especial nº 1.149.022-SP:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.*

(...)

*2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente 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).*

(...)

*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."*

O referido entendimento, portanto, é de observância obrigatória no âmbito do CARF, por força do artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho.

Nesta linha:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2004*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO ANTES DA SUA CONFISSÃO EM DCTF. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA.*

*O recolhimento do tributo anteriormente à sua confissão em DCTF retificadora configura denúncia espontânea para fins de exclusão da multa de mora. Aplicação de entendimento do STJ em julgamento de recursos repetitivos, conforme determina o art. 62, § 2º, do RICARF." (Acórdão nº 9101-003.951, de 6 de dezembro de 2008, Relator Conselheiro Rafael Vidal de Araújo)*

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Exercício: 2005*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECISÃO DO STJ. REGIME DO ART. 543C DO CPC.*

*A denúncia espontânea da infração, caracterizada pelo pagamento de tributo com atraso, não confessado e antes de qualquer iniciativa por parte do Fisco, afastada a incidência da multa de mora." (Acórdão nº 9202-007.509, de 30 de janeiro de 2009, Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa)*

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004*

*LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. PAGAMENTO EM ATRASO.*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO.*

*O instituto da denúncia espontânea aproveita aqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF." (Acórdão nº 9303-008.374, de 20 de março de 2009, Relator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal)*

Deste modo, a partir do exposto, devem ser afastados os dois primeiros óbices opostos pela decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório do Recorrente e não homologou a compensação declarada: a prescrição quinquenal e a incidência da multa moratória, mesmo no caso de denúncia espontânea.

A decisão recorrida, contudo, opõe, ainda, ao direito invocado pela Recorrente a questão da não aplicação da denúncia espontânea aos tributos já confessados.

De fato, é precisa a distinção realizada pelo julgador *a quo* entre a denúncia espontânea e o recolhimento espontâneo em atraso:

*"Lembre-se, outrossim, que denúncia espontânea não equivale a recolhimento ou pagamento espontâneo, que, na verdade, é apenas voluntário. Este se configura com o pagamento anterior a qualquer medida executiva no sentido de constranger o devedor a cumprir a obrigação, ou retirar-lhe parte do patrimônio para tanto. Aquela, a denúncia espontânea, pressupõe a "denúncia" de uma infração. Denúncia, por sua vez, consiste em levar ao conhecimento do Fisco infração por ele desconhecida, o que não ocorre nos casos de mero inadimplemento, máxime de valores já anteriormente confessados.*

*Destarte, descabida a pretensão da contribuinte em invocar o artigo 138 do CTN para eximir-se dos valores devidos a título de multa de mora, incidentes sobre tributos pagos fora do prazo, nos termos da legislação de regência."*

O tema já é objeto da Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça:

*"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo."*

A posição foi, também, referendada na ementa do Resp nº 1.149.022-SP, acima transcrita.

Assim, não há como se admitir a tese do Recorrente de que, se efetuou o recolhimentos dos valores devidos com atraso, mas antes de qualquer procedimento de ofício, será sempre indevida a exigência da multa de mora.

Processo nº 10166.013945/2004-94  
Acórdão n.º **1302-003.594**

**S1-C3T2**  
Fl. 268

---

Ora, como exposto, a denúncia espontânea, com a exclusão da referida penalidade, somente se dará no caso de pagamentos relativos a débitos ainda não confessados ou constituídos pelo sujeito passivo por meio do chamado lançamento por homologação.

No caso sob apreço, não há qualquer alegação ou esforço probatório por parte do Recorrente de que é disso que tratam os pagamentos que compõem o seu crédito.

A única alegação é pela não exigência da multa de mora.

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo