



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.003156/2003-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.032 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2021
Recorrente BANCO RURAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1997, 1998, 2000, 2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO.
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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1997, 1998, 2000, 2002

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O exame de liquidez e certeza, in casu, deverá ser realizado pela autoridade administrativa, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso tão somente para afastar a arguição de decadência e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que lavre despacho decisório complementar acerca da liquidez e certeza do crédito quanto às diferenças de UFIR, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga que votou pelo afastamento da arguição de decadência e a conversão do julgamento em diligência para que fosse complementada a instrução probatória dos autos com o ulterior retorno dos mesmos ao CARF para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 12-13.216 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I – DRJ/RJOI, cuja ementa restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1997, 1998, 2000, 2002

DECADÊNCIA - O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Restituição. Multa de mora. DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Incabível a restituição da multa de mora incidente sobre valores pagos em atraso, visto que o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, se aplica apenas às penalidades pecuniárias de natureza punitiva, não afetando aquelas de natureza moratória, por serem derivadas do mero inadimplemento da obrigação tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO FORA DO PRAZO DE VENCIMENTO. MULTA DE MORA.

EXIGÊNCIA. A multa de mora é exigida quando os débitos de tributos e contribuições não forem pagos nos prazos previstos na legislação específica. A denúncia espontânea tem a virtude de evitar a aplicação de multa de natureza punitiva, porém, não afasta os juros de mora e a multa de mora, esta de índole indenizatória e destituída de caráter de punição. Ademais, o que é de conhecimento do Fisco não pode ser objeto de denúncia espontânea. (Acórdão nº 201-78.794, de 08/11/2005, Segundo Conselho de Contribuintes)

Solicitação Indeferida

O presente processo versa sobre Declarações de Compensação – DCOMP, por meio das quais o contribuinte em epígrafe utilizou o crédito formalizado em Pedido de Restituição – PER para compensar débitos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (cód receita 7987) de sua responsabilidade.

O PER em questão foi protocolado em 15/04/2003 e é objeto do processo nº 10768.003148/2003-39. O crédito seria decorrente de pagamentos indevidos ou a maior de IRPJ (cód receita 1599, 2319 e 1825), CSLL (cód receita 2030 e 2469), PIS (cód receita 4574) e IRRF (cód receita 5706) em razão da aplicação do instituto da denúncia espontânea. Cito as palavras do contribuinte:

Admitindo-se, sem dúvida, que os respectivos valores decorram de pagamento a maior ou indevidos efetuados pelo contribuinte, através de denuncia espontânea disposto no artigo 138 CTN, conforme se verifica nos DARF's exigidos e produzidos como prova de indício material.

Como se não bastasse, verifica-se em vários recolhimentos, que a multa e juros lançados em tributos recolhidos fora do prazo, encontram-se disponibilizadas isto porque, a própria Receita reconhece a supremacia da Lei Complementar nº 5.172, de 15.10.66 (Código Tributário Nacional) sobre a Lei Ordinária nº 9.430/96.

Neste prisma, cabe registrar que o Poder Judiciário vem acolhendo o pagamento espontâneo, após o vencimento, nos termos do art. 138 do CTN, admitindo como indevida a multa de mora no caso, a exemplo do EREsp. 180.700-SC, DJ de 25.06.2001, 1º Seção do STJ, Relator Min. Francisco Falcão, cuja ementa transcrevemos:

[...]

Vale destacar que o processo nº 10768.003148/2003-39 encontra-se apenso aos presentes autos.

Nas DCOMP, o contribuinte compensou os seguintes débitos:

Data DCOMP	Código	Período de apuração	Vencimento	Valor original
15/04/2003	7987	31/03/2003	15/04/2003	R\$1.200.000,00
14/05/2003	7987	30/04/2003	15/05/2003	R\$564.732,40
	Total			R\$1.764.732,40

O crédito foi indeferido e as compensações não foram homologadas conforme Despacho Decisório emitido em 22/11/2005 pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. A autoridade fiscal apontou duas razões para o indeferimento, a saber: (i) decadência do direito à restituição de parte dos valores reclamados; e (ii) o pagamento em atraso está sujeito à multa de mora e a denúncia espontânea somente afastaria a multa de ofício.

Para melhor compreensão das razões apontadas pela autoridade administrativa, trago à colação excertos da fundamentação do Despacho Decisório:

No caso em tela, verifica-se que o contribuinte deseja restituição de recolhimentos pretensamente efetuados a maior desde a data de 30/04/1993. Com base nos dispositivos legais acima transcritos é de se concluir que a restituição / compensação de quaisquer pagamentos efetuados, possivelmente a maior, extingue-se em cinco anos, a contar da data do recolhimento, sendo este um dos meios de extinção do crédito tributário, previstos no artigo 156 do CTN.

Assim sendo, conforme planilha demonstrativa dos pagamentos invocados pelo interessado e, considerando-se que o interessado constituiu o processo de solicitação de restituição e, também, o presente processo na data de 15/04/2003, os 14 (quatorze) recolhimentos efetuados no período de 30/04/1993 até 03/04/1998 não são mais passíveis de se submeterem a qualquer espécie de restituição ou compensação.

[...]

A denúncia espontânea dar-se-á, no sentido mais estrito da expressão quando, por exemplo, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em decorrência de

alguma situação extraordinária, vier a ser apurada a existência de tributo a ser recolhido extemporaneamente, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo-fiscal por parte da Fazenda Nacional. A denúncia espontânea livra o contribuinte da multa de lançamento de ofício, como da multa moratória, para os casos de operações não registradas ou tributos não declarados.

O simples atraso de recolhimento por parte do sujeito passivo não o autoriza a considerar que o débito, que deveria ser declarado e recolhido normalmente, passe a ser considerado como denúncia espontânea.

[...]

A interpretação de que o artigo 138 do CTN impede a aplicação da multa de mora, retiraria toda a imperatividade da norma que fixa prazos para pagamento de tributos.

[...]

A exclusão da multa de mora nos recolhimentos efetuados ao amparo do art. 138 do CTN, portanto, não é válida, como também se verifica nas Ementas proferidas em Acórdãos exarados pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

[...]

O contribuinte insurgiu-se contra a decisão administrativa e apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da autoridade julgadora de primeira instância na qual esta resume as alegações lançadas pelo impugnante:

Inconformada com a referida decisão, que tomou ciência em 23/12/2005 (AR- fl. 63), a interessada apresentou, em 24/01/2006, a manifestação de inconformidade de fls. 64/75, com as seguintes alegações:

- 1) A interessada argumenta que a COFINS é tributo lançado por homologação, e que a contagem para o prazo da decadência começa cinco anos após a extinção do crédito tributário. Por se tratar de lançamento por homologação, a extinção só ocorre cinco anos após o pagamento. Nestes termos, o direito da interessada de pleitear a restituição ou compensação dos valores indevidamente recolhidos somente prescreve em 10 anos contados da ocorrência do fato gerador.
- 2) Argumenta, ainda, que nos termos da Lei nº 8.212/91, o direito de a Seguridade Social constituir os créditos tributários se extingue em 10 anos.
- 3) Tendo em vista que o CTN prevê que o prazo para restituição do indébito é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, o que, no caso de contribuições sociais, apenas se dá quando decorridos dez anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual ocorreu o fato gerador do tributo, a interessa da poderia efetuar a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de COFINS nos últimos quinze anos.
- 4) Considerando o disposto no artigo 138 do CTN, há dois requisitos para a configuração da denúncia espontânea: (a) o recolhimento ou depósito da importância mais juros de mora e; (b) a inexistência de anterior processo de fiscalização relacionado com a infração.
- 5) A interessada afirma que cumpriu os dois requisitos, posto que efetivamente recolheu os valores devidos e não estava sob procedimento de fiscalização, operando-se, de forma plena e eficaz, a Denúncia Espontânea.
- 6) A Denúncia Espontânea tem como objetivo motivar, através da exclusão da multa, o cumprimento das obrigações tributárias já vencidas, não cabendo, portanto, a alegação da autoridade fiscal de “se fosse permitido ao sujeito passivo não pagar no prazo, sem a

aplicação de qualquer acréscimo, isto traria uma total insegurança e imprevisibilidade no manejo de receita tributária, posto que a previsão de realização de receita estaria totalmente comprometida

7) A posição adotada pela Fazenda Nacional desconfigura o instituto da Denúncia Espontânea, induzindo os contribuintes que estejam em mora a optar por nela continuar, não satisfazendo por completo a obrigação tributária em que figuram como pólo negativo.

8) Alega que a simples apresentação da DCTF não constitui confissão irretratável de dívida, capaz de ensejar o afastamento da denúncia espontânea, pois apenas o lançamento importa em constituição de crédito tributário, nos termos do 142 do CTN.

9) A denúncia espontânea não pode ser afastada no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, consistindo o referido instituto, inclusive, numa prerrogativa para o contribuinte, que, por ter, nos termos do art. 150, do CTN, a responsabilidade de apurar e antecipar o pagamento dos tributos devidos, se encontra sujeito às sanções e penalidades cabíveis.

10) Portanto, o cumprimento da obrigação acessória, ao declarar o valor apurado, não pode excluir a incidência do artigo 138 do CTN.

11) Embora a autoridade fiscal tenha entendido que o caráter indenizatório da multa de mora seja sustentado pelo fato de que a mesma possui função de ressarcir o capital que ficou postergado, deve-se esclarecer que o denominado ressarcimento do capital é garantido pela imposição dos juros de mora.

12) Apresenta diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, admitindo o cabimento de denúncia espontânea mesmo nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inclusive no que se refere à imposição de multa de mora.

13) Finaliza a defesa afirmando que estão satisfeitas as duas exigências legais, com a Denúncia Espontânea operando de forma plena e eficaz, produzindo o efeito que lhe é insito: a exclusão da responsabilidade do contribuinte e conseqüente inexigibilidade de qualquer tipo de multa (moratória ou punitiva), ainda que os valores apurados já tenham sido informados ao Fisco através das DCTF.

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

Irresignado com a decisão primeva, o contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Da não ocorrência de decadência/prescrição da pretensão do recorrente:** aduziu que aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, c/c 168, ambos do CTN e, desta forma, o prazo decadencial para pleitear a repetição de indébito seria de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador. Tal interpretação não teria sido alterada com a edição da Lei Complementar nº 118/2005, que somente poderia ter efeitos prospectivos.

- **Dos valores decorrentes da diferença na aplicação da UFIR:** alegou que, nos pagamentos efetuados entre 30/04/1993 e 30/06/1994, o crédito decorreria de diferenças relativas à aplicação da UFIR. A RFB e a DRJ/CPS não teriam se pronunciado sobre o mérito da matéria em razão de entender que tais períodos estariam decaídos. Cito suas palavras:

Não obstante, a Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro, ao apreciar originariamente o Pedido de Restituição das Declarações de Compensação,

omitiu-se quanto à análise de tais valores. Da mesma forma, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, muito embora, ao relatar sua decisão, tenha feito constar que “de acordo com seu pedido, o crédito seria decorrente de diferença na aplicação da UFIR (Lei nº 8.541/92) para os pagamentos recolhidos entre 30/04/1993 a 30/06/1994, e da multa de mora, para os demais pagamentos”, também deixou de se manifestar acerca dos valores decorrentes de tal diferença.

Com efeito, tal análise poderia não se justificar em razão do fato das Autoridades Julgadoras terem opinado pela decadência do direito do Contribuinte. Contudo, em sede recursal, confiando o ora Recorrente que esse egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda ultrapassará tal preliminar, é preciso que se adentre ao mérito de tal controvérsia.

- Dos valores restituíveis em função do benefício da denúncia espontânea: neste ponto, reiterou que o pagamento espontâneo, antes de qualquer procedimento de ofício, subsome-se à hipótese de denúncia espontânea e tem como consequente o afastamento da multa de mora ou de ofício. Transcrevo trecho da peça recursal:

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, contudo, buscou traçar uma distinção entre a natureza jurídica da multa de ofício e a multa de mora. Para a autoridade julgadora, somente a multa de ofício teria o caráter punitivo que justificaria sua exclusão por meio da denúncia espontânea. A multa de mora teria caráter compensatório e, por essa razão, o art. 138 do CTN não teria o condão de eximir o contribuinte da multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nada mais absurdo. A letra legal é bastante clara ao afirmar que a responsabilidade pela infração fica excluída quando o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento administrativo efetua o “pagamento do tributo devido e dos juros de mora”. Independentemente do caráter que se queira dar à multa de mora, seja punitivo ou compensatório, o Código Tributário Nacional é bastante claro ao afirmar que basta o recolhimento do tributo devido e seus respectivos juros de mora. Não se exige o recolhimento de multa, seja qual for a sua natureza.

[...]

Ressalte-se, ainda, *ad argumentandum tantum*, que em nada altera o instituto da denúncia espontânea o fato da contribuição em tela ter sido declarada pelo contribuinte. Esse mesmo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já firmou o entendimento de que apenas o início do procedimento de fiscalização e a falta do pagamento dos juros de mora são capazes de obstar a utilização do instituto. [...]

O que se verifica, portanto, é que esse Conselho de Contribuintes já afirmou, reiteradamente, que o pagamento em atraso, acompanhado dos juros moratórios, ainda que realizado após a apresentação da DCTF, pelo contribuinte não desnatura o instituto da denúncia espontânea.

Ao final, o recorrente pugnou pela reforma da decisão de piso para que se reconheça o direito creditório e homologue as compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de pedido de restituição de valores pagos indevidamente no período de 30/04/1993 a 07/10/2002. O crédito formalizado por meio do PER foi utilizado em DCOMP protocoladas em 15/04/2003 e 14/05/2003 para compensar débitos de responsabilidade do contribuinte.

O crédito pleiteado teria duas origens: (i) diferenças de UFIR na conversão dos débitos e (ii) denúncia espontânea, que afastaria a aplicação da multa de mora.

A RFB indeferiu parte do crédito em razão de decadência do direito creditório relativo aos pagamentos efetuados havia mais de cinco anos. Quanto ao mérito, em relação aos pagamentos efetuados no período não alcançado pela decadência, a autoridade administrativa alegou que o mero pagamento em atraso não configura hipótese de denúncia espontânea e não afasta a aplicação da multa de mora.

A autoridade julgadora de primeira instância acolheu as alegações da fiscalização e julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Delineada a questão controversa, passo à apreciação das alegações do recorrente.

Decadência.

A questão do prazo decadencial quinquenal ou decenal para a formulação do pedido de restituição de valores pagos indevidamente já foi pacificada no seio do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por meio da 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).

Assim, considerando que o recorrente protocolou o PER em 15/04/2003, aplica-se ao caso vertente o prazo decenal. Nesta esteira, considerando que os pagamentos mais antigos são aqueles efetuados em 30/04/1993, que referem-se a fatos jurídicos tributários ocorridos em 31/03/1993 (IRPJ cód receita 1599 e 1825 e CSLL cód receita 2030) o direito creditório em questão ainda não havia sido fulminado pela norma de caducidade em 15/04/2003.

Assim, é de se dar parcial provimento ao recurso para afastar a decadência do direito creditório.

Denúncia espontânea.

Conforme relatado, o recorrente alegou que os pagamentos efetuados espontaneamente antes de qualquer procedimento de ofício, mesmo que após o prazo de vencimento do tributo, configuram a hipótese de denúncia espontânea, que afasta a aplicação da multa de mora. Relembro suas palavras:

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, contudo, buscou traçar uma distinção entre a natureza jurídica da multa de ofício e a multa de mora. Para a autoridade julgadora, somente a multa de ofício teria o caráter punitivo que justificaria sua exclusão por meio da denúncia espontânea. A multa de mora teria caráter compensatório e, por essa razão, o art. 138 do CTN não teria o condão de eximir o contribuinte da multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nada mais absurdo. A letra legal é bastante clara ao afirmar que a responsabilidade pela infração fica excluída quando o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento administrativo efetua o “pagamento do tributo devido e dos juros de mora”. Independentemente do caráter que se queira dar à multa de mora, seja punitivo ou compensatório, o Código Tributário Nacional é bastante claro ao afirmar que basta o recolhimento do tributo devido e seus respectivos juros de mora. Não se exige o recolhimento de multa, seja qual for a sua natureza.

[...]

Ressalte-se, ainda, *ad argumentandum tantum*, que em nada altera o instituto da denúncia espontânea o fato da contribuição em tela ter sido declarada pelo contribuinte. Esse mesmo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda já firmou o entendimento de que apenas o início do procedimento de fiscalização e a falta do pagamento dos juros de mora são capazes de obstar a utilização do instituto. [...]

O que se verifica, portanto, é que esse Conselho de Contribuintes já afirmou, reiteradamente, que o pagamento em atraso, acompanhado dos juros moratórios, ainda que realizado após a apresentação da DCTF, pelo contribuinte não desnatura o instituto da denúncia espontânea.

De fato, esta Turma tem entendimento sólido no sentido de que, uma vez configurada a hipótese de denúncia espontânea, esta afasta a aplicação da multa de mora e não apenas a multa de ofício.

Contudo, forte na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o Colegiado tem entendimento firme no sentido de que o mero pagamento do débito em atraso, mesmo que anterior a qualquer procedimento de fiscalização, não é suficiente para a configuração da hipótese de denúncia espontânea. É preciso que haja a denúncia ou seja, a constituição de crédito tributário de forma espontânea pelo sujeito passivo, acompanhada ou precedida do respectivo pagamento. Neste diapasão, trago precedente ilustrativo da posição adotada pela Turma:

DENUNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS.

Para que se caracterize a denúncia espontânea, é de se verificar se o contribuinte, além de efetuar os pagamentos juntados aos autos, efetivamente declarou os débitos de forma espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN. (Acórdão CARF nº 1401-003.432, de 15/05/2019)

Transcrevo parte da fundamentação do Acórdão nº 1401-003.432, que adoto como razão de decidir:

Liquidez e certeza.

Entretanto, destaco que o crédito pleiteado não foi objeto de exame de liquidez e certeza, especialmente em relação aos requisitos para a *denúncia espontânea* de que trata o artigo 138 do CTN, *verbis*:

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.

Conforme se pode concluir da dicção do dispositivo legal citado, o instituto da denúncia espontânea não requer apenas o pagamento do tributo acompanhado da multa de mora. Há que se fazer a denúncia espontânea da infração cometida. Tanto a denúncia, quanto o pagamento devem ocorrer antes de iniciado o procedimento de fiscalização.

É que, com a denúncia da infração, o sujeito passivo constitui o crédito tributário, que é satisfeito pelo respectivo pagamento. A denúncia feita nesses termos evita que a Administração Tributária, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tenha de lançar de ofício o crédito tributário correspondente à infração denunciada.

Neste diapasão, pode-se citar o seguinte trecho da Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit, de 30 de maio de 2016:

De se notar que o dispositivo estabelece como requisitos necessários à caracterização da denúncia espontânea:

- pagamento do tributo devido e dos juros de mora, se for o caso;
- comunicação da infração à autoridade antes de qualquer procedimento fiscal. - grifei

Impende também citar o acórdão exarado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1149022/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543-C do CPC/73, cuja observância por este Conselho é obrigatória, nos termos do disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF:

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

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece 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. (Julgamento em 09/06/2010) - grifei.

Veja-se que a hipótese consagrada pelo STJ é aquela em que o sujeito passivo declara e paga um débito e, posteriormente, verificando que cometeu um erro, retifica a declaração e efetua o respectivo pagamento da diferença antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

Não se caracteriza, portanto, a denúncia espontânea quando o contribuinte simplesmente efetua recolhimentos desacompanhados da denúncia, ou seja, da correspondente declaração.

Compulsando os autos, verifico que não foram juntadas quaisquer declarações da contribuinte que possam configurar as denúncias espontâneas a que faz referência a defesa da contribuinte.

Seria necessário, destarte, para o exame de liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do artigo 170 do CTN, que se verificasse se tais declarações foram efetivamente prestadas.

Conclui-se portanto, que, ao contrário do alegado pela contribuinte, o mero pagamento em atraso, mesmo que anterior a qualquer procedimento de ofício, não configura a hipótese de denúncia espontânea e não tem o condão de afastar a exigência da multa de mora.

Vale destacar que, diferentemente da matéria acima tratada, a questão da denúncia espontânea foi intensamente debatida nos autos e, desde o primeiro momento, a autoridade fiscal da RFB asseverou que o mero pagamento em atraso não configura a hipótese veiculada pelo artigo 138 do CTN.

Assim, considerando que a contribuinte não se desincumbiu a contento de seu ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, voto neste ponto por negar provimento ao recurso voluntário.

Liquidez e certeza do crédito

Parte do crédito pleiteado neste processo refere-se a diferenças de UFIR e, de acordo com a fundamentação acima, não foi atingido pela norma decadencial. Assim, há uma parcela do direito creditório pleiteado que ainda carece de exame de liquidez e certeza.

Contudo, penso que não seja o caso de apreciar originariamente o direito creditório em sede de recurso voluntário.

Esta Turma, em casos semelhantes, vem decidindo no sentido de tão somente afastar a decadência e remeter os autos para a autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB fazer o exame de liquidez, certeza e disponibilidade do crédito pleiteado nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014. Cito precedentes desta turma neste diapasão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:1995,1996,1997,1998

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. 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.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS.

Para que se caracterize a denúncia espontânea, é de se verificar se o contribuinte, além de efetuar os pagamentos juntados aos autos, efetivamente declarou os débitos de forma espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O exame de liquidez e certeza, in casu, deverá ser realizado pela autoridade administrativa, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014. (Acórdão CARF nº 1401-003.433, de 15/05/2019)

PER/DCOMP. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 91 DO CARF.

Tratando o caso de PER/DCOMP apresentado antes de 9 de junho de 2005, aplica-se o prazo prescricional de 10 anos nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 91, não havendo o que se falar em decadência.

RETORNO À UNIDADE DE ORIGEM PARA ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. PARECER COSIT N. 8/2014.

Afasta-se a alegação de decadência do direito de pedir restituição do crédito pleiteado em pagamento indevido ou a maior, mas sem deferir o pedido de repetição do indébito ou homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez e certeza pela unidade de origem, com o consequente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014. (Acórdão CARF nº 1401-003.774, de 18/09/2019)

Conclusão.

Voto por dar provimento parcial ao recurso tão somente para afastar a arguição de decadência e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que lavre despacho decisório complementar acerca da liquidez e certeza do crédito quanto às diferenças de UFIR

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira