



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.100205/2005-81
Recurso Voluntário
Resolução nº 3401-002.282 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente IFORTIX INSTALAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco. Ausente, momentaneamente, o conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de débitos com créditos oriundos de pagamento indevido ou a maior, no qual o crédito foi considerado prescrito pelo decurso do prazo de cinco anos do fato gerador.

Por bem sintetizar o objeto da lide em discussão, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos).

“O presente processo de restituição/compensação, conforme parecer e Despacho Decisório de fls. 82 a 85, resultou em Dcomps não homologadas e Dcomps consideradas não declaradas. Após intimado, o interessado apresentou Recurso Hierárquico para as Dcomps consideradas não declaradas e Manifestação de Inconformidade para as declarações não homologadas. Foram abertos processos de representação para controle/cobrança dos débitos cujas Dcomps foram consideradas não declaradas e remessa à Superintendência para análise do respectivo recurso hierárquico.

Aqui trataremos apenas do exame da Manifestação de Inconformidade contra a parte da decisão contida no Despacho Decisório que não homologou as

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

compensações, pois considerou que o direito a pleitear os respectivos créditos já estava atingido pela decadência. A recorrente pleiteia a aplicação de um prazo prescricional total de dez anos (cinco anos do fato gerador mais cinco anos da homologação tácita) para o seu direito à compensação de créditos oriundos do pagamento indevido de multa, fundamenta sua opinião transcrevendo jurisprudência do STJ.

Ressalta que o Despacho Decisório não teria oposto "qualquer resistência" ao crédito apontado pela Recorrente, o que permitiria concluir que teria sido aceita a sua legitimidade. **Afirma que o crédito utilizado na extinção dos débitos indicados no pedido de compensação decorre dos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido, além dos juros e correção monetária.** Neste sentido, conclui pela inexistência da multa, voltando a citar e transcrever doutrina e jurisprudência do STJ.

Ao final requer o recebimento da presente manifestação de inconformidade, nos efeitos suspensivo e devolutivo, na forma do artigo 74 da lei 9.430/96 e 151 do Código Tributário Nacional, para que seja reformado o Despacho Decisório em questão e homologadas suas compensações efetuadas”.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem considerar improcedente a manifestação de inconformidade, afastando o entendimento utilizado pela impugnante relativo à aplicação de denúncia espontânea e considerando prescritos os pedidos de restituição por ser de cinco anos da extinção da exigência do tributo pelo pagamento o prazo para solicitar restituição. A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre) foi materializada no Acórdão nº 10-24.449 – 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 178 a 181)¹, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2001 Ementa:

SOLICITAÇÃO DE RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - Nos termos do art.168 do Código Tributário Nacional e da IN SRF nº 96, de 26/11/1999, o prazo para solicitar restituição é de 5 (cinco) anos da extinção da exigência do tributo pelo pagamento, sendo corroborado pelo art.3º da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Regularmente cientificada em 14/04/2010 pelo recebimento da Intimação DRF/SEORT/RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO nº 836/2010, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS, como se observa no Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 185), e não resignada com a decisão desfavorável em primeira instância, a Recorrente apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (doc. fls. 186 a 191) em 07/05/2010, como se extrai do carimbo de recebimento apostado à primeira folha da peça recursal.

Por meio do apelo, a empresa contesta a decisão de primeira instância, basicamente repisando os argumentos já outrora apresentados por ocasião da Manifestação de Inconformidade. Alega assim, em síntese, que:

- a) não se trata de prazo decadencial, como equivocadamente teria consignado a decisão administrativa, mas sim prescricional, conforme literal dispositivo do CTN, e, tratando-se de créditos oriundos de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, o cômputo do prazo

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

prescricional deve considerar as peculiaridades desta modalidade de lançamento, não sendo possível fazer a simples contagem de cinco anos; e

- b) *“como o prazo prescricional para o pedido de restituição e ou para a Ação de Repetição de Indébito só começa a correr a partir da extinção do crédito tributário, e este, quanto aos tributos sujeitos a homologação, se dá apenas com a verificação desta pela autoridade administrativa, o prazo só pode começar a fluir depois do ato homologatório, como vem decidindo sem discrepância os Tribunais”, de forma que “o pedido de restituição foi tempestivamente aviado pelo contribuinte, motivo pelo qual devem ser examinados em sua plenitude”.*

Apoiando-se razões apostas em seu Recurso Voluntário, a recorrente requer o recebimento e o provimento do presente, *“a fim de reformar a decisão recorrida com base em qualquer dos fundamentos deduzidos acima, para fins de reformar a decisão recorrida por ser medida que demonstrará a realização da JUSTIÇA FISCAL!”.*

A lide foi objeto de apreciação por este Conselho e, por meio da Resolução nº 3001-000.028 (doc. fls. 213 a 221), de 22 de fevereiro de 2018, achou por bem o colegiado converter o julgamento em diligência à unidade de origem, *“para que a autoridade preparadora consulte seus sistemas de controle para fins de tecer a análise da DCTF competente, da ora recorrente, a fim de verificar se a competência informada como débito foi, ou não, declarada”.*

Encaminhado o feito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre - RS (DRF/Porto Alegre) cumpriu a demanda e prestou as informações requeridas por meio do Despacho nº 0.134/2020/EQREC3-GCRED-10ªRF (doc. fls. 247 e 250)

Concluiu a autoridade fiscal que o pagamento discutido foi realizado em data posterior à confissão da respectiva dívida.

Intimada, a recorrente se manifestou no prazo estabelecido na Intimação, alegando que *“considera incompleto o relatório de diligência, pois permanece obscura a principal questão litigiosa, qual seja, o fato do pagamento ter sido anterior a apresentação da respectiva DCTF”.*

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Não arguição de preliminares.

Análise do mérito

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de Despacho Decisório que não reconheceu o direito creditório requerido em 35 pedidos de restituição e, conseqüentemente, não homologou compensações requeridas em outras 35 solicitações de compensação, todos juntados às fls. 002 a 070.

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

O crédito solicitado, em montante de R\$ 1.840,43, decorre de recolhimento de multa de mora exigida indevidamente, segundo a recorrente, por afrontar o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Com base nesses créditos, pretendia a contribuinte compensar débitos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) em mesmo montante (PA 30/10/2002; vencimento 14/11/2002, nos seguintes termos:

CÓDIGO DE RECEITA	TRIBUTO	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	VALOR	FOLHA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	547,97	2
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	360,43	5
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	6,52	8
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	8,61	11
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,30	14
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,51	17
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	5,61	20
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,29	23
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	9,41	26
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	28,37	29
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	3,47	32
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	6,12	35
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	3,00	28
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	39,07	41
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	49,80	44
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	117,36	47
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	51,15	50
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	17,29	53
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	3,00	56
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	78,06	59
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	24,36	62
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	358,77	65
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	99,96	68

CÓDIGO DE RECEITA	TRIBUTO	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	VALOR	FOLHA
			TOTAL:	1.840,43	

A análise dos pedidos foi efetuada pela autoridade competente para o reconhecimento do crédito, a qual, por meio do Despacho Decisório de fls. 247 a 250, indeferiu os pedidos de restituição por entender estarem prescritos, considerando ainda não declaradas parte das compensações declaradas por inobservância das normas para sua formulação, nos seguintes termos (fls. 116 e ss. – destaques nossos):

“2. A compensação de débitos próprios está prevista na Instrução Normativa nº 460, de 18 de outubro de 2004, que disciplina a compensação efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação, gerada a partir do programa PER/DCOMP, ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação do formulário Declaração de Compensação. Abaixo transcrevemos o art. 26, da referida Instrução Normativa:

(...)

3. Todavia, no caso em análise, referente as DCOMPS - **declaração de compensação de fls. 04, 37, 40,43, 46, 55, 61, 64 e 67, elas serão considerada não declaradas tendo em vista a requerente não ter observado o art. 31, da IN** acima citada abaixo reproduzido:

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

(...)

4. Já as DCOMPs de de fls. 01, 07, 10, 13, 16, 19, 22, 25, 28, 31, 34, 49, 52, e 58, não seriam acolhidas em razão do disposto no art. 165 e 168 do Código tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), verbis:

(...)

5. Portanto, vê-se que o direito à restituição/compensação está disciplinado nos supratranscritos dispositivos legais, sendo que este último artigo estabelece o prazo decadencial de 5 (cinco) anos a contar da extinção do crédito tributário para que o contribuinte exerça o seu direito de pleitear a repetição do indébito. Expirado esse prazo, extingue-se, de pronto, o direito à compensação. Tendo a requerente protocolado a declaração de compensação em 27.01.2005, e os pagamentos efetuados nos anos-calendário de 1995 a 2000, a compensação seria descabida uma vez que a contagem do prazo para que ocorra a prescrição na hipótese de pagamento a maior/indevido, começa a contar a partir do pagamento.

6. Os débitos referentes as DCOMPs consideradas não declaradas estão devidamente informados em DCTF.

7. Ante o exposto, proponho seja INDEFERIDO o direito creditório em favor da requerente, no valor de R\$ 784,68, nos termos do art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172/66), pagamentos a maior/indevidos às fls. . 01, 07, 10, 13, 16, 19, 22, 25, 28, 31, 34, 49, 52, e 58 não sendo homologada a compensação dos débitos informados nestas DCOMPs e, CONSIDERADA NÃO DECLARADAS às DCOMPs, no montante de R\$ 1.055,75, anexadas às fls. 04, 37, 40, 43, 46, 55, 61, 64 e 67, referente aos pagamentos indevidos efetuados nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, tendo em vista a não utilização do formulário correto”.

A decisão administrativa foi mantida pelo colegiado de piso, chegando aquele colegiado ao entendimento de que, nos termos do art. 168 do CTN, o prazo para solicitar restituição seria de cinco anos da extinção da exigência do tributo pelo pagamento e que o instituto da denúncia espontânea excluiria tão-somente a responsabilidade por infrações, afastando as penalidades que seriam aplicáveis ao contribuinte infrator que se denunciou espontaneamente, mas da análise dos DARF's anexados ao presente processo ficaria evidente que a multa que deu origem aos créditos pleiteados seria de natureza moratória, não se aplicando o referido instituto (fls. 179 e ss. – destaques nossos):

“Pela leitura conjunta do inciso I do art. 156 com o § 1º do art. 150, do Código Tributário Nacional, depreende-se que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o mesmo se aplicando aos tributos sujeitos às demais modalidades de lançamento, considera-se como data da extinção do crédito tributário a data em que efetuado o pagamento:

(...)

Desta forma, nos termos do art. 168, I, do CTN, o direito de pleitear restituição/compensação de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito, posição adotada no Parecer PGFN/CAT 678, de 28 de maio de 1999, que revogou o entendimento esposado no Parecer Cosit 58/1998.

O referido ato emanado do órgão responsável pela representação judicial da Fazenda Nacional foi corroborado pelo Parecer PGFN/CAT/1538/99, de 28 de setembro de 1999, versando sobre o prazo para pleitear compensação/restituição de indébitos perante à Fazenda, cujo trecho conclusivo, atinente à presente lide, abaixo transcrevo:

(...)

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

Deve, também, ser afastado o argumento de que o Despacho Decisório não teria oposto "qualquer resistência" ao crédito apontado, pois a decisão é bastante clara ao determinar que o direito a pleitear os referidos créditos já estava atingido pela decadência. Porquanto negado preliminarmente o pedido com o fundamento jurídico da prescrição, fica prejudicada a análise dos demais aspectos fáticos do litígio, restando, portanto, descabidas as alegações sobre a eventual ocorrência de denúncia espontânea na origem dos créditos pleiteados pelo interessado.

Neste ponto, **cabe também observar que o instituto da denúncia espontânea exclui, tão-somente, a responsabilidade por infrações, o que significa que afasta as penalidades que seriam aplicáveis ao contribuinte infrator, mas que se denunciou espontaneamente.** Contudo, pela análise dos DARF's anexados ao presente processo, junto aos respectivos pedidos de restituição, **fica evidente que a multa que deu origem aos créditos pleiteados é de natureza moratória, desta forma não assiste razão à alegada hipótese de denúncia espontânea.** A multa de mora não tem a natureza jurídica da sanção ou penalidade, e sim de indenização pelo atraso no pagamento, não cabendo, por isso, a alegação da ocorrência de denúncia espontânea conforme defende o interessado".

A recorrente tem defendido que seria indevida a multa de mora pois o recolhimento do tributo devido que reconhece ter recolhido em atraso teria sido feito anteriormente à transmissão da DCTF. Associando-se os pedidos de restituição às compensações declaradas, tem-se o que segue:

TIPO	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	VALOR	FOLHA	DATA DO PAGAMENTO	FOLHA DARF
PER	8109	31/05/1999	15/06/1999	547,97	3	23/09/1999	4
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	547,97	2		
PER	8109	30/09/2001	15/10/2001	360,43	6	23/01/2002	7
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	360,43	5		
PER	561	09/11/1995	13/11/1995	6,52	9	30/01/1996	10
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	6,52	8		
PER	561	10/02/1996	14/02/1996	8,61	12	12/08/1996	13
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	8,61	11		
PER	561	10/08/1996	14/08/1996	7,30	15	30/08/1996	16
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	7,30	14		
PER	561	10/08/1996	14/08/1996	7,51	18	30/08/1996	19
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	7,51	17		
PER	561	30/12/1996	03/01/1996	5,61	21	09/09/1996	22
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	5,61	20		
PER	561	28/10/1995	01/11/1995	7,29	24	09/09/1996	25
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	7,29	23		
PER	561	08/02/1997	12/02/1997	9,41	27	21/02/1997	28
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	9,41	26		
PER	561	08/04/1997	12/04/1997	28,37	30	16/04/1997	31
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	28,37	29		
PER	561	29/07/1997	02/08/1997	3,47	33	06/08/1997	34
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	3,47	32		
PER	561	24/02/1998	28/02/1998	6,12	36	17/03/1998	37
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	6,12	35		
PER	561	21/09/1999	25/09/1999	3,00	39	31/10/2000	40
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	3,00	38		

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

PER	561	29/06/1999	03/07/1999	39,07	42	31/10/2000	43
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	39,07	41		
PER	561	31/11/1999	04/12/1999	49,80	45	31/10/2000	46
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	49,80	44		
PER	561	26/01/1999	30/01/1999	117,36	48	31/10/2000	49
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	117,36	47		
PER	588	02/12/1997	06/12/1997	51,15	51	30/01/1998	52
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	51,15	50		
PER	588	10/03/1998	14/03/1998	17,29	54	02/10/1998	55
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	17,29	53		
PER	588	09/02/1999	13/02/1999	3,00	57	31/10/2000	58
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	3,00	56		
PER	220	31/12/1995	31/01/1996	78,06	60	30/04/1996	61
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	78,06	59		
PER	220	31/12/2000	31/01/2001	24,36	63	08/03/2001	64
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	24,36	62		
PER	220	30/09/2001	31/10/2001	358,77	66	21/01/2002	67
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	358,77	65		
PER	220	31/03/2003	30/04/2003	99,96	69	29/03/2004	70
DCOMP	2172	30/10/2002	14/11/2002	99,96	68		

Nesses termos, o que se chega da lide à apreciação desta colenda Turma nessa fase recursal é:

- (1) a prescrição dos Pedidos de Restituição formulados; e
- (2) a ocorrência de denúncia espontânea para afastar a cobrança de multa moratória.

Quanto à ocorrência da prescrição dos pedidos de restituição formulados, a razão está com a recorrente.

A questão do prazo quinquenal ou decenal para se pleitear restituição/compensação de indébito tributário, em tributos sujeitos a lançamento por homologação, já foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal - STF por meio do RE nº 566.621/RS, julgado em sede de repercussão geral.

Para o STF, o prazo prescricional para restituição/compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujos pedidos tenham sido protocolizados antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, estão sujeitos ao prazo de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador. Vale lembrar que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Este Conselho adotou o entendimento acima e editou, em sessão plenária de 09/12/2003, a Súmula CARF nº 91, a qual se tornou vinculante em 07/06/2018, com o seguinte teor:

“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”.

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

No caso vertente, os pedidos foram formalizados em 27/01/2005, anteriormente portanto a 09/06/2005, e referem-se a pagamentos de multa moratória supostamente indevidos ocorridos entre 30/01/1996 a 29/03/2004, como se extrai da tabela aposta linhas acima.

Aplicando-se então o decidido pelo STF no RE nº 566.621/RS, em repercussão geral reconhecida no RE nº 561.9087/RS, e a Súmula CARF nº 91, tem-se que estariam alcançados pela prescrição os pagamentos cujos fatos geradores ocorreram antes de 27/01/1995.

Assim, tendo a interessada protocolizado seu pedido de restituição em 27/01/2005, os pagamentos referentes aos fatos geradores anteriores a 10 anos dessa data estariam com o eventual direito de restituição extinto, por terem sido alcançados pela prescrição, o que não ocorreu *in casu* com nenhum dos recolhimentos efetuados, como assevera a recorrente. Nesses termos, não há óbices para que se dê sequência à análise do mérito.

No que se refere à denúncia espontânea, contudo, no meu entender os esclarecimentos trazidos pelo relatório de diligência ainda não permitem concluir pela ocorrência ou não da denúncia espontânea. Explico.

Nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN, não ocorre a denúncia espontânea quando iniciado qualquer procedimento ou medida de fiscalização:

“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**” (grifei).*

Ainda em relação à matéria, a aplicação da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, na extinção de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16/03/2015, por meio do REsp nº 1.149.022/SP².

² **REsp nº 1.149.022/SP**

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 SP (2009/01341424) PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 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 543C, 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

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

No recurso, aquele Tribunal Superior decidiu que não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos débitos declarados pelo contribuinte nas respectivas DCTF e liquidados depois das datas de seus vencimentos, mas a denúncia espontânea ocorreria quando o contribuinte retifica a declaração efetuada antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente.

A matéria já havia sido sumulada pelo próprio STJ, Súmula nº 360, publicada no DJe de 8/9/2008, *verbis* (novamente grifei):

"Sumula STJ nº 360

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

Tem-se nos julgados, então, duas situações distintas, a saber:

- (1) o contribuinte declara parcialmente o débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) e efetua o respectivo pagamento integral; depois, antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, retifica a declaração efetuada noticiando a existência de diferença a maior, quitando-a concomitantemente – situação à qual se aplica o instituto da denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa moratória; e
- (2) o contribuinte declara tributo sujeito a lançamento por homologação e efetua o correspondente pagamento, à vista ou parceladamente, fora do prazo de vencimento, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco – hipótese na qual não se caracteriza a denúncia espontânea (Sumula STJ nº 360).

Como visto, a aplicação do REsp nº 1.149.022/SP pressupõe, nas duas hipóteses nas quais trata da aplicação do instituto da denúncia espontânea, a existência da declaração prévia do tributo sujeito a lançamento por homologação e seu correspondente pagamento.

No caso concreto, tem-se que os pagamentos efetuados pela recorrente com o recolhimento da multa de mora, os quais, segundo a empresa, dariam origem ao crédito por ela utilizados nos pedidos de compensação, foram efetuados em datas posteriores àquela de seu vencimento, também como se extrai da tabela acima.

Como relatado, este Conselho achou por bem consultar a autoridade fiscal para verificar se a competência informada como débito teria sido previamente declarada pelo contribuinte e, em relatório consubstanciado, entendeu a DRF/Porto Alegre que não há que se falar em denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa moratória, já que os débitos

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 543C, 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)

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

compensados haviam sido confessados em DCTF antes da apresentação das declarações de compensação objeto do presente processo (fls. 247 e ss. – destaques nossos):

“5. Em relação às DCTF, pode-se observar, conforme demonstrado às fls. 224 a 236, que a pessoa jurídica acima referida apresentou à Receita Federal do Brasil duas DCTF referentes ao período de apuração outubro de 2002, sendo a primeira retificada pela segunda. Na primeira DCTF (nº 0000.100.2003.31357512), **recepcionada pela RFB em 14/02/2003, a requerente declarou para a competência outubro/2002, com vencimento em 14/11/2002**, o débito de COFINS (cód. Rec. 2172) no valor total de R\$ 19.310,52. A este débito, vinculou somente um pagamento abatendo R\$ 2.896,58 do débito declarado para a competência, restando o saldo a pagar no valor de R\$ 16.413,94.

6. Já na DCTF retificadora (nº 0000.100.2005.22081804), **recepcionada em 17/03/2005**, foi mantido o mesmo valor anteriormente declarado para o débito de COFINS da competência outubro/2002. No entanto, ao valor de R\$ 16.413,94, antes declarado como saldo a pagar, foram vinculadas diversas compensações; entre elas as constantes do presente processo (indicado de forma errônea como sendo o de nº 11080.100207/2005-70), no valor compensado de R\$ 1.840,43.

7. Como se pode ver, **o débito compensado nas 23 compensações foi declarado em sua totalidade na primeira DCTF, entregue em 14/02/2003**. A única diferença entre as DCTF original e retificadora, no que concerne ao débito de COFINS da competência outubro/2002, reside no fato de que na segunda foram vinculadas ao débito as compensações inexistentes na primeira. **No entanto, o débito estava declarado em sua totalidade desde 14/02/2003, data anterior à da entrega das declarações de compensação**.

8. Considerando-se, então, que **que os R\$ 16.413,94 declarados na primeira DCTF, em 14/02/2003, como saldo a pagar, só foram compensados em 27/01/2005, ou seja, não houve pagamento integral do débito em concomitância com a entrega da DCTF, não há que se falar em denúncia espontânea com a consequente exclusão da multa moratória para esta parcela do débito de COFINS da competência outubro/2002**. Deve, desta forma, incidir tanto o juros de mora (que não foi abordado na discussão administrativa), quanto a multa de mora, sobre o principal do débito compensado em cada declaração de compensação”.

Não obstante, observa-se que a autoridade fiscal debruçou-se sobre a transmissão das DCTF vinculadas aos pagamentos dos débitos compensados por meio dos pedidos de compensação constantes dos autos, também efetuados em atraso, mas silenciou acerca dos pagamentos em atraso efetuados por meio de DARF, com o recolhimento de multa de mora que serviram de origem para o crédito que a recorrente entende ter.

Nesse sentido, não há nos autos informações acerca da existência de declaração prévia do contribuinte em relação aos débitos por ele recolhidos e, tampouco, notícia de existência de procedimento de fiscalização prévio, de sorte que não se pode aferir a subsunção do caso ao art. 138 transcrito linhas acima.

Diante do exposto, entendo que deva o presente processo ser novamente objeto de solicitação de diligência, para permitir que seja aferida a ocorrência da denúncia espontânea sustentada pela recorrente. No meu entender, há de se confrontar o que consta dos autos com os sistemas da Receita Federal do Brasil, para comprovação dos recolhimentos efetuados por DARF acostados, além da verificação:

- (1) da existência prévia de débito confessado em Declaração efetuada pelo contribuinte em relação às competências informadas, informando ainda os dados correspondentes às declarações original e retificadora, se houver; e
- (2) da existência de procedimento administrativo ou medida de fiscalização instaurada previamente aos recolhimentos.

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.282 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

É como voto.

Conclusões

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DRF/Porto Alegre) consulte seus sistemas de controle para proceder às verificações mencionadas no voto, manifestando-se ainda acerca da liquidez e certeza do crédito vinculado aos pedidos de restituição e da possibilidade de homologação das compensações a eles vinculadas.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar outros elementos ou informações para atestar a veracidade das informações prestadas e evidenciar a existência do direito creditório que entende fazer jus, utilizado na compensação dos débitos tributários declarados no PER/DCOMP.

Desta forma, devem os presentes autos retornar à DRF/Porto Alegre, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, elaborando ao fim relatório consubstanciado de suas constatações e manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche