



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.100205/2005-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.436 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente IFORTIX INSTALAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO.

A regra geral sobre prazo de prescrição do direito de pleitear restituição é de cinco anos contados da extinção do crédito pelo pagamento. A regra decenal é aplicável a pedidos transmitidos antes de 09/06/2005, conforme entendimento da Súmula CARF n. 91.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM ATRASO. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA

Considera-se espontânea a denúncia que precede o início de ação fiscal, e eficaz quando acompanhada do recolhimento do tributo. Desta forma, o contribuinte que denuncia espontaneamente ao fisco o seu débito fiscal em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora, está exonerado da multa moratória, nos termos do artigo 138, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento reconhecendo o crédito, nos termos do relatório da diligência.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.436 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.100205/2005-81

Relatório

Originalmente cuidam os autos de compensação com crédito de pagamento indevido a maior no montante de R\$ 1.840,43, relativo à multa de mora incidentes nos recolhimentos dos tributos em atraso no período de 1995 a 2001 e 2004, sob o argumento de que o crédito seria oriundo do pagamento indevido de multa, por afronta ao art. 138 do CTN. Com base nesses créditos, pretendia a compensação de débitos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Na primeira análise, as compensações não foram homologadas, sob o fundamento de que o direito a pleitear os respectivos créditos já estava atingido pela decadência:

5. Portanto, vê-se que o direito a 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 anoscalendário 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.

Por bem sintetizar o objeto da lide em discussão, passo a reproduzir o relatório constante da Resolução nº 3401-002.282 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 265-275), de 26 de maio de 2021, pela qual esta Turma, em diferente composição, decidiu por converter novamente o julgamento do recurso em diligência:

“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 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 inexigibilidade 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 n.º 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.3.º da Lei Complementar n.º 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 aposto 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 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”.

Cumprida a diligência (fls. 409-413), os autos retornam mais uma vez para prosseguimento do julgamento.

O contribuinte teve ciência dos despachos de resultado de diligência e não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins, Relatora.

Depreende-se da referida Resolução nº 3401-002.282 (fls. 265-275) que, naquele momento, este colegiado decidiu sobre dois pontos:

- (1) a prescrição dos Pedidos de Restituição formulados; e
- (2) a ocorrência de denúncia espontânea para afastar a cobrança de multa moratória, pois o recolhimento do tributo em atraso teria sido feito anteriormente à transmissão da DCTF.

Em relação à prescrição, restou acolhida a linha de defesa adotada pela Recorrente, uma vez que 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, conforme muito bem esclarecido pelo então relator Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche:

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”.

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.

Fixadas essas premissas, não haveria óbice para a análise do mérito, no tocante à existência ou não da denúncia espontânea. Contudo, entendeu-se que os esclarecimentos trazidos pelo primeiro relatório de diligência não permitiriam concluir pela ocorrência ou não da denúncia espontânea, conforme explanado pelo então relator:

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 .

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).

Nesse contexto, o processo foi novamente objeto de solicitação de diligência, para que fosse aferida a ocorrência da denúncia espontânea sustentada pela Recorrente, bem como para que fosse confrontado o que consta dos autos com os sistemas da Receita Federal do Brasil, para comprovação dos recolhimentos efetuados por DARF acostados, além das seguintes verificações:

(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.

Em atendimento à diligência, por meio do Despacho nº 1.867/2021/RENDA/EQAUD/DEVAT10 (fls. 409-413), restou verificado que:

- Quanto aos 23 (vinte e três) pagamentos informados pelo contribuinte às fls. 2 a 70 como origens dos créditos compensados, todos tiveram os recolhimentos confirmados, conforme demonstram os Extratos Consulta Pagamentos obtidos do sistema Sief-Documents de Arrecadação acostados aos autos às fls. 316 a 361.

- Em relação às DCTF correspondentes aos débitos quitados pelos referidos pagamentos, verificou-se nos sistemas da RFB que: 1) não foram apresentadas/transmitidas à RFB pelo contribuinte as DCTF referentes aos períodos de apuração relativos aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997. Considerou-se, portanto, que não houve declaração prévia aos pagamentos para tais períodos de apuração; 2) para os demais períodos de apuração, há apenas uma DCTF retificadora apresentada pelo contribuinte referente ao 1º trim/2003. Não foram retificadas as demais, de modo que são todas originais.

Além disso, a unidade preparadora, a partir dos dados carreados aos autos, elaborou quadro sinóptico abaixo, o qual compara os pagamentos objeto do crédito com as datas de declaração dos respectivos débitos – quando houver – e com as correspondentes datas de vencimento. Neste, os valores das colunas “VALOR PAGO” e “CRÉDITO” se referem à rubrica Multa de Mora, objeto do crédito em discussão.

A título exemplificativo, reproduzo parte dos quadros elaborados:

QUADRO SINÓPTICO: COMPARAÇÕES ENTRE DATAS DE DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E DE PAGAMENTOS RELATIVOS ÀS MULTAS DE MORA											
DÉBITOS INFORMADOS NO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO					DECLARAÇÃO EM DCTF		PAGAMENTOS EFETUADOS E SALDOS				
CÓDIGO DE RECEITA	TRIBUTO	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	FOLHA	DATA DE RECEPÇÃO	FOLHA	DATA PAGAMENTO	VALOR PAGO	FOLHA	VALOR DEVIDO	CRÉDITO
8109	PIS	31/05/1999	15/06/1999	4	13/08/1999	367	23/09/1999	547,97	317	332,65	215,32
8109	PIS	30/09/2001	15/10/2001	7	14/11/2001	373	23/01/2002	360,43	319	360,43	-
0561	IRRF	13/11/1995	13/11/1995	10	NÃO HÁ	374	30/01/1996	6,52	321		6,52
0561	IRRF	14/02/1996	14/02/1996	13	NÃO HÁ	375	12/08/1996	8,61	323		8,61
0561	IRRF	14/08/1996	14/08/1996	16	NÃO HÁ	375	30/08/1996	7,30	325		7,30
0561	IRRF	14/08/1996	14/08/1996	19	NÃO HÁ	375	30/08/1996	7,51	327		7,51
0561	IRRF	03/01/1996	03/01/1996	22	NÃO HÁ	375	09/09/1996	5,61	329		5,61
0561	IRRF	01/11/1995	01/11/1995	25	NÃO HÁ	374	09/09/1996	7,29	331		7,29
0561	IRRF	12/02/1997	12/02/1997	28	NÃO HÁ	376	21/02/1997	9,41	333		9,41
0561	IRRF	12/04/1997	16/04/1997	31	NÃO HÁ	376	20/08/1997	28,37	335		28,37
0561	IRRF	02/08/1997	06/08/1997	34	NÃO HÁ	376	11/08/1997	3,47	337		3,47
0561	IRRF	28/02/1998	04/03/1998	37	07/10/1999	377	17/03/1998	6,12	339		6,12
0561*	IRRF	25/09/1999	29/09/1999	40	11/11/1999	382	31/10/2000	3,00	341	3,00	-
0561	IRRF	03/07/1999	07/07/1999	43	11/11/1999	382	31/10/2000	39,07	343	39,07	-
0561	IRRF	04/12/1999	08/12/1999	46	16/02/2000	385	31/10/2000	49,80	345	49,80	-

POSSIBILIDADE DE HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES VINCULADAS AOS CRÉDITOS PLEITEADOS							
DÉBITOS COMPENSADOS						CRÉDITO PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO	HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES SE CONSIDERADAS AS CONSTATAÇÕES DA DILIGÊNCIA
CÓDIGO DE RECEITA	TRIBUTO	PERÍODO DE APURAÇÃO	DATA DE VENCIMENTO	VALOR COMPENSADO	FOLHA		
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	547,97	2	215,32	COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	360,43	5	0,00	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	6,52	8	6,52	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	8,61	11	8,61	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,30	14	7,30	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,51	17	7,51	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	5,61	20	5,61	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	7,29	23	7,29	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	9,41	26	9,41	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	28,37	29	28,37	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	3,47	32	3,47	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	6,12	35	6,12	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	3,00	38	0,00	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	39,07	41	0,00	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	49,80	44	0,00	COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	117,36	47	81,72	COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE HOMOLOGADA
2172	COFINS	30/10/2002	14/11/2002	51,15	50	51,15	COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA

Ao final, foi reconhecido o crédito, entendendo-se pela homologação, total ou parcial, das declarações:

Portanto, as verificações relatadas apontam a existência de liquidez e certeza de R\$ 658,07 do crédito utilizado pelo contribuinte, nos termos e condições dispostos nas Resoluções do CARF emitidas no âmbito deste processo administrativo. Os quadros acima indicam quais compensações são passíveis de homologação, total ou parcial, com base nas premissas acima apontadas.

Conclusão

Ante do exposto, conheço do recurso, para no mérito dar-lhe provimento PARCIAL, reconhecendo o crédito nos termos do relatório da diligência.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins