



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13804.008896/2002-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.834 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2020  
**Recorrente** MABE BRASIL ELETRODOMÉSTICOS LTDA (ANTIGA MABE HORTOLÂNDIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/01/2001

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PEDIDO FORMULADO ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005. PRESCRIÇÃO. 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 prescrição de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. ENTENDIMENTO PACIFICADO. MULTA MORATÓRIA. ABRANGÊNCIA.

A denúncia espontânea da infração, caracterizada pelo pagamento de tributo com atraso, não confessado e antes de qualquer iniciativa por parte do Fisco, 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, conforme entendimento consagrado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar os óbices jurídicos à análise do crédito pleiteado e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a continuidade da análise do direito creditório, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão nº 16-32.648, de julho de 2011, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (fls. 247/264), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

O presente processo se originou de Pedido de Restituição apresentado pela Recorrente (então denominada BSH Continental Eletrodomésticos Ltda), em 10 de dezembro de 2002, às fls. 2/18, em relação a suposto crédito decorrente de pagamentos indevidos a título de multa de mora, no total de R\$ 314.051,95, realizados no período de fevereiro de 1993 a janeiro de 2001.

O fundamento do referido pedido é que a Recorrente teria efetuado o recolhimento de tributos, após a data de vencimento, e teria, indevidamente, incluído o valor da multa de mora, posto que esta seria excluída pelo instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN.

O Pedido foi indeferido pela autoridade administrativa jurisdicionante, conforme fls. 175/178, sob o argumento de que o referido instituto não afastaria a aplicação da multa de mora. Ademais, à data do pedido, já teria ocorrido a decadência (em realidade, prescrição) do direito de se pleitear a restituição em relação aos pagamentos anteriores a 10 de dezembro de 1997.

Após a ciência, a Recorrente apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 189/204, na qual defendeu que:

- (i) não teria ocorrido decadência, já que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo de cinco anos previsto no art. 168 do CTN seria contado a partir da homologação do pagamento, a qual, sendo tácita, somente ocorreria cinco anos após o pagamento, conforme o art. 150, §4º, do CTN, resultando em um prazo de dez anos desde o pagamento;
- (ii) a Lei Complementar nº 118, de 2005, não possui caráter interpretativo, de modo que só pode incidir sobre fatos que venham a ocorrer a partir da sua vigência;
- (iii) os pagamentos a que alude o Pedido de Restituição foram efetuados “antes da apresentação das DCTF’s e de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização”, portanto, de forma espontânea e isentos de qualquer sanção, conforme o art. 138 do CTN;

- (iv) os citados pagamentos não corresponderiam a débito declarado e não pago;
- (v) o argumento de que a multa moratória teria cunho indenizatório e seria desprovido de caráter punitivo não possui fundamento de validade.

Na decisão de primeira instância, os julgadores *a quo* rejeitaram a tese da prescrição decenal, por falta de amparo na legislação, já que os efeitos da extinção do crédito tributário operariam desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo. Invocaram, ainda, o teor da Lei Complementar nº 118, de 2005, para manter a posição adotada pela autoridade administrativa.

No mérito, rejeitaram que a multa de mora seja afastada pela denúncia espontânea, no recolhimento feito em atraso.

Cientificada da decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário de fls. 271/, por meio do qual:

- (i) preliminarmente, defende a observância das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme o rito previsto nos art. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, em relação à contagem do prazo prescricional para os pedidos de restituição relativos a tributos sujeitos ao lançamento por homologação;
- (ii) reiterou os argumentos referentes a contagem decenal do referido prazo, a partir da ocorrência dos pagamentos antecipados, corroborando-os com os posicionamentos das referidas Cortes;
- (iii) repetiu, ainda, quanto ao mérito as alegações relativas à aplicação da denúncia espontânea à multa de mora, no que tange aos pagamentos realizados após o vencimento, para tributos não declarados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

### 1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 03 de agosto de 2011 (fl. 267) e apresentou o Recurso Voluntário, em 02 de setembro de 2011 (fl. 271), 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 por Procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído às fls. 295/297.

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 requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## 2 DA PRESCRIÇÃO

A discussão travada nos autos acerca do prazo prescricional aplicável à restituição/compensação de valores pagos a título de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação se encontra atualmente superada.

Em primeiro lugar, tem-se a edição do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que assim dispõe:

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, e invocada pela Recorrente.

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:

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 o Pedido de Restituição e a Declaração de Compensação sob análise sido apresentados em 10 de dezembro de 2002, deve ser reconhecida a inoccorrência da prescrição quanto aos eventuais indébitos relativos aos pagamentos que compuseram o crédito compensado, efetuados no período de fevereiro de 1993 a janeiro de 2001.

## 3 DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Como bem destacou a Recorrente, tanto a autoridade administrativa quanto os julgadores de primeira instância, apesar de invocarem a prescrição, manifestaram-se acerca da

aplicação da denúncia espontânea à multa de mora, de modo que é possível a esse Colegiado abordar tal matéria, sem que se alegue supressão de instância.

O objeto de controvérsia se refere à discussão sobre se a denúncia espontânea, realizada nos termos do art. 138 do CTN, abrangeria a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vejamos a literalidade do dispositivo que prevê o instituto da denúncia espontânea:

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.

Veja-se que, de fato, a referida norma restringe a obrigação do sujeito passivo albergado pela denúncia espontânea, ao “pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, não incluindo menção a multas, de qualquer espécie.

Neste sentido, mostra-se procedente a tese sustentada pela Recorrente.

De todo modo, a questão 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.

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 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. *(Destacou-se)*

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 9101-004.386, de 10 de setembro de 2019, Relatora Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. INTELIGÊNCIA DO ART. 138, CAPUT DO CTN. PROVA. APLICABILIDADE

O pagamento atrasado do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de iniciado procedimento fiscal e da apresentação da declaração do débito em DCTF, caracteriza a ocorrência de denúncia espontânea e afasta a incidência da chamada multa moratória. (Acórdão nº 9303-009.905, de 12 de dezembro de 2019, Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

Resta, então, examinar se, no caso sob apreciação, configurou-se, de fato, a denúncia espontânea do tributo devido pelo sujeito passivo.

#### **4 DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO**

Para o exame do mérito do pedido de restituição formulado nos presentes autos, contudo, é imprescindível a verificação da relação temporal entre os pagamentos aos quais se pretende atribuir a natureza de denúncia espontânea e a declaração dos débitos assim extintos.

Tal conclusão é decorrência direta da Súmula nº 360 do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

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

A Recorrente sustenta, desde a apresentação da Manifestação de Inconformidade, que os recolhimentos ocorreram antes da confissão dos débitos por meio de declarações prestadas ao Fisco. Chega a incluir demonstrativos de tal fato, em suas peças recursais.

A alegação da Recorrente, contudo, vincula-se à apresentação das DCTF, sendo que, até o final de 1998, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF não possuía a natureza de confissão de dívida. Os débitos eram confessados por meio das Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ). Apenas a partir de 1999, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF passou a ostentar a referida natureza.

Nenhuma das referidas declarações constam dos autos, de modo que não é possível se aferir a veracidade das afirmações da Recorrente, as quais, em alguns casos, é contraditada pelo longo tempo decorrido entre o vencimento e a realização dos pagamentos.

Mais importante, porém, é que, nem a autoridade administrativa, nem os julgadores *a quo*, adentraram em tal exame, posto que cessaram as suas manifestações na questão de direito do não afastamento da multa de mora pela denúncia espontânea.

Assim, neste caso, é impossível a este Colegiado prosseguir na análise, sob pena de configuração da supressão de instância.

A solução, portanto, deve ser superar as matérias de direito e retornar o processo à Unidade de origem para o prosseguimento da análise quanto ao mérito do pedido, cotejando as datas dos pagamentos formulados com a confissão ao Fisco e, inclusive, com a verificação da legitimidade da Recorrente em relação aos pagamentos efetuados por outras pessoas jurídicas (fls. 145/171).

Isto posto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos à Delegacia de origem para, afastado o óbice relativo à prescrição e à aplicação da denúncia espontânea à multa de mora, prosseguir na análise do direito creditório da Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo