



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



**Processo nº** 13819.000926/2003-83  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.203 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** DERMOCLINICA S.M.LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 30/03/1993 a 27/03/1998

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO TRANSMITIDO ANTES DE 09/06/2005.  
PRAZO DECADENCIAL DE DEZ ANOS.

Aplicação 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).

NULIDADE PARCIAL. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA.

Viola o direito de defesa do contribuinte e se revela nula a decisão que, tendo reconhecido a decadência, analisa o mérito de pedido de restituição que não fora analisado na DRF de origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade parcial da decisão recorrida, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para análise do pedido de restituição, nos termos do relatório e voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert – Relatora

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 interposto contra o acórdão n.º 05-15.171 proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP – DRJ/CPS, que indeferiu pedido de restituição (e-fl. 02) no valor de R\$6.883,41, protocolado em 28/03/2003.

O despacho decisório (e-fls.293-294) da DRF São Bernardo do Campo/SP entendeu teria se operado a prescrição (sic) do pedido em relação aos pagamentos efetuados até 27/03/1998, que eventuais créditos relativos pagamento indevido de CSLL igualmente estariam prescritos e que nos pagamentos espontâneos incide multa de mora.

Inconformada, a ora recorrente apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 304-329), na qual alegou:

1. a tempestividade da manifestação de inconformidade;
2. a nulidade da decisão recorrida por incompetência, tendo em conta que a competência para decidir seria da DRJ e porque a decisão teria sido prolatada pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária — Seort da DRF;
3. que o Regimento Interno da SRF não teria conferido competência ao Seort para julgar qualquer processo administrativo tributário, conferindo-lhe apenas o dever de manifestar-se nos processos de restituição e compensação;
4. que o órgão julgador teria por função a apreciação da legalidade em sentido amplo dos atos administrativos;
5. que o órgão local teria negado vigência ao art. 37 da Constituição Federal — CF; aos arts. 138 e 150, §4º do CTN; às Leis n.º 8.541, de 1992, 4.320, de 1964, 9.784, de 1999 e 7.691, de 1988;
6. que o agente Fiscal deveria responder pelo crime de excesso de exação quando exigisse tributo que sabe ou deveria saber indevido;
7. que as normas infraconstitucionais utilizadas na fundamentação do despacho decisório não poderiam restringir o direito ao contraditório, à ampla defesa, ao devido processo legal e o direito de petição;
8. que o prazo prescricional para pedido de restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação seria de dez anos a partir da ocorrência do fato gerador. Transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — STJ e do Conselho de Contribuintes;
9. que a interpretação da DRF de decadência, assim como, o art. 3º da Lei Complementar n.º 118, de 2005, seriam ilegais;
10. que o Superior Tribunal de Justiça — STJ já teria decidido que a vigência da Lei Complementar se daria somente a partir de junho de 2005;
11. que, nos casos de lançamento por homologação, a compensação de débitos tributários poderia ser feita no momento do recolhimento, independentemente da existência do crédito ou da comprovação de sua liquidez e certeza;
12. que o direito de repetição de indébito tributário "não pode ser amesquinhado quer pela Lei, quer com muita razão em decorrência de interpretação que a ela venha ser dada";
13. que a DRF teria limitado o direito do contribuinte ao não ter baixado o processo em diligência, contrariando o princípio da verdade material;
14. que a Administração Tributária teria descumprido o prazo previsto no art. 49 da Lei n.º 9.784, de 1999, e que portanto, a decisão estaria preclusa;
15. que se os recolhimentos teriam sido efetuados e confirmados, não haveria que se falar em necessidade de demonstração do crédito a repetir;
16. que a cobrança automática dos débitos declarados não estaria equiparada a um procedimento semelhante de devolução automática de débitos tributários, em afronta aos princípios da eficiência, da transparência e da moralidade administrativa, previstos no art. 37 da Constituição Federal — CF;
17. que as informações constantes do sistema de conta corrente da empresa (Sistema Sincor) seriam de acesso plenamente autorizado por Lei, desde que mediante solicitação do próprio contribuinte, e deveriam ser solicitadas pelo órgão julgador;

18. que estaria caracterizado o enriquecimento ilícito do Estado, pois, em face da consumação do fato, os lançamentos teriam se tornado imutáveis e perpétuos;
19. que os registros contábeis têm fé pública e que assim "as informações contidas nos respectivos bancos de dados são lançamentos que devem pelo menos refletir sua idoneidade, moralidade, não podendo produzir incerteza ou ser desprezível por seu beneficiário";
20. que a multa de mora seria incabível nos recolhimentos espontâneos, nos termos do art. 138 do CTN;
21. que as normas para a utilização da Ufir na atualização monetária das receitas tributárias não feriria qualquer regra constitucional, teria aplicação imediata e não se equiparariam a majorações de tributos.

O acórdão de e-fls. 359-369 igualmente assentou que os créditos cuja restituição foi buscada pela contribuinte estariam decaídos, e, mesmo assim, entendeu por analisar o mérito, como se lê:

No caso em questão, na data do protocolo do pedido de restituição, em 28/03/2003, já estava decaído ou prescrito o direito de requerer a constituição do indébito tributário, respectivamente, na via administrativa ou judicial e, conseqüentemente, o direito de restituição/repetição em relação aos pagamentos efetuados até 27/03/1998. Faz-se remissão aos dispositivos legais que regem a matéria positivados do CTN, in verbis:

(...)

**Desta feita, não deveria ser apreciado o mérito dos invocados indébitos tributários, arrolados no demonstrativo de fls. 81/90, e anteriores a 27/03/1998, inclusive, remanescendo a discussão apenas em relação aos pagamentos, sob o fundamento de não incidência de multa de mora, em face do art. 138 do CTN.**

**Todavia, em face das divergências jurisprudenciais acerca da contagem do prazo, cumpre apenas esclarecer a defesa que, no mérito, o pleito em relação aos pagamentos já atingidos pela decadência também não poderia prosperar, na medida em que, nos termos da legislação em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).**

(...)

E esclareça-se: o fato de o órgão local haver confirmado a existência dos pagamentos não implica comprovação do indébito tributário. É necessário que, além do pagamento, o requerente faça prova de que tais pagamentos não encontram respaldo na legislação de regência do tributo.

A contribuinte invoca, como fundamento dos pedidos, simplesmente a diferença de Ufir, o confronto de DIM e Darf, e a correção de base de cálculo indevida, sem qualquer outra explicação razoável dos supostos indébitos tributários.

No caso de qualquer problema com a Ufir utilizada, haveria que ser apresentado um demonstrativo do pagamento efetuado e do devido para a correta explicitação do indébito.

Por outro lado, o simples confronto entre as declarações apresentadas e os pagamentos ou efetuados não são provas hábeis e suficientes, tendo em conta que para reconhecimento do indébito sempre se faz necessária a comprovação da base de cálculo tributável, quanto o mais se o invocado for uma indevida correção monetária sobre ela incidente.

No que respeita à incidência da multa de mora, nos casos dos pagamentos em atraso, a norma jurídica que prescreve a sua exigibilidade é válida e vigente no ordenamento jurídico nacional. Para melhor elucidação da problemática, transcrevem-se os dispositivos legais que amparam a exigência da multa de mora nos períodos de apuração em que teriam sido feitos os indigitados recolhimentos:

(...)

Registre-se, ainda, que a mora ou o adimplemento a destempo da obrigação tributária não é afastada pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, dado que não configurado o desconhecimento do Fisco da infração.

**Por todo o exposto, VOTO no sentido de DECLARAR a DECADÊNCIA do pedido de reconhecimento do indébito tributário relativo aos pagamentos efetuados até 27/03/1998; INDEFERIR o reconhecimento do indébito tributário relativo aos demais pagamentos; e, conseqüentemente, INDEFERIR o pedido de restituição de fls. 01.** [Grifos nossos]

No recurso voluntário (e-fls. 375-402), a recorrente apresenta inúmeros e baralhados argumentos, ora sintetizados:

- Defende que julgador administrativo pode afastar inconstitucionalidade, que os argumentos usados pelo órgão administrativo em sentido contrário implicam em negar a supremacia da Constituição, e ainda cercear o direito de defesa do administrado;
- Que seria inconsistente a alegação de incompetência das instâncias administrativas para julgar o presente caso, uma vez que todos os cidadãos devem respeito à CF, especialmente os funcionários públicos incumbidos de julgar administrativamente questões que afetam frontalmente a CF;
- Alega prescrição decenal e a nova interpretação que se deve dar à Lei Complementar nº 118/05 aplicada ao CTN
- Defende que pagamento espontâneo deve afastar a multa de mora, que tem caráter punitivo, cita precedentes do STJ e decisão administrativa;
- Pede correção monetária e direito à compensação;
- Discorre sobre ônus da prova;
- Defende a preclusão do direito da administração decidir, em razão do art. 49 da Lei 9784/99. Cita a Lei n 4.320/64 e alega violações a princípios constitucionais, fala de enriquecimento ilícito e que a Administração “deveria realizar diligências de ofício, dado que na esfera administrativa se busca, em realidade, o controle de legalidade dos atos administrativos imperando, pois, a busca da verdade material, muito pelo contrário, apenas declarou que competia ao contribuinte provar por documentação hábil o pagamento indevido. A prova a ser exigida deve ser aquela possível e que se apresente bem clara e precisa, neste processo sub examem, a produção do ônus da prova competia a o Receita, pois o pedido encontra-se respaldado em sua própria afirmativa.”

Ao final, requer “*o provimento integral do presente Recurso Voluntário para reformar por completo a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de julgamento :*

*de Campinas-SP, conforme demonstradas as decisões favoráveis aos contribuintes, bem como homologar todas as compensações efetuadas com base neste Pedido de Restituição.”*

Tendo em vista que os autos haviam sido distribuídos para a 3ª Seção de Julgamento, esta declinou da competência para esta 1ª Seção, pois os créditos buscados são relativos a imposto de renda (e-fls. 434-437).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

### **I. Da admissibilidade do recurso**

O recorrente teve ciência do acórdão recorrido por meio de aviso de recebimento assinado na data de 10/05/2007 (e-fl. 373), e postou o recurso nos Correios em 30/05/2007 (e-fl. 374), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

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

Dessa forma, porquanto tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

### **II. DA PREJUDICIAL DE MÉRITO: ANÁLISE DA DECADÊNCIA**

Conforme relatado, a discussão inicialmente pede se analise se transcorreu o prazo de decadência do direito da contribuinte de pleitear pedido de restituição.

O argumento da decisão recorrida foi no sentido da ocorrência da decadência porque o pedido de restituição realizado 28/03/2003, data em que o prazo decadencial seria de cinco anos.

A matéria já se encontra sumulada no âmbito deste tribunal administrativo, como se observa 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). [Grifo nosso]

Os pagamentos tidos por indevidos e que embasam o pedido de restituição são relativos ao período de apuração de 30/03/1993 a 27/03/1998, o que indica que não havia transcorrido o prazo decadencial de 10 anos para a recorrente formular o pedido de restituição.

Dessa forma, afasto a alegação de decadência.

### III – DA NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA – RECONHECIMENTO DE OFÍCIO

A decisão recorrida peca ainda, em outro e fundamental ponto: é parcialmente nula porque, mesmo tendo reconhecido a decadência, enfrentou o mérito em aspectos que não haviam sido enfrentados pela unidade de origem.

Como se viu, o despacho decisório reconheceu a decadência, não analisou a existência dos créditos buscados e se manifestou unicamente sobre multa de mora nos casos de denúncia espontânea. É o que se depreende do trecho reproduzido:

Examinando-se os autos, verifica-se que há recolhimentos de tributos e contribuições que já se encontram prescritos. Estão nesta situação, todos os recolhimentos efetuados anteriormente a 27 de março de 1998, de acordo com art.168 da Lei 5.172/66 —CTN- Código Tributário Nacional, o sujeito passivo perde o direito de obter a restituição, após o decurso do prazo de 5 anos contados da data do recolhimento. (recolhimentos, fls.30 a 36 (doc.01), 44 a 51 (doc.01), 55 a 62, 64,65 e 70 a 77).

A contribuição que eventualmente poderia estar condicionada a ulterior homologação, pela autoridade administrativa, conforme alega a interessada, seria referente ao pagamento indevido da CSLL, recolhida no período de 31/05/93 a 29/10/93, fls.55 a 58, entretanto, naquele ano calendário não houve apuração do valor devido a título de Contribuição, fls.290. Logo, tratam-se de pagamentos sujeitos à contagem do prazo prescricional, a partir da data do recolhimentos considerado indevido.

A interessada alega que as multas recolhidas nos pagamentos de tributos e contribuições em atraso são indevidas porque se trata de denuncia espontânea, prevista no art.138 do CTN.

Arguição da interessada não pode prosperar, eis que, a denuncia espontânea à qual se refere o art.138 do CTN, não dispensa a multa de mora porque não possui natureza punitiva como a multa de ofício. Aquela segundo o emérito Paulo de Barros Carvalho (in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 354) "predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito".

A legislação prevê nos casos de dilação de pagamento de tributos, a aplicação da multa de mora(Lei 8.383/91, art. 59 e Lei 9.430/96, art. 61), não afrontando de forma alguma o que dispõe no art. 138 do CTN, cujo principal objetivo da norma é a exclusão da responsabilidade no sentido; penal, administrativa ou civil, pela denuncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do crédito tributário devido e dos juros de mora.

A legislação prevê nos casos de dilação de pagamento de tributos, a aplicação da multa de mora(Lei 8.383/91, art. 59 e Lei 9.430/96, art. 61), não afrontando de forma alguma o que dispõe no art. 138 do CTN, cujo principal objetivo da norma é a exclusão da responsabilidade no sentido; penal, administrativa ou civil, pela denuncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do crédito tributário devido e dos juros de mora.

Diante do exposto e não havendo amparo legal, proponho o indeferimento do pedido de restituição.

A DRJ no entanto, em primeira análise, afirmou que a ora recorrente não logrou demonstrar a existência do crédito, apesar da juntada de documentos que dariam conta dos pagamentos indevidos, como se infere do trecho ora transcrito:

(...)

**Todavia, em face das divergências jurisprudenciais acerca da contagem do prazo, cumpre apenas esclarecer a defesa que, no mérito, o pleito em relação aos pagamentos já atingidos pela decadência também não poderia prosperar, na medida em que, nos termos da legislação em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). [Grifo nosso]**

(...)

E esclareça-se: o fato de o órgão local haver confirmado a existência dos pagamentos não implica comprovação do indébito tributário. É necessário que, além do pagamento, o requerente faça prova de que tais pagamentos não encontram respaldo na legislação de regência do tributo.

A contribuinte invoca, como fundamento dos pedidos, simplesmente a diferença de Ufir, o confronto de DIM e Darf, e a correção de base de cálculo indevida, sem qualquer outra explicação razoável dos supostos indébitos tributários.

No caso de qualquer problema com a Ufir utilizada, haveria que ser apresentado um demonstrativo do pagamento efetuado e do devido para a correta explicitação do indébito.

Por outro lado, o simples confronto entre as declarações apresentadas e os pagamentos ou efetuados não são provas hábeis e suficientes, tendo em conta que para reconhecimento do indébito sempre se faz necessária a comprovação da base de cálculo tributável, quanto o mais se o invocado for uma indevida correção monetária sobre ela incidente.

**Essa matéria, no entanto, deveria ter sido analisada de forma inaugural pela Delegacia da Receita Federal da origem, a quem compete deferir pedidos de restituição.**

Nesse sentido, há inclusive entendimento do própria Receita Federal, por meio do PARECER NORMATIVO COSIT nº 02/2016, como se lê no seu item 13:

13. A competência para deferir restituição, ressarcimento e reembolso, e para homologar compensação, **é apenas das DRF** e congêneres. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, eles não homologam a Dcomp, mas simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a sua não homologação não procede.

Primeiro, por uma questão de lógica e coerência processual, entendo que o reconhecimento da decadência desde logo afasta a possibilidade de a DRJ analisar o mérito, porque o reconhecimento do transcurso do prazo decadencial é uma prejudicial de mérito. Ao se reconhecer a decadência, não se pode, ao mesmo tempo, realizar análise de mérito.

Ademais, entendo que a primeira análise de um pedido de restituição deve ser feita na origem, sob pena de supressão de instância, como se verifica no caso concreto.

A realização da primeira análise de mérito pela DRJ, ao suprimir uma instância, suprimiu também o direito da contribuinte a um recurso administrativo, o que viola frontalmente o direito à ampla defesa, que pressupõe o direito de interposição de todos os recursos cabíveis.

Não é demais lembrar que a ampla defesa, além de direito fundamental, é uma garantia processual, conforme se lê do art. 5º, LV, da CF/1988 "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes."

Havendo preterição do direito de defesa na decisão recorrida, a nulidade deve ser reconhecida, inclusive de ofício, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse sentido, há diversas decisões do CARF, a exemplo da seguinte:

Numero do processo: 10735.001145/2005-18

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Fri Jul 18 00:00:00 BRT 2014

Data da publicação: Wed Aug 27 00:00:00 BRT 2014

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1993, 1995 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PLEITEADO ANTES DE 9 DE JUNHO DE 2005. MAIS DE 10 ANOS DO FATO GERADOR. DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO DIREITO. Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplicase o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Súmula CARF nº 91) PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. **MATÉRIA NÃO CONHECIDA NA INSTÂNCIA A QUO. ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA QUE IMPEDIU O JULGAMENTO DO MÉRITO. AFASTAMENTO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. RETORNO DOS AUTOS A` DRF PARA EXAME DA MATÉRIA. Afastada a decadência que prejudicou apreciação de mérito pela instância a quo, a esta devem retornar os autos para exame da matéria de mérito, sob pena de supressão de instância.** [Grifo nosso]

Numero da decisão: 2201-002.465

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para afastar a decadência relativamente ao pagamento referente a 1996, determinando o retorno dos autos à DRF, para exame das demais questões que envolvem o pedido. (ASSINADO DIGITALMENTE) MARIA HELENA COTA CARDOZO – Presidente. (ASSINADO DIGITALMENTE) FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA – Relator. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Nathalia Mesquita Ceia, Francisco Marconi de Oliveira e Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Nome do relator: FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Desse modo, declaro nula a decisão no ponto em que analisa a existência dos créditos, devendo os autos retornarem à unidade de origem que proceda a esta análise.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, declaro a nulidade parcial da decisão recorrida, e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para que analise o pedido de restituição.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert