



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13876.000189/2004-15  
**Recurso n°** 164.944 Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-01.127 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de novembro de 2011  
**Matéria** MULTA DE MORA - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** STARRET INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IPI. PIS. COFINS. IRRF. PRAZO.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. [...]. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. (STF - Repercussão Geral).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DESCABIMENTO.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo (STJ - Súmula nº 360).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

## Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 232 e 233):

A contribuinte, acima qualificada, protocolou pedido de restituição atinente a valores recolhidos a título de multa de mora, no período de abril/1994 a novembro/2001, no valor total de R\$ 17.426,12, conforme formulários acostados às fls. 46/50.

Conforme documento que anexou ao pedido inicial (fl. 08/10), a contribuinte alega que efetuou pagamentos a destempo, acrescidos da multa de mora, sem que houvesse qualquer procedimento instaurado por parte da Administração e, portanto, o pagamento ocorreu espontaneamente, não sendo devida a multa moratória, a teor do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional (denúncia espontânea).

O pedido foi indeferido por meio do Despacho Decisório DRF/Sorocaba/SAORT nº 684/2007, sob o fundamento de que a multa moratória não tem natureza jurídica de sanção ou penalidade, e sim de indenização pelo atraso no pagamento, não cabendo a exclusão de sua exigência feita pela Fazenda Pública, sendo, portanto, devida. Ademais, teria havido a decadência do pedido de restituição, relativamente aos pagamentos efetuados no ano de 1994, uma vez que o pedido objeto deste processo foi protocolado em 26 de abril de 2004 e, portanto, já decorrido o prazo de cinco anos.

A contribuinte foi cientificada do referido parecer em 20 de julho de 2007 (AR à fl. 175). Inconformada, em 27 de julho de 2007, a interessada protocolou o expediente acostado às fls. 179/220, no qual é aduzido, em síntese, que: a) a interessada recolheu determinados tributos federais com atraso, pelo que lhe foi imposta multa de mora sobre recolhimentos extemporâneos; b) o artigo 138 do CTN é categórico ao estatuir que, no caso de denúncia espontânea, exclui-se o montante devido a título de multa moratória sobre o indébito tributário; c) a interessada pretende ver restituído o montante pago indevidamente a título de multa moratória no período em questão; c) não teria havido a decadência, uma vez que a tese dominante na jurisprudência, quer dos Tribunais Superiores, quer da própria Administração, através do Conselho de Contribuintes, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo para repetição do indébito é de 10 (dez) anos, ou seja, 05 (cinco) anos para a Fazenda efetuar a homologação do lançamento, mais 05 (cinco) anos contados a partir da homologação expressa ou tácita das informações declaradas pelo contribuinte, para reaver tributo pago a maior e/ou indevidamente; d) é equivocada a aplicação da Lei Complementar nº 118/2005, pois incabível sua caracterização como norma interpretativa; e) o despacho decisório faz diferenciação entre as espécies de multas; f) não há distinção entre multa moratória e multa fiscal punitiva; g) faz um relato histórico da legislação que rege a aplicação da multa; h) o instituto da denúncia espontânea premia aqueles que, embora em atraso, se antecipam ao Fisco, tomando as medidas necessárias para a correta extinção do débito; h) o STJ pacificou a matéria, entendendo que a diferença entre os termos “multa moratória” e “multa punitiva” é apenas pertinente à doutrina para fins didáticos, não fazendo o CTN qualquer diferenciação. Ao final, requer a reforma do despacho decisório a fim de garantir o direito líquido e certo, vez que o pedido de restituição não foi alcançado pela decadência/prescrição, para que sejam

restituídos à interessada os valores indevidamente recolhidos a título de multa de mora.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 231):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 15/02/1994 a 30/11/2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não exclui a multa de mora estipulada na legislação tributária, porquanto o seu pagamento é expressamente previsto para os casos em que o recolhimento do tributo ocorre espontaneamente após o vencimento da obrigação.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear restituição de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito.

Solicitação Indeferida

3. Cientificada da referida decisão em 14/01/2008 (fls. 253), a tempo, em 23/01/2008, apresenta a interessada Recurso de fls. 254 a 292, instruído com os documentos de fls. 293 a 314, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

Em mesa para julgamento.

## Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. O pedido de restituição, objeto deste processo, abrange **multa de mora** relativa a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), e foi protocolado em **26/04/2004** (fls. 1 e 46).

5. O pleito da Recorrente é no sentido de (fls. 23):

*REQUERER O DEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DOS VALORES COMPROVADAMENTE RECOLHIDOS INDEVIDAMENTE NO PERÍODO DE ABRIL DE 1994 A NOVEMBRO DE 2001, NO VALOR DE R\$ 17.426,12 (DEZESSETE MIL, QUATROCENTOS E VINTE E SEIS REAIS E DOZE CENTAVOS), NOS TERMOS DO ARTIGO 2º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DE Nº 210, DE 30/09/2002, POR TER RECOLHIDO O TRIBUTO FORA DA DATA DE VENCIMENTO, DE MANEIRA ESPONTÂNEA, DE FORMA ATUALIZADA E COM IMPOSIÇÃO DE MULTA PUNITIVA, [...].*

### Repercussão geral (STF)

6. Dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-Carf), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010 (grifou-se):

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

7. Relativamente à questão do **prazo prescricional para o sujeito passivo pleitear a restituição/compensação do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação**, é o seguinte o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), na sistemática de Repercussão Geral (art. 543-B do CPC):

*DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA*

VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

(RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273)

8. Considerando que, no presente caso, o pleito de restituição foi protocolado em **26/04/2004**, **não procede** a preliminar de prescrição da multa de mora em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de **27/04/1994**, inclusive.

9. Resta, portanto, nesses casos (fatos geradores ocorridos a partir de 27/04/1994), **superada** a questão preliminar do prazo prescricional para o sujeito passivo pleitear a restituição do indébito.

### Recursos repetitivos (STJ)

10. Estatui o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-Carf), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010 (grifou-se):

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

11. Relativamente à questão do **recolhimento de diferenças não declaradas**, é o seguinte o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC):

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

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

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

*3. É que “a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente*

inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte” (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

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

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

“No caso dos autos, a impetrante, em 1996, apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995, e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que, agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional.”

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1.149.022 - SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

12. No presente caso, não logrou a Recorrente comprovar que as multas de mora recolhidas correspondiam a valores de impostos ou contribuições **anteriormente não declarados**.

13. Tratando-se de **pedido de restituição**, competia a ela fazer a **prova do crédito pleiteado**, já que não basta “ter recolhido o tributo fora da data de vencimento, de maneira espontânea, de forma atualizada e com imposição de multa punitiva” (fls. 23). É necessário, imprescindível, também, que o correspondente crédito **não tenha sido previamente declarado e constituído pelo sujeito passivo**, nos termos da Súmula STJ nº 360 acima referida:

Processo nº 13876.000189/2004-15  
Acórdão n.º **1803-01.127**

**S1-TE03**  
Fl. 327

---

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

### **Conclusão**

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Rodrigues Mendes