



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

Processo nº 16327.000364/2004-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-003.432 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria PER/DComp; pagamento indevido; denúncia espontânea
Recorrente MAPFRE VERA CRUZ VIDA E PREVIDÊNCIA S/A (atual denominação de Vera Cruz Vida e Previdência S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. 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.

DENUNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS.

Para que se caracterize a denúncia espontânea, é de se verificar se o contribuinte, além de efetuar os pagamentos juntados aos autos, efetivamente declarou os débitos de forma espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O exame de liquidez e certeza, *in casu*, deverá ser realizado pela autoridade administrativa, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a incidência da norma de prescrição em relação aos créditos não alcançados pelo prazo decenal em 17.03.2004, determinando o retorno dos autos à unidade da RFB de origem para exame da liquidez e certeza do crédito pleiteado, com fulcro no disposto no Parecer Normativo Cosit nº 08/2014, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente).

Relatório

Inicialmente, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, destacando que os números de folhas mencionados correspondem ao processo original em papel:

Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 107/117) de MAPFRE VERA CRUZ VIDA E PREVIDÊNCIA S/A (denominação anterior: Vera Cruz Vida e Previdência S/A), supra qualificada, apresentada em face do Despacho Decisório de fls. 97/ 101.

Em 17.03.2004, o contribuinte entregou o Pedido de Restituição de fis.01, na qual pleiteia a restituição do valor de R\$ 465.380,67 relativo a pretensão crédito de multa de mora recolhida com os DARF de fls. 12 a 57 no período de 1994 a 1998.

Utilizando-se do pretensão crédito acima citado, o contribuinte declarou a compensação de débitos de IOF e IRRF (período de apuração: 2ª semana de Março/2004), no total de R\$419.110,52, mediante a entrega, em 17.03.2004, da PER/DCOMP nº 31553.99141.170304.1.3.04-9451 (fls. 58/61). Posteriormente, em 24.03.2004, foi entregue outra PER/DCOMP, a de nº 04547.27603.240304.1.3.04-0496 (fls. 62/65), mediante a qual declara a compensação de débito de IOF (PA 3º semana de Março/2004), no valor de R\$ 46.270,15.

Pelo Despacho Decisório de fls. 97/101 o contribuinte foi cientificado, em 02.07.2008 (AR às fls. 106), do não reconhecimento do direito creditório, do indeferimento da utilização de tal crédito para compensar os débitos indicados pelo interessado e da não homologação das respectivas compensações. Foi assim ementado o despacho decisório:

ASSUNTO: IRRF, PIS E CSLL - Declaração de Compensação de créditos relativos a Pagamentos indevidos de multa moratória quando da efetivação do recolhimento destes tributos no período

de fevereiro/1994 a novembro/1998, em razão de denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, com débitos de IOF e IRRF apurados em março/2004.

EMENTA: Pedido de Compensação Indeferido. Decadência. Extinção do crédito tributário em face do Transcurso do Prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário.

Compensações Não Homologadas.

Legislação aplicada: Artigos 165, inciso I, 167 e 168, inciso I, todos do CTN - Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25/10/1966, art. 49 da Lei nº 10.637/02. c/c a IN SRF nº 210/02 e PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999.

Irresignado, o contribuinte apresentou em 31.07.2008 a Manifestação de Inconformidade de fls. 107/117, alegando, em apertada síntese, que o crédito há de ser reconhecido, por tratar-se de multa de mora indevidamente recolhida, já que os recolhimentos, efetuados espontaneamente, estão amparados pelo art. 138 do CTN. Quanto à decadência, alega que o prazo é de dez anos, pois, nos casos de lançamento por homologação, apenas após cinco os considera-se extinto o crédito tributário (art. 156, VII, do CTN), a partir de quando se conta o prazo de cinco anos previsto para pleitear a restituição, consoante se extrai das disposições contidas no art. 168, caput, e seu inciso I, do CTN.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para repetição de indébito ou para compensação é de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento indevido ou a maior.

Solicitação Indeferida

Irresignada, a contribuinte manejou o recurso voluntário, por meio do qual reeditou as alegações da manifestação de inconformidade.

Em essência, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Prescrição.

O direito à repetição de indébito, no caso de pagamento indevido ou a maior, é previsto no artigo 165 do CTN, *verbis*:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

O exercício do direito à repetição do indébito tem limitação temporal determinada pelo artigo 168 do CTN nos seguintes termos:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Para fins de contagem do prazo quinquenal, o artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005 determinou que, no caso de tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação, o termo *a quo* das hipóteses previstas no artigo 168, I, do CTN seria o momento do pagamento antecipado.

A mudança do critério jurídico por meio da LC nº 118/2005 inovou no sistema jurídico e, assim, foi acolhida pelo Poder Judiciário com efeitos prospectivos e não retroativos, conforme se pode depreender do acórdão abaixo, exarado sob a égide do artigo 543-B do Código de Processo Civil/73, no qual o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º do diploma legal citado, que dispunha sobre a aplicação do disposto no artigo 3º a fatos pretéritos:

EMENTA

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 118/05, 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 566.621/RS, julgamento em 04/08/2011). (Grifei)

A decisão do Supremo Tribunal Federal com fulcro no disposto no artigo 543-B do CPC/73 deve ser observada pelos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme determina o artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF.

Tal entendimento está consolidado na Súmula CARF nº 91, que tem efeito vinculante de acordo com a Portaria MF nº 277/2018, *verbis*:

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.

Considerando que os Pedidos de Ressarcimento/Restituição foram feitos em 2004, é de se aplicar o prazo decenal. Não ocorreu a prescrição em relação aos pagamentos indevidos ou a maior que não haviam sido alcançados pelo prazo decenal em 17.03.2004.

Assim, é de se dar provimento, neste ponto, ao recurso voluntário.

Liquidez e certeza.

Entretanto, destaco que o crédito pleiteado não foi objeto de exame de liquidez e certeza, especialmente em relação aos requisitos para a *denúncia espontânea* de que trata o artigo 138 do CTN, *verbis*:

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.

Conforme se pode concluir da dicção do dispositivo legal citado, o instituto da denúncia espontânea não requer apenas o pagamento do tributo acompanhado da multa de mora. Há que se fazer a denúncia espontânea da infração cometida. Tanto a denúncia, quanto o pagamento devem ocorrer antes de iniciado o procedimento de fiscalização.

É que, com a denúncia da infração, o sujeito passivo constitui o crédito tributário, que é satisfeito pelo respectivo pagamento. A denúncia feita nesses termos evita que a Administração Tributária, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tenha de lançar de ofício o crédito tributário correspondente à infração denunciada.

Neste diapasão, pode-se citar o seguinte trecho da Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit, de 30 de maio de 2016:

De se notar que o dispositivo estabelece como requisitos necessários à caracterização da denúncia espontânea:

- *pagamento do tributo devido e dos juros de mora, se for o caso;*
- *comunicação da infração à autoridade antes de qualquer procedimento fiscal.* - grifei

Impende também citar o acórdão exarado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1149022/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos de que trata o artigo 543-C do CPC/73, cuja observância por este Conselho é obrigatória, nos termos do disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do RICARF:

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. (Julgamento em 09/06/2010) - grifei.*

Veja-se que a hipótese consagrada pelo STJ é aquela em que o sujeito passivo declara e paga um débito e, posteriormente, verificando que cometeu um erro, retifica a declaração e efetua o respectivo pagamento da diferença antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

Não se caracteriza, portanto, a denúncia espontânea quando o contribuinte simplesmente efetua recolhimentos desacompanhados da denúncia, ou seja, da correspondente declaração.

Compulsando os autos, verifico que não foram juntadas quaisquer declarações da contribuinte que possam configurar as denúncias espontâneas a que faz referência a defesa da contribuinte.

Seria necessário, destarte, para o exame de liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do artigo 170 do CTN, que se verificasse se tais declarações foram efetivamente prestadas.

Ademais, mesmo que se configure a denúncia espontânea, resta a apuração do *quantum*. Considerando que a pretensão da contribuinte havia sido afastada por prescrição, não se chegou a examinar se os valores pedidos estão corretos.

Sem os exames mencionados, não há como verificar a liquidez e certeza do crédito.

Entretanto, impende asseverar, que as autoridades julgadoras não detêm competência para a realização de atos primários, como se vê na lição de Gilson Wessler Michels:

O que resulta dessa distinção [entre recurso do tipo reexame e recurso do tipo revisão] é que, na medida em que no contencioso administrativo brasileiro foi adotada a separação entre órgãos de lançamento (Administração Ativa) e órgãos de julgamento (Administração Judicante), não sendo dada a esses a competência para praticar os atos primários de que são exemplos o lançamento e o despacho denegatório do pleito repetitório, mas sim a de praticar o ato secundário de reapreciação daqueles atos primários, só podem os órgãos julgadores administrativos prolatar decisões na esfera das quais anulam ou confirmam, parcial ou integralmente, o ato contestado (modalidade revisão), e jamais decisões nas quais substituem tal ato (modalidade reexame). (MICHELS, Gilson Wessler. Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Cenofisco, 2018. p 33.)

Assim, tenho que deve-se afastar a incidência da norma prescritiva, nos termos da Súmula CARF nº 91, e retornar os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de

Processo nº 16327.000364/2004-89
Acórdão n.º **1401-003.432**

S1-C4T1
Fl. 198

origem para que seja feito o exame inaugural de liquidez e certeza nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, uma vez que essa matéria não foi submetida ao contencioso administrativo.

Conclusão.

Voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a incidência da norma de prescrição em relação aos créditos não alcançados pelo prazo decenal em 17.03.2004, determinando o retorno dos autos à unidade da RFB de origem para exame da liquidez e certeza do crédito pleiteado, com fulcro no disposto no Parecer Normativo Cosit nº 08/2014, de acordo com a fundamentação acima.

(assinado digitalmente)
Carlos André Soares Nogueira - Relator