

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

Processo nº 10183.001551/2003-02
Recurso nº 249.074 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.439 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria COFINS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.
Recorrente USINAS ITAMARATI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995, 2000, 2001, 2002

RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
DECADÊNCIA. PRAZO.

É de cinco anos contados a partir do pagamento antecipado o prazo para pleitear a repetição de indébito relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

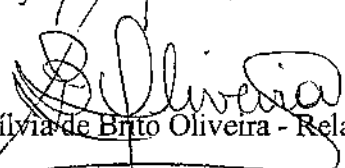
É cabível a exigência da multa moratória correspondente no pagamento espontâneo de tributo após o seu vencimento.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Leonardo Siade Manzan.


Nayra Bastos Manatta – Presidenta


Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

EDITADO EM 04/03/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

A pessoa jurídica qualificada neste processo protocolizou, em 02 de novembro de 2002, declarações de compensação (DComp) de débitos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) dos períodos de apuração junho e julho de 2000 com créditos decorrentes de pagamentos em valores maiores que os devidos de tributos federais apurados no período entre abril de 1992 e janeiro de 2002, conforme demonstrativos das fls. 02, 03 e 05 a 12.

O suposto indébito seria decorrente do pagamento do pagamento espontâneo de tributos após o vencimento, com multa moratória, a qual, a contribuinte entendeu ser indevida em face do instituto da denúncia espontânea insculpido no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

A Delegacia da Receita Federal em Cuiabá-MT (DRF/CBA), em despacho exarado à fl. 42, não homologou as compensações e a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande-MS (DRJ/CGE) cuja 2ª Turma de Julgamento também decidiu pela não-homologação, nos termos do Acórdão das fls. 104 a 118.

Contra essa decisão foi interposto o recurso voluntário das fls. 122 a 135 para alegar, em síntese, que:

I – na hipótese de homologação tácita, como é este caso, o prazo para se pleitear a restituição do indébito é de dez anos contado a partir da ocorrência do fato gerador; e

II – em virtude da expressa determinação do art. 138 do CTN, não há dúvida quanto à existência de crédito da recorrente originado do pagamento indevido de multa moratória; e

III – o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1991, amparam as compensações realizadas.

Ao final, solicitou-se o provimento do recurso para reformar a decisão recorrida a fim de reconhecer o direito de pleitear o indébito dos últimos dez anos relativos às multas moratórias recolhidas em procedimento espontâneo e homologar as compensações declaradas.

É o relatório.



Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

Tendo em vista o encaminhamento por via postal, conforme fl. 139, o recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Inicialmente, quanto ao prazo para repetir o suposto indébito, note-se que a recorrente fundamentou a defesa relativa a essa matéria na conhecida tese dos “cinco mais cinco”, que agasalha o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para repetir o indébito é de dez anos contado do fato gerador, pois contar-se-iam cinco anos para a homologação tácita do lançamento, ocasião em que se tem por extinto o crédito e tributário e, portanto, somente a partir daí começaria a fluir o prazo decadencial de cinco anos.

Cumprido então examinar a matéria à luz do art. 150 do CTN, que estabelece, **ipsis litteris**:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(Grifou-se)

O prazo para pleitear a restituição de pagamento indevido é tratado no art. 168 do CTN, que assim estabelece:

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

I - nas hipóteses 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.

Ora, da literalidade das disposições acima transcritas infere-se que o prazo de decadência em questão é quinquenal e seu termo inicial é a data da extinção do crédito tributário.

A polêmica incitada pela peça recursal diz respeito então ao marco temporal dessa extinção, defendido pela recorrente como sendo o momento em que se resolve a condição referida no art. 150, § 1º, acima transcrito, pela homologação do lançamento. Sendo assim, na hipótese de homologação tácita, esse marco temporal ocorreria no quinto ano do fato gerador correspondente ao pagamento efetuado, em consonância com o § 4º desse mesmo art. 150.

Para fixar o termo inicial do prazo em questão, o art. 168 do CTN diferenciou apenas hipóteses de indébito tributário, não fazendo distinção entre extinção do crédito tributário sem condição e sob condição. Ocorre, porém, que, ao tratar da extinção do crédito tributário, o art. 156 desse mesmo Código estabeleceu, *ipsis litteris*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

(...)

Observe-se, pois, que o art. 156 do CTN, em seus incisos I e VII, caracterizou e bem diferenciou o mero pagamento, concernente aos tributos em geral, e o pagamento antecipado, intrinsecamente relacionado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para definir o momento em que ocorre a extinção do crédito tributário.

Ora, na redação do referido inc. VII, utilizou-se do conectivo “e” para afirmar a necessidade de concorrência de duas condições para se operar a extinção do crédito tributário na hipótese de lançamento por homologação, quais sejam, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento.

Destarte, à luz apenas dessas disposições do CTN, poder-se-ia dizer que assiste razão à recorrente relativamente à defesa do prazo decenal, contado a partir do fato gerador, para repetição de indébito sujeito ao lançamento por homologação, na hipótese em que tratar-se de homologação tácita. Entretanto, não se pode olvidar que a Lei Complementar nº 118, de 2005, estabeleceu que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado, conforme dicção do seu art. 3º, 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.



Em face disso, considerando que é defeso a este colegiado administrativo afastar a aplicação de dispositivo legal legitimamente inserto no ordenamento jurídico pátrio, a extinção dos créditos tributários que supostamente teriam sido pagos em valores maiores que o devido ocorreu na data dos respectivos pagamento e, portanto, nos termos do art. 165 c/c art. 168, ambos do CTN, operou-se a decadência do direito de repetir o indébito em relação aos pagamento efetuados até 27 de novembro de 1997.

Quanto ao mérito, cumpre examinar a legalidade da incidência de multa moratória, na hipótese de pagamento de tributo em atraso, à vista do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, com a seguinte dicção:

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.

(Grifou-se)

Entendo que a análise dessa matéria deve passar pelo método de interpretação do artigo em comento que, inserto no capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária e na seção desse capítulo relativa a responsabilidade por infração, constitui norma específica excludente de responsabilidade que reclama literal interpretação, com vista a não estender sua aplicação a casos que não reúnam todas as condições para essa exclusão, bem como a não exigir do sujeito passivo o cumprimento de outros requisitos não previstos expressamente na disposição legal.

Cumprindo então observar que a imposição de multa de mora com fundamento no art. 161 do CTN é medida que afasta a incidência de norma especial sobre pagamento efetuado com observância de requisitos legais específicos, para privilegiar norma geral aplicável a pagamento em atraso e isso me parece dissonante dos melhores métodos hermenêuticos, que reforçam o princípio da prevalência do especial sobre o geral.

Ainda nesse aspecto, tratando-se, um, de norma geral, e outro, de norma especial, o confronto entre os arts. 161 e 138 do CTN não faz emergir questões de incompatibilidade entre seus comandos capaz de afastar a literal interpretação desse último que aqui está sendo defendida.

Ora, na literalidade do art. 138 em foco, para caracterização da denúncia espontânea, devem concorrer tão somente a formalização da denúncia, o pagamento do tributo devido e o pagamento dos juros de mora. A única ocorrência capaz de descaracterizar esse instituto, estando reunidas essas três condições, é a expressamente prevista no parágrafo único do próprio art. 138, qual seja, a apresentação da denúncia após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.



Destarte, não poderia o aplicador da lei, tampouco o intérprete, exigir o pagamento de multa, inclusive a de mora, quando configuradas as condições em que o legislador não a exigiu.

Ocorre, porém, que a Lei nº 9.430, de 1996, expressamente determina, em seu art. 61, que, sobre os débitos tributários para com a União não pagos nos prazos previstos na legislação, incida multa moratória. Referido dispositivo possui a seguinte dicção:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1 A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

(...)

Vinha proferindo meus votos nessa matéria para afastar a multa de mora, nas situações em se configurava a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, por entender que, sobre a lei ordinária supracitada, deveria prevalecer o comando do CTN, visto que esse Código foi recepcionado pela ordem constitucional vigente com **status** de lei complementar. Contudo, debates posteriores fizeram emergir outro aspecto da questão e fiquei convencida de que o afastamento de dispositivo de lei ordinária, em virtude de “conflito” com norma de hierarquia superior, caracteriza, ao fim, pronunciamento sobre a inconstitucionalidade da lei afastada e isso é matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

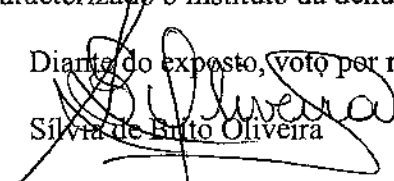
Ademais, é de aplicação obrigatória por este colegiado, por por força do disposto no art. 72, § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, a Súmula nº 2, do Segundo Conselho de Contribuintes, aprovada na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, cujo teor transcreve-se:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Cabe ainda lembrar que é defeso aos membros das turmas de julgamento do Carf afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme art. 62 do precitado Regimento Interno.

Em face disso e tendo em vista a estrita vinculação legal do julgamento administrativo, por força do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não se pode afastar a incidência da multa de mora, na hipótese de pagamento de tributo após o vencimento, ainda que fique perfeitamente caracterizado o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.


Sílvia de Brito Oliveira