



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44  
Recurso nº. : 151.822  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1995 a 1999  
Recorrente : BUNGE FERTILIZANTES S/A  
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 16 DE AGOSTO DE 2006  
Acórdão nº. : 105-15.927

**RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA** - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN).

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - O pagamento realizado através de parcelamento não configura denúncia espontânea e portanto deve ser realizado com a multa de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BUNGE FERTILIZANTES S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt acompanhou o relator pelas conclusões

  
JOSE CLOVIS ALVES  
PRÉSIDENTE e RELATOR


FORMALIZADO EM: 18 SET 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44  
Acórdão nº. : 105-15.927

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado), WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI e ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente os Conselheiros CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

Recurso nº. : 151.822

Recorrente : BUNGE FERTILIZANTES S/A

## RELATÓRIO

BUNGE FERTILIZANTES S/A, CNPJ Nº 61.082.822/0001-53, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no acórdão de nº 8.269 de 10 de novembro de 2005, que indeferiu o pedido de restituição.

Trata-se a lide de pedido de restituição fl. 01 e compensação, fl. 02 de multa de mora aplicada a tributo recolhido dentro do processo de parcelamento 13804.001020/94-11 e do processo de reparcelamento de débito remanescente nº 10880.019994/98-29, por entender que o parcelamento estaria ao abrigo da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

O Despacho Decisório de fls. 126/132, da DIORT/EQITD, indeferiu o pedido e não homologou a compensação sob a alegação de que o direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, conforme a Lei nº 5.172/66, arts. 165, I, 168, I, 156, II e 170 do CTN, de modo que os valores pagos até 25/11/96 estão decaídos e no mérito não há como prosperar o pedido inicial, uma vez que o parcelamento do débito ou a moratória não são considerados como pagamento para atendimento ao que preceitua o instituto da denúncia espontânea, conforme preceitua o art.138 do CTN.

Inconformada a recorrente apresenta manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, fls. 139/160 dizendo, em epítome, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

Que o pedido de restituição fora protocolizado antes de decorridos 5 anos da extinção do crédito tributário.

Cita jurisprudência a fim de corroborar o seu entendimento de que o prazo decadencial só começa a correr após decorridos 5 anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais 5 anos.

Faz comentários acerca dos arts.150 e 168 do CTN.

No que se refere a denúncia espontânea, cita o art.138 do CTN, e diz que os pagamentos foram espontâneos independentemente de qualquer procedimento fiscal.

Pede o deferimento do pedido de restituição/compensação.

A 6ª Turma da DRJ em São Paulo analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, através do Acórdão 8.269 de 10 de novembro de 2005, indeferiu a solicitação com o argumento de que o direito de pleitear a restituição de tributos extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data de extinção do crédito tributário, com fulcro no art.168 do CTN. Que é inadmissível a restituição da multa de mora no recolhimento de tributos ou contribuições efetuados após o vencimento do prazo previsto na legislação específica, ainda que o recolhimento tenha sido efetuado espontaneamente, sendo indevida a restituição, resta prejudicada qualquer pretensão a compensação.

Ciente da Decisão de Primeira Instância em 11/01/06, conforme AR de fl.183 (verso), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/02/06, conforme o carimbo de protocolo de fl.184.

Inconformada com a decisão supra explicitada, a contribuinte interpôs recurso voluntário argumentando em epítome o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

Que na condição de titular de créditos tributários, o direito de utiliza-los na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, conforme o art.74 da Lei 9.430/96, na redação dada pelo art.49 da Lei nº 10.637/02.

Diz que não ocorreu a decadência sobre os recolhimentos efetuados até 25/11/96.

Cita jurisprudência e doutrina.

Que os pedidos de restituição foram protocolizados antes de transcorrido 5 anos data prevista para homologação do crédito tributário, portanto não merece prosperar a alegação de que os créditos decorrentes de recolhimentos efetuados até 25/11/1996 foram atingidos pela decadência.

Quanto ao indébito da multa de mora paga em processo de parcelamento de débito espontaneamente denunciado está fundado no art.138 do CTN.

É o Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44  
Acórdão nº. : 105-15.927

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele conheço.

Trata-se a lide de pedido de restituição fl. 01 e compensação, fl. 02 de multa de mora aplicada a tributo recolhido dentro do processo de parcelamento 13804.001020/94-11 e do processo de reparcelamento de débito remanescente nº 10880.019994/98-29, por entender que o parcelamento estaria ao abrigo da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

Podemos dividir o apelo em dois temas, o primeiro relativo à perda do direito de pleitear a restituição em virtude do interregno entre os recolhimentos e a formalização do pedido e a segunda seria a aplicação, ou não da denúncia espontânea nos casos de pedido de parcelamento.

Houve o indeferimento do pedido em relação aos valores pagos até 25.11.1996, por duplo motivo, o primeiro porque estariam alcançados pela decadência, segundo porque a multa de mora paga em parcelamento de débitos não estaria alcançada pelo instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

DA DECADÊNCIA.

O pedido de restituição/compensação foi formalizado 12.12.2001, conforme carimbos de recepção da unidade de origem apostos nas folhas 01 e 02.

Os pagamentos em parcelamento ocorreram de maio de 1.994 a julho de 1.998.

Invoca a recorrente, a tempestividade em seu requerimento, nos termos da linha adotada pelo STJ e parte desse Colegiado. Ou seja, de ser o marco inicial de contagem da decadência, o fim do prazo de cinco anos tidos como prazo de homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44  
Acórdão nº. : 105-15.927

O assunto é polêmico e como não há manifestação do STF, a matéria tem comportado diversas interpretações. Nesta 5ª Câmara, o entendimento é firmado no sentido de que esta contagem se dá a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, nos termos da linha clássica de interpretação quanto à modalidade do lançamento por homologação.

O artigo 142 do CTN, diz que somente a administração tributária realiza o lançamento. Contudo, o que faz nascer à obrigação tributária, o fato imponible, transfere ao particular o dever de realizá-lo em lugar do administrador tributário. Em verdade, o lançamento por homologação existe para dizer que o fisco controlou a autorização dada ao particular para agir em seu nome. O contribuinte lança e declara. O Estado recebe. Quando o estado não pode mais exercer esse direito, o lançamento estaria homologado. Da mesma forma nesse momento o particular não pode mais reivindicar o indébito.

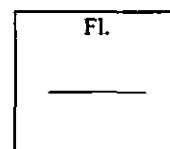
Ensina o Professor Eurico Marcos Derzi de Santi, em seu livro Decadência e Prescrição no Direito Tributário - 2ª edição-2001 - Max Limonad, pgs. 266/270 - item 10.6.3 onde trata da tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do fisco, os fundamentos jurídicos que impedem prosperar essa tese, os quais peço vênias para transcrições e suporte em minhas razões de decidir.

Neste capítulo ele explica que o judiciário "criou" este novo prazo, tentando fazer justiça, a partir do reconhecimento de inconstitucionalidade do artigo 10, primeira parte, do Decreto 2.288/86, que instituiu o empréstimo compulsório sobre combustíveis. Por isso, criou nova exegese para o inciso I do artigo 168 do CTN, de modo mais favorável à ampliação do prazo para direito a repetição do indébito. A tese foi liderada por Hugo de Brito Machado, então juiz do TRF da 5ª Região.

A nova interpretação trazia como termo inicial não o "pagamento antecipado", mas o instante da homologação tácita ou expressa do pagamento, alegando que a extinção só ocorreria com a posterior homologação do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN, tese retratada pelo Acórdão do STJ:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

RECURSO ESPECIAL N.º 42720-5/RS (94/0039612-0) RELATOR MINISTRO HUMBERTO GOMES DE MARROS - EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - CONSUMO DE COMBUSTÍVEL - DECADÊNCIA - PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.

O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco para apuração do tributo devido.

Embargos de divergência em recurso especial n. 42720-5/RS (94/0039612-0) DJU 17/04/1995.

A extinção do crédito tributário, prevista no inciso I do artigo 168, estaria condicionada à homologação tácita ou expressa do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN e não ao pagamento propriamente dito, considerado apenas antecipação, conforme parágrafo 1º do artigo 150 do CTN.

A extinção do crédito tributário ocorre com a homologação tácita, em 5 anos após a ocorrência do fato imponible, segundo determina o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Com a interpretação pretendida, iniciar-se-ia o prazo decadencial a partir desse momento. Com isso, o prazo final seria 10 anos. Uma nova versão na compreensão dos artigos 168, I; 150, parágrafos 1º e 4º e 157 VII do CTN, tese não passível de prosperar segundo o autor, pelos motivos seguintes:

"primeiro porque o pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento", de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "não faz sentido(...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico e portanto, inaplicável ao ato jurídico material" do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia, o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro de prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos 10 anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgirá ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. <hr/>
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

pleitear a restituição antes do prazo para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito para homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao artigo 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição, do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco e não dez. (Destaca-se)

O prazo de decadência frente ao direito à restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, serão observados a partir do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que determina:

*"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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário.*

*II – na hipótese do inciso III do art. 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."*

Será sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início da sua contagem pelas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, conforme exemplificam, os incisos do art. 165 do CTN:

*"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 art. 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."*

Ora desde no momento do recolhimento nasceu o direito do contribuinte de compensar o valor pago a maior com os valores devidos nos períodos seguintes.

A empresa poderia, desde o momento do recolhimento solicitar a restituição de quaisquer quantias que julgasse ter recolhido indevidamente, porém dormiu, não solicitou a tempo quanto aos recolhimentos feitos até 12.12.1.996, visto que o pedido ocorreu em



Processo nº. : 11610.006882/2001-44  
Acórdão nº. : 105-15.927

12.12.2001, perdendo portanto o direito por duplo motivo, pois quanto ao mérito em relação aos outros recolhimentos melhor sorte não lhe resta, conforme abaixo discorreremos.

**DA NÃO APLICAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA EM PARCELAMENTO.**

Para balizar a decisão transcrevamos a legislação.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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.

A espontaneidade não está vinculada somente ao parágrafo único como que fazer parecer o recorrente, na realidade devemos primeiro interpretar o caput do artigo.

A interpretação mais coerente é de que o estímulo à espontaneidade está vinculada ao pagamento integral do tributo no momento da denúncia, ou como autoriza a legislação o depósito.

No momento do pedido de parcelamento não há pagamento, há sim um compromisso de saldar o tributo em momento futuro. Para que haja o direito necessário se faz atender todos os requisitos da legislação, ou seja, antecipando-se à qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o contribuinte apura o tributo, efetua o pagamento com a totalidade dos juros de mora e informa à autoridade administrativa tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl. _____
--------------

Processo nº. : 11610.006882/2001-44

Acórdão nº. : 105-15.927

O fato do cumprimento em dia do parcelamento objeto do compromisso firmado não tem o condão de transmudar tal situação em denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do CTN, pois o pagamento não ocorreu no momento da referida denúncia.

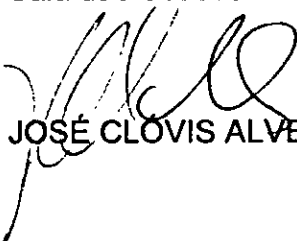
De fato a multa de mora é uma penalidade e deve ser aplicada àqueles que recolhem os tributos em atraso e não cumprem todas as condições previstas no art. 138 do CTN para usufruir da isenção de penalidade.

O parcelamento em nada se confunde com a moratória que é uma forma de suspensão do crédito tributário. Já no parcelamento há um compromisso do devedor em liquidar o débito, não em um único pagamento dos tributos em atraso mas em várias parcelas, com os acréscimos legais previstos, inclusive a multa de mora, salvo os parcelamentos especiais, quando autorizada a redução ou exclusão de penalidade, quer aplicada de ofício que seja multa de mora.

Quanto à jurisprudência citada vale ressaltar que se aplica às partes litigantes.

Assim conheço do recurso e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.

  
JOSÉ CLOVIS ALVES