



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 13804.006480/2002-89  
**Recurso nº** 160.760 Voluntário  
**Matéria** CSLL - restituição/compensação  
**Acórdão nº** 101-96.754  
**Sessão de** 29 de maio de 2008  
**Recorrente** TAM Linhas Aéreas S/A  
**Recorrida** 2ª Turma da DRJ/São Paulo/I-SP

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1994

**RESTITUIÇÃO. TRIBUTO SOB O REGIME DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO.**

Nos casos de tributos submetidos ao regime do lançamento por homologação (art. 150 do CTN), é de cinco anos, contados a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento dito “antecipado”, o prazo para o contribuinte pleitear restituição de pagamento indevido ou maior que o devido.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO. MULTA DE MORA.**

A confissão de dívida seguida de pedido de parcelamento não configura denúncia espontânea nem, portanto, autoriza a exclusão da multa de mora.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO. PAGAMENTO INTEMPESTIVO. MULTA DE MORA.**

Inexiste denúncia espontânea quando há declaração desacompanhada de pagamento tempestivo de tributo, sendo cabível, portanto, a multa de mora.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e José Ricardo da Silva, que davam provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.

ANTONIO PRAGA  
PRESIDENTE

ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI,  
CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONSECA FILHO.

## Relatório

O processo trata de pedido de restituição cumulado com compensação (fls. 1 e 2) de valores relativos a multa de mora paga em processos de parcelamento.

O pedido foi indeferido pela DERAT/São Paulo-SP, conforme despacho assim resumido (fls. 192):

**"PRAZO DECADENCIAL** – O direito de pleitear a restituição ou a compensação, por pagamento indevido ou a maior que o devido, de tributos e contribuições, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data de extinção dos respectivos créditos tributários. Art. 168, do CTN; PGFN/CAT/Nº 1.538/99 e ADN (SRF) Nº 096/99.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA** – A “denúncia espontânea” (art. 138 do CTN) refere-se às multas de natureza punitiva. A multa de mora, diferentemente, possui natureza compensatória, não se coadunando, assim, com a aplicação daquele instituto do CTN.

**PARCELAMENTO** – o pedido de parcelamento constitui confissão irretratável de dívida, nos termos do § 5º do art. 11 da Lei nº 10.522, de 19/07/2002.”

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 201), também indeferida pela 2ª Turma da DRJ/SPOI, por intermédio do Acórdão nº 16-10.980/2006 (fls. 240), colhido por unanimidade de votos, sob a seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSL

Ano-calendário: 1994

**RESTITUIÇÃO - PRAZO DECADENCIAL.**

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo pago em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

**PEDIDO DE PARCELAMENTO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NÃO CABIMENTO.**

O pedido de parcelamento não configura denúncia espontânea, a qual somente se efetiva com a confissão do débito, acompanhada do seu pagamento, com os acréscimos cabíveis.”

Cientificada do acórdão em 04/05/2007 (fls. 253-verso), a interessada apresentou recurso voluntário no dia 05/06/2007 (fls. 262), no qual defende a conhecida tese do prazo de “cinco mais cinco” anos para requerer restituição ou compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Não obstante, assegura não ter ocorrido a decadência ou prescrição quinquenal, uma vez que, por se tratar de parcelamento, o início do prazo deve ser contado a partir do pagamento da última parcela.



Classifica de equivocada a argumentação da “Receita-recorrida”, na linha de que inexiste confissão espontânea quando o débito parcelado está incluído em declaração de imposto de renda ou DCTF. A seu ver, “na realidade, para os requisitos do art. 138 do CTN é indiferente se houve ou não prévia declaração ou apuração do tributo. O que importa é que o contribuinte efetue o pagamento antes de ser cobrado, sendo irrelevante se o montante está ou não registrado na escrita contábil ou fiscal ou se o crédito foi declarado ou não”.

Considera juridicamente irrelevante o argumento da Receita Federal, utilizado para negar o pedido, de que a existência de confissão irretratável desautorizaria a restituição dos valores, mesmo que pagos a maior.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos para admissibilidade.

Não estou entre os que adotam a tese dos “cinco mais cinco”.

O art. 168, I, da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN) – fixa em cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, o prazo para exercício do direito de requerer a restituição nos casos previstos no seu art. 165, I e II.

Entre as modalidades de extinção discriminadas no art. 156, VII, encontram-se o pagamento antecipado e a homologação do lançamento “nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º”.

Do exame dos dispositivos referidos, percebe-se que o prazo se inicia no momento da extinção do crédito tributário, que, nos presentes autos, ocorreu com o pagamento de cada uma das prestações do parcelamento.

No entendimento sustentado pela recorrente, a extinção do crédito tributário só aconteceria quando da homologação do pagamento, contando-se o prazo a partir desse momento, a rigor do disposto no art. 150, § 1º e 4º, do CTN.

O dispositivo legal tem a seguinte redação:

“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.”

A meu ver, a hipótese prevista no texto legal não transforma em provisório o pagamento antecipado realizado, assim denominado por prescindir de lançamento, a aguardar posterior homologação como pressuposto de extinção do crédito tributário.

O relator de primeira instância, no voto condutor do acórdão recorrido, houve-se muito bem ao lembrar o ensinamento de Eurico de Santi:

“...a lição de Eurico Marcos Diniz de Santi, em seu livro *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, 2º edição revista e ampliada, editora Max Limonad, 2001, páginas 266 a 270:

“(...)

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 dos prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico desta tese é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgiria ao final do prazo de homologação tácita, de modo que o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo de cinco anos para homologação, tendo que aguardar a ‘extinção do crédito’ pela homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao art. 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.””

Dessa forma, o prazo para requerimento de restituição é de cinco anos contados a partir do pagamento.

Portanto, nos presentes autos, na data do pedido, 13/08/2002, encontrava-se extinto o direito de requerer restituição em relação aos pagamentos anteriores a 13/08/1997.

No mérito, a discussão diz respeito à configuração de denúncia espontânea em caso de parcelamento e, consequentemente, à exigência de multa de mora.

Esse tema já foi pacificado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido de que o parcelamento não caracteriza denúncia espontânea, sendo cabível, portanto, a multa de mora, como se observa na ementa abaixo transcrita, resultante de julgamento de Agravo Regimental no Recurso Especial nº 331.277 - SP (2001/0081707-4), em 24/10/2007, que teve por relator o Ministro Humberto Martins:

**"TRIBUTÁRIO – ICMS – PARCELAMENTO DO DÉBITO – NÃO-CONFIGURAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.**

1. Julgamento afetado à Seção de Direito Público à época em que se encontrava controvertida a matéria relativa a denúncia espontânea, no tocante à exclusão da multa moratória no caso de parcelamento de débito.

2. É assente o entendimento nesta Corte no sentido de ser cabível multa moratória, no caso de parcelamento de débito, decorrente de crédito tributário.

3. A Primeira Seção deste Tribunal, no julgamento do REsp 378.795/GO, firmou o entendimento de que a simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não-configura denúncia espontânea (Súmula 208/STF).

Recurso especial improvido."

No seu voto, destacou o relator:

"Diante da afetação do julgamento do feito à Seção de Direito Público, faz-se necessária a apresentação do presente para julgamento.

Convém esclarecer que, àquela época, controvertida se encontrava a matéria relativa a denúncia espontânea, no tocante à exclusão da multa moratória, no caso de parcelamento de débito.

Após acirradas discussões, pacificou-se o entendimento no sentido de ser cabível multa moratória, no caso de parcelamento de débito, decorrente de crédito tributário.

A Primeira Seção deste Tribunal, no julgamento do REsp 378.795/GO, firmou o entendimento de que *a simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento, não-configura denúncia espontânea* (Súmula 208/STF)."

Assim, tendo em vista que a matéria se encontra pacificada no STJ, última instância judicial competente para o julgamento da matéria, deve-se adotar no âmbito administrativo o entendimento consagrado naquela Corte, a respeito de o parcelamento não caracterizar denúncia espontânea.

Aquele Tribunal também não reconhece a ocorrência de denúncia espontânea quando há declaração desacompanhada de pagamento tempestivo de tributo, a exemplo do seguinte julgado, também da Primeira Seção:

**"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.**

1. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente.

 6

Precedentes.

2. Ausência de argumento novo capaz de infirmar a decisão impugnada.
3. Agravo regimental improvido.” [AgRg nos EREsp nº 854.398 - SC (2006/0229979-0) – Relator Ministro Castro Meira]

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008

ALOYSIO JOSÉ PERCÍMIO DA SILVA