



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

Processo nº 13820.000529/2003-72
Recurso nº 248.294 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.589 – 3ª Turma Especial
Sessão de 23 de agosto de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS; PIS
Recorrente ÁPICE ARTES GRÁFICAS LTDA
Recorrida DRJ - CAMPINAS /SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/01/1995, 28/06/2002

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contado da data do pagamento.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO.

Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, recolhidos fora do prazo de vencimento, mesmo que em processo de parcelamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Relator. Designado o Conselheiro Hércio Lafeté Reis para a redação do voto vencedor

Alexandre Kern – Presidente

Hércio Lafeté Reis – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente da Turma), Belchior Melo de Sousa, Daniel Maurício Fedato (Relator), Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafeté Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Trata o processo, de Compensação onde o Contribuinte pretende ver reconhecido seu direito creditório relativo aos pagamentos indevidos de multa de mora em processos de parcelamento, recolhidos nos períodos: 1) de 25/01/1995 a 28/06/2002 para a DCOMP protocolada em 13/06/2003; 2) de 31/07/1996 a 27/02/1998 para a DCOMP protocolada em 17/07/2003; e 3) de 31/07/1998 a 30/11/1998 para a DCOMP protocolada em 22/01/2004, ou seja, três declarações.

A DRF de Santo André/SP não reconheceu o direito creditório pleiteado e declarou não homologadas as compensações, posto que o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, se aplica apenas às penalidades pecuniárias de natureza punitiva, não afetando aquelas de natureza moratória, por serem devidas do mero inadimplemento da obrigação tributária; bem como declarou a decadência do direito de pleitear a repetição de indébito tributário relativo aos recolhimentos efetuados anteriormente: 1) a 13/06/1998, para a DCOMP protocolada em 13/06/2003; 2) a 17/07/1998, para a DCOMP protocolada em 17/07/2003; e 3) a 22/01/1999, para a DCOMP em 22/01/2004.

Em 31/05/2007 foi procedida a anexação do processo nº 13820.000609/2003-28 (DCOMP apresentada em 17/07/2003) e do processo nº 13820.000048/2004-48 (DCOMP apresentada em 22/01/2004) aos presentes autos, conforme determina o art. 1º, da Portaria SRF nº 6.129, de 02/12/2005.

Inconformada com as decisões de não homologação das compensações, apresentou em 10/10/2006 manifestações de inconformidade de fls. 138/146, 259/267 e 319/326 acompanhadas dos documentos de fls. 147/169, 268/285 e 327/341, nas quais oferece em suma as seguintes razões:

"a) que se, o infrator da legislação tributária procura espontaneamente o fisco para regularizar sua situação, não fica sujeito a penalidade nenhuma. Sua responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração;

b) assim, é indevida a cobrança de multa moratória, posto que houve denúncia espontânea por parte da empresa que confessou ser devedora;

c) que a inclusão da multa de mora no valor do imposto é totalmente arbitrária, conforme se depreende do conceito de denúncia espontânea contido no art. 138 do CTN;

d) que o entendimento do despacho decisório de que a multa de natureza compensatória é penalidade de caráter civil, portanto nem a denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, chamados moratórios, não pode prosperar, posto que ultrapassada e contrária à doutrina e jurisprudência acerca do tema;

e) entende que os débitos compensados são de multa de mora de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e portanto, assim como o tributo, não se extinguem na data de seu pagamento, mas na data em que esse pagamento é homologado de forma expressa ou tácita;

f) como não houve homologação expressa do pagamento, o prazo para pleitear a restituição só teve seu termo a quo após a homologação tácita, que ocorreu 5 (cinco) anos após o pagamento, totalizando o prazo de 10 (dez) anos ente o pagamento antecipado e o termo ad quem para se pleitear a restituição;

g) assim, em nenhuma das três DCOMP decaiu seu direito de repetição de indébito dos pagamentos indevidamente recolhidos."

A DRJ de Campinas/SP após análise dessas considerações, votou no sentido de declarar a decadência dos recolhimentos efetuados anteriormente: 1) a 13/06/1998, para DCOMP protocolada em 13/06/2003; 2) a 17/07/1998, para a DCOMP protocolada em 17/07/2003; e 3) a 22/01/1999, para DCOMP protocolada em 22/01/2004; e no mérito não homologar as compensações, com a manutenção integral dos débitos.

A Interessada não satisfeita com a decisão proferida, ingressou Recurso Voluntário (fls. 360/372) munido de jurisprudência que entendeu ser semelhante ao caso em epígrafe. Portanto, aguarda deste Conselho o reconhecimento do direito creditório, bem como a homologação das declarações de compensações representadas pelos processos administrativos nº 13820.000529/2003-72 (DCOMP apresentada em 13/06/2003), nº 13820.000609/2003-28 (DCOMP apresentada em 17/07/2003) e nº 13820.000048/2003-48 (DCOMP apresentada em 22/01/2004), com fundamento no art. 138 do CTN.

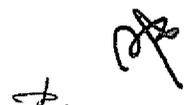
É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço

Conforme relatório demonstra a Autora não se conformou com a decisão proferida pela DRJ, que entendeu que decaiu o direito a restituir/compensar os alegados pagamentos indevidos, pelo decurso de mais de cinco anos dos recolhimentos efetuados anteriormente. Irresignada, apresentou Recurso Voluntário (360/372), a este Conselho solicitando reconhecimento do direito creditório.



Referente ao pleito da Interessada, apresento tabela abaixo:

Período	a) 25.01.1995 28.06.2002	b) 31.07.1996 27.02.1998	c) 31.07.1998 30.11.1998
Data do Protocolo (Pedido)	13.06.2003	17.07.2003	22.01.2004

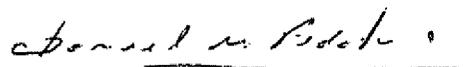
Neste caso aplica-se o raciocínio do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, *in verbis*:

"I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts 165, I, e 168, I, da Lei nº 5 172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)."

Assim pode-se concluir que prevalece o reconhecimento do direito creditório apenas para o período de 13.06.1998 a 13.06.2003.

No que tange a mora ou adimplemento a destempo da obrigação tributária, informo que não é afastada pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, dado que não configurado o desconhecimento do Fisco da infração. Este entendimento, inclusive, encontra respaldo em decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como apresentado no Voto da DRJ, Acórdão nº 02-01.635 de 23.03.2004.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer apenas o direito creditório compreendido entre o período de 13.06.1998 a 13.06.2003, e no restante não acato o direito, como também não acato a exclusão da multa.



Daniel Maurício Fedato



Voto Vencedor

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator Designado

Quanto ao transcurso do prazo decadencial para se pleitear a repetição de indébito referente aos pagamentos efetuados em mais de cinco anos contados retroativamente da data da apresentação das declarações de compensação, não há o que se reformar no voto do relator original.

Em relação ao pedido de restituição dos valores pagos a título de multa de mora nos períodos não alcançados pelo prazo decadencial do art. 168 do CTN, há que se concluir nos seguintes termos:

Trata-se de matéria controversa, que tem suscitado diferentes interpretações em sede doutrinária e jurisprudencial, a demandar uma análise sistemática dos dispositivos legais aplicáveis.

O instituto da denúncia espontânea encontra-se previsto no Capítulo V do Código Tributário Nacional (CTN), intitulado “Responsabilidade Tributária”, em cuja Seção IV – Responsabilidade por Infrações –, encontra-se prevista a denúncia espontânea, nos seguintes termos:

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 depreende do texto acima transcrito, com a denúncia espontânea, tem-se a exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária; restando, portanto, definir o alcance da expressão, se restrito às multas de ofício ou abrangendo, também, as chamadas multas de mora.

Os que defendem sua aplicabilidade somente às multas de ofício se baseiam na distinção entre multas de caráter sancionatório e multas moratórias ou indenizatórias¹, estas como instrumento inibidor da inadimplência².

Aqueles que pugnam pela interpretação abrangente, no sentido de que o dispositivo alcançaria todos os tipos de multas, o fazem estribados ora no caráter punitivo de

¹ EDecREsp 573.355, abr/2004;

AMS 0100013, TRF1, maio/1996;

CARVALHO, Paulo de Barros Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 509

² Acórdão 108-05 452 da Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes

qualquer tipo de multa³, ora na ausência de distinção, no CTN, entre multa moratória e multa sancionatória⁴.

Há, ainda, quem defenda que se fosse devida, na denúncia espontânea, a multa de mora, (...) *não faria sentido a norma*⁵, pois tal multa seria a única aplicável fora do procedimento do lançamento de ofício.

Contudo, em relação a esse último entendimento, questiona-se: não estaria o parágrafo único do art. 138 do CTN delimitando de forma inequívoca o limite inicial da perda da espontaneidade? Pois, se o legislador não tivesse explicitado tal limite, não teria deixado em aberto possíveis interpretações acerca do alcance do instituto? Ainda, na ausência do referido parágrafo, poder-se-ia argumentar que, somente após a formalização do auto de infração ou a emissão da notificação de lançamento, restaria afastado o benefício, ou seja, durante os trabalhos de verificação fiscal o contribuinte poderia se valer da referida regra, caso não tivesse sido delineada de forma clara a extensão de sua discricionariedade.

Na hipótese de se excluir a exigência da multa de mora nos pagamentos extemporâneos, não se estaria a favorecer a intempestividade?

Considerando que à época da edição do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172/1966 – inexistia previsão da exigência da multa de mora, mas apenas de juros⁶, que multa proporcional estaria sendo exonerada em decorrência do instituto da denúncia espontânea?

Ora, a resposta é única: a multa de ofício!

Dessa forma, considerando que o Direito não admite norma sem eficácia, insuscetível de ser aplicada ou de produzir efeitos jurídicos, a conclusão a que se chega é que o art. 138, parágrafo único, do CTN, se refere à exoneração da multa de ofício nos casos de denúncia espontânea operada anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal relacionado à infração.

O seguinte excerto caminha em direção a esse entendimento:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. TAXA REFERENCIAL - TR INDEXADOR DE TRIBUTOS CABIMENTO. ENCARGO DO DECRETO-LEI Nº 1.025/69

1. A multa moratória, que não tem caráter punitivo, pode conviver com os juros de mora, ambos de natureza indenizatória.

7

A incidência da multa de mora decorre do pagamento extemporâneo e independe de qualquer atuação do agente fiscal.

*Se o sujeito passivo pagou o tributo espontaneamente, embora fora do prazo, mas antes da ação fiscal, cabe a multa de mora e não a que pune a sonegação*⁸

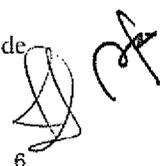
³ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Infração tributária e sanção. In: Sanções administrativas tributárias. São Paulo: Dialética, 2004, p. 71 a 72

⁴ REsp 952.830/SP, set/2007; REsp 317.630/PR, ago/2007

⁵ PAULSEN, Leandro. Direito tributário; Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 138

⁶ Acórdão nº 9101-00.009 — 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, 9 de março de 2009 - Declaração de voto do Conselheiro Antonio Praga.

⁷ TRF1 - APELAÇÃO CÍVEL: AC 124554 MG 2000 01 99 124554-8



6

A aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de pagamento em atraso desacompanhado da multa de mora retiraria a força coercitiva da norma fixadora de prazo, que quedar-se-ia em completa ineficácia.

Ora, como já ressaltado anteriormente, a eficácia é condição de validade da norma, decorrendo daí que uma interpretação não condizente com o dever-ser estipulado restaria equivocada ou indicaria a invalidade do comando.

A exoneração da multa de mora, em decorrência do instituto da denúncia espontânea, mostra-se como redundante incoerência, por sugerir que o pagamento de tributo no prazo não seria uma obrigação, mas tão-somente uma faculdade.

O alegado propósito do instituto do art. 138 do CTN no sentido de favorecer o cumprimento espontâneo pelo contribuinte de pendências junto ao fisco mostra-se afrontoso ao dever de todos em satisfazer tempestivamente suas obrigações tributárias, indicando a possibilidade de ocorrência de indevida vantagem prática, ou seja, de enriquecimento sem causa.

Não se pode ignorar que as Administrações tributárias não detêm estrutura operacional que permita o monitoramento integral do vasto universo de contribuintes e de suas práticas; de sorte que acatar a denúncia espontânea para excluir a multa de mora é contribuir para o caos e para a fragilização dos dispositivos legais definidores de prazos, cuja estipulação se insere na competência normativa dos entes da Federação.

Se os entes políticos se abdicarem do rigor dos prazos, eles estarão contribuindo para a imprevisibilidade financeira comprometedora da estabilidade exigida para as contas públicas.

De tudo aqui exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, por ser cabível a multa de mora em relação aos pagamentos efetuados intempestivamente, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal tendente à apuração do ilícito.

É como voto.


Hélcio Lafetá Reis



⁸ Recurso Extraordinário nº 70 757, de 29.05.1973