



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78
Recurso nº : 148.376
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1993 a 1999, 2002 e 2003
Recorrente : COPPIO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 22 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº : 105-15.817

PRESCRIÇÃO - DIREITO A PEDIR RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE E SUBMETIDOS À HOMOLOGAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PRAZO QUINQUÊNAL - INÍCIO DA CONTAGEM - Para os tributos submetidos à homologação estatuída no artigo 150 do CTN, o direito de se pleitear a restituição se encerra cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, consoante determinação do Inciso I, do artigo 168 do CTN. O termo "extinção do crédito tributário" contido no inciso I, do art. 168, do CTN se amolda ao recolhimento do tributo que venha a integrar pedido de restituição ou compensação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PAGAMENTO DE TRIBUTO DECLARADO EM DCTF DEPOIS DO VENCIMENTO E DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - DESCABIMENTO DA MULTA DE MORA - Segundo o art. 138 do Código Tributário Nacional, a denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora devidos, exclui a responsabilidade pela infração, inclusive a penalidade decorrente do pagamento em atraso, denominada "multa de mora". Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA DE TRIBUTO PREVIAMENTE DECLARADO EM DCTF - IRRELEVÂNCIA PARA A CONFIGURAÇÃO DO INSTITUTO, QUANDO EFETUADA, COM O PAGAMENTO DO TRIBUTO E DOS JUROS DE MORA, ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL OU DO PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA DAS DCTF - Não desnatura o instituto da denúncia espontânea o fato de o débito denunciado ter sido previamente comunicado ao Fisco através de DCTF, e de o seu pagamento, em atraso, acompanhado dos juros devidos, ter sido efetuado em data posterior ao da entrega dessa declaração, quando efetuada a denúncia e recolhidos o tributo e os juros de mora antes do início de qualquer procedimento de fiscalização ou iniciado o procedimento de auditoria interna das DCTF correspondentes.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, com relação aos quais o lançamento, como ato jurídico constitutivo do crédito tributário, só se consuma depois de homologada, tácita ou expressamente, pelo Fisco, a atividade do contribuinte de apurar o tributo devido, tem-se que, juridicamente, a apuração realizada pelo contribuinte e a entrega da DCTF correspondente, nenhuma valia tem, porquanto insuscetíveis de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

constituir o crédito tributário, o que se dá apenas com a homologação fazendária, expressa, com a revisão da DCTF, ou tácita, com o decurso do quinquênio legal.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) - SEMESTRALIDADE - Na vigência da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73.

PAGAMENTOS INDEVIDOS - RESTITUIÇÃO - PROVA - A caracterização do pagamento de tributo como indevido reclama prova neste sentido, cuja produção compete ao contribuinte. Não havendo prova neste sentido, o pedido deve ser indeferido.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COPPIO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer os créditos não alcançados pela decadência conforme decisão de primeira instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt (Relator) que dava provimento parcial em maior extensão e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Wilson Fernandes Guimarães que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


JOSE CARLOS PASSUELLO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF e IRINEU BIANCHI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

Recurso nº : 148.376

Recorrente : COPPIO ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata o processo de pedido de restituição apresentado em 01.03.2002, cumulado com pedidos de compensação, de pagamentos de IRPJ, COFINS, CSLL, PIS e SIMPLES, efetuados no período compreendido entre 30/10/1992 e 12/06/1998, apontados como disponíveis no sistema SINCOR. Alega-se que estes pagamentos indevidos referir-se-iam à multa de mora incidente sobre tributos pagos em atraso supostamente ao abrigo do instituto da denúncia espontânea, PIS recolhido sem a observância do critério da semestralidade e, ainda, erro na apuração de tributos por conta da equivocada conversão do montante devido em UFIR para reais.

Despacho decisório à folha 214, encampando as razões do parecer de folhas 199 a 213, indeferindo a solicitação inicial, com base em alegada decadência quanto ao direito de pedir a restituição quanto aos pagamentos efetuados em data anterior a 01.03.1997, nos termos do art. 168, I, do CTN, e, ainda, que não teria restado comprovada a existência de indébito tributário a ser restituído.

Manifestação de inconformidade às folhas 363 a 381.

Acórdão às folhas 407 a 417, prestigiando o despacho decisório de folha 360, mantendo o indeferimento do pedido inicial.

Recurso voluntário às folhas 422 a 451.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

VOTO VENCIDO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

De fato, como alegado pela recorrente, sua pretensão não está atingida pela decadência.

Tratando a hipótese de pedido de restituição relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação, tenho por aplicável o disposto no art. 150, § 4º do CTN, segundo o qual, passados 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador sem que tenha a Fazenda Pública se pronunciado a respeito, considerar-se-á definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito tributário, momento eleito pelo inciso I do art. 168, como marco inicial para a contagem do prazo de decadência e prescrição para requerer a restituição de tributo pago indevidamente, ou efetuar sua compensação, nas hipóteses do artigo 165, I e II, também do CTN.

Da interpretação conjunta e sistemática dos dispositivos legais acima referidos, tenho que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como no caso, somente estará fulminada pela decadência e prescrição a compensação de indébitos relativos a fatos geradores ocorridos 10 (dez) anos antes da data do pedido formulado neste sentido.

Esta é a interpretação que afinal prevaleceu na Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que firmou entendimento no sentido de que o prazo aplicável à espécie é o de 10 (dez) anos: 5 (cinco) anos para a homologação tácita acrescidos dos outros 5 (cinco), referentes ao prazo decadência e prescrição propriamente dito, como se vê dos seguintes julgados:



Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

"TRIBUTÁRIO – EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO – CONSUMO DE COMBUSTÍVEL – DECADÊNCIA – PRESCRIÇÃO – INOCORRÊNCIA.

À falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco, para apuração do tributo devido."

(EResp nº 42720-5, 1ª Seção, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 17.04.1995, p. 9.551.)

"TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. NOVA ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO DO STJ, NA APRECIÇÃO DO ERESP 435.835/SC. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DIFERENTES. CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES.

1. A 1ª Seção do STJ, no julgamento do ERESP 435.835/SC, Rel. p/ o acórdão Min. José Delgado, sessão de 24.03.2004, consagrou o entendimento segundo o qual o prazo prescricional para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados da data da homologação do lançamento, que, se for tácita, ocorre após cinco anos da realização do fato gerador — sendo irrelevante, para fins de cômputo do prazo prescricional, a causa do indébito. Adota-se o entendimento firmado pela Seção, com ressalva do ponto de vista pessoal, no sentido da subordinação do termo a quo do prazo ao universal princípio da actio nata (...)

(RESP 589615/MG, 1ª T., Rel. Min. Teori Albino Zavascky, DJU de 23.08.2004).

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CORREÇÃO MONETÁRIA. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência desta Corte já assentou que a extinção do direito de pleitear a restituição de imposto sujeito a lançamento por homologação, em não havendo homologação expressa, só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela da data em que se deu a homologação tácita.

(...)

6. Recurso Especial provido."

(RESP 448017, 2ª T., Rel. Min. Castro Meira, DJU de 17.11.2003, p. 257)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78
Acórdão nº : 105-15.817

Destaco, por outro lado, que o disposto no art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005 não apóia a solução adotada no acórdão recorrido.

O art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005 não é aplicável ao caso, porquanto apresentado o pedido inicial em 2002, antes, portanto, da vigência desta lei, que se iniciou em 09.06.2005, conforme firmou entendimento o STJ:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES, AUTÔNOMOS E AVULSOS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC N.º 118/2005.

1. A Primeira Seção re consolidou a jurisprudência desta Corte acerca da cognominada tese dos cinco mais cinco para a definição do termo a quo do prazo prescricional das ações de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos a título de tributo sujeito a lançamento por homologação, desde que ajuizadas até 09 de junho de 2005 (EREsp n.º 327.043/DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 27/04/2005).

2. Deveras, naquela ocasião restou assente que: ‘... a Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005, aplica-se, tão somente, aos fatos geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial, pelo que o novo regramento não é retroativo mercê de interpretativo. É que toda lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir. Outrossim, as lições de outrora coadunam-se com as novas conquistas constitucionais, notadamente a segurança jurídica da qual é corolário a vedação à denominada ‘surpresa fiscal’. Na lúcida percepção dos doutrinadores, ‘em todas essas normas, a Constituição Federal dá uma nota de previsibilidade e de proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da atividade estatal.’ (Humberto Ávila in Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300).

(Voto-vista proferido por este relator nos autos dos EREsp n.º 327.043/DF)

3. Conseqüentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nas demandas ajuizadas até 09 de junho de 2005, começa a fluir decorridos 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado desde o termo



Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

4. In casu, a ora embargante ajuizou a ação mandamental que originou a presente demanda em 25/02/2002, pretendendo o ressarcimento de valores indevidamente recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a folha de salários, cujos fatos geradores ocorreram no período de fevereiro de 1992 a junho de 1995, o que, nos termos dos arts. 168, I, e 150, § 4º, do CTN, revela inequívoca a inoccorrência da prescrição.

5. Embargos de declaração acolhidos para, sanando contradição existente no julgado embargado, dar provimento ao próprio recurso especial interposto."

(EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 685570/MT, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 24.10.2005 p. 191)

Entendo, pois, que a pretensão da recorrente não está atingida pela decadência.

Quanto à questão de fundo, registro, para começar, meu entendimento de que a norma do art. 138 do CTN tem a nobre finalidade de motivar o adimplemento de tributos pelos contribuintes, privilegiando a boa-fé, distinguindo aqueles que desejam honrar suas obrigações tributárias daqueles que preferem o caminho da inadimplência, estabelecendo o seguinte:

"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."

Sacha Calmon Navarro Coelho, em alentado estudo sobre a matéria¹, comentando o dispositivo, formula a seguinte e definitiva lição sobre o instituto da denúncia espontânea:

"... o dispositivo em questão abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais, indistintamente. Só haverá

¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria e Prática das Multas Tributárias*. Rio de Janeiro: Forense, 2ª ed., pp. 106 e segs.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

pagamento de tributo devido quando a infração tenha sido não pagá-lo.
(...).

Em consequência do exposto nas alíneas a e b precedentes é de se concluir que a exclusão da responsabilidade operada pela denúncia espontânea do infrator elide o pagamento, quer das multas de mora ou revalidação, quer das multas ditas 'isoladas'.

É sabido que o descumprimento da obrigação principal impõe além do pagamento do tributo não pago, e do pagamento dos juros e correção monetária, a inflição de uma multa, comumente chamada moratória ou de revalidação e que o descumprimento de obrigação acarreta tão-somente a imposição de uma multa disciplinar, usualmente conhecida pelo apelido de 'isolada'. Assim, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas.

(...)

De causar espécie certa tese muito a gosto de alguns, que considera a multa de mora como um complemento indenizatório da obrigação principal e não como uma sanção, para o fim de excluí-la dos efeitos do artigo 138 do CTN. Neste caso, a multa não seria 'multa'...

A tese demonstra lamentável ignorância dos princípios científicos que informam a Ciência do Direito. O que faz, em verdade, é dar prevalência, na discussão do assunto, aos interesses menores do 'fiscalismo' através de uma algaravia conceitual, inaceitável à luz da boa doutrina.

(...)

Ora, se é verdade que as normas jurídicas são, fundamentalmente, de duas espécies, impositivas e sancionantes ou ainda primárias e secundárias para usar a terminologia de Alf Rosse, e se as normas à vista dessa dualidade tipológica se distinguem pelo conteúdo mesmo de suas hipóteses e de seus mandamentos, o que nos cabe, in casu, é determinar qual o conteúdo da hipótese e do mandamento de uma norma que impõe multa a uma pessoa pelo simples fato desta não ter pago no prazo marcado um tributo devido. A hipótese é não ter a pessoa pago o tributo – fato ilícito. A consequência é ficar sujeito a uma multa – sanção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

(...)

Só está sujeito a uma multa de mora quem tenha cometido uma infração a dever ou obrigação principal, isto é, quem tenha deixado de pagar tributo.

Consequentemente, esta multa de mora é pena e não complemento indenizatório.

(...)

As Fazendas, federal, estadual e municipal, discordam da interpretação debuxada linhas atrás. E o que é pior, agem como pensam, isto é, erradamente, sem que até agora se tenha posto cobro nesta situação inteiramente contra legem. Os argumentos dos diversos fiscos são de três espécies.

a) Em primeiro lugar, alegam que se fosse permitido ao contribuinte não pagar no prazo, ganhar uma, duas ou três semanas e depois se autodenunciar, recolhendo o tributo apenas com juros e correção monetária, isto traria uma total insegurança e imprevisibilidade no manejo da receita tributária.

O argumento é extra jurídico e só nestes termos pode ser contraditado. Diga-se, porém, para logo, que as 'razões do fisco' não podem prevalecer contra as razões da lei. O príncipe e seu erário já não são, como antanho, autoritários e autocráticos. O argumento, no entanto, demonstra nas entrelinhas suas deficiências.

(...)

b) Em segundo lugar, dizem que a multa moratória, conquanto punitiva é também indenizatória, possuindo uma ambivalente personalidade jurídica.

A multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (...). A indenização possuiu como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (...). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em Direito Tributário é o juro que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não pago. A multa é para punir, assim como a correção

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem.

Finalmente, em terceiro lugar, argumentam com o art. 161 do CTN que, em havendo falta de pagamento do tributo, manda que este seja pago com juros e correção monetária, 'sem prejuízo das penalidades cabíveis' (...).

Ocorre que não existe a mais mínima incompatibilidade entre os artigos 138 e 161.

O art. 161 fixa a regra geral de que a inadimplência acarreta o pagamento agravado de juros de mora, correção monetária e multas pela mora, e o art. 138 define a exceção a esta regra."

Adotando as razões invocadas na doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, tenho que o pagamento espontâneo de tributo em atraso, afasta a aplicação de qualquer penalidade, inclusive a denominada multa de mora.

Este é também o entendimento que prevalece na jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Afeiçoado o pagamento aos termos do artigo 138 do CTN, consistente a denúncia espontânea, pelo que indevida a multa de mora paga.

Recurso negado."

(Acórdão nº CSRF/02-01.316, Sessão de 12 de maio de 2003)

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA AFASTADA – A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou punitiva – que são a mesma coisa –, sendo devido apenas juros de mora, que não possuem caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente no artigo 138 do CTN.

Exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária, porque isso lhe retiraria a espontaneidade, que é exatamente o que legislador tributário buscou privilegiar ao editar o art. 138 do CTN. Recurso provido."

(Acórdão nº CSRF/01-04.259, Sessão de 2 de dezembro de 2002)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

"PROCESSUAL – MULTA DE MORA – CONFISSÃO ESPONTÂNEA – descabe, na confissão espontânea do débito (ato formal), acompanhado pelo pagamento do tributo e pelos juros de mora, qualquer outra exigência de caráter material. Inteligência do art. 138 do CTN. Recurso negado."

(Acórdão nº CSRF/02-01.194, Sessão de 17 de setembro de 2002)

"IRF – PAGAMENTO ESPONTÂNEO – ART. 138 DO CTN – Havendo pagamento espontâneo do débito em atraso, é indevida a multa de mora, que tem natureza penal, diante da regra expressa do art. 138 do Código Tributário Nacional. Comprova-se o recolhimento do tributo via DARF, documento qualitativo e informativo (art. 873 do RIR/99), para se configurar a denúncia espontânea. Recurso negado."

(Acórdão nº CSRF/01-03.578, Sessão de 5 de novembro de 2001)

Neste sentido é também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se vê das ementas abaixo:

"I – TRIBUTÁRIO – COMPENSAÇÃO – PIS – COFINS – IMPOSSIBILIDADE. (...).

II – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – DÉBITO DECLARADO ANTES DO PROCEDIMENTO FISCAL - Considera-se 'denúncia espontânea', para os efeitos do Art. 138 do CTN, a confissão de dívida, efetivada antes de 'qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização'. Contribuinte que denuncia espontaneamente, débito tributário em atraso e recolhe o montante devido, com juros de mora, fica exonerado de multa moratória (CTN ART. 138).

(RESP 241114-RN, 1ª T., Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU de 04.06.2001, p. 62)

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. EQUÍVOCO MANIFESTO. OCORRÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. TRIBUTÁRIO. IRPJ. RECOLHIMENTO SERÔDIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. ART. 84, INCISO II, ALÍNEA B. LEI 8.981/95. EXCLUSÃO. PRECEDENTES.

1. A multa de mora prevista no art. 84, inciso II, alínea b, da Lei n.º 8.981/95, tem com origem o recolhimento serôdio dos tributos e contribuições federais, ou seja, finca suas raízes no descumprimento da obrigação principal, pelo que, deve ser excluída em caso de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

denúncia espontânea acompanhada do recolhimento da exação devida.

2. O reparo pelo atraso na quitação é feito pela cobrança dos juros de mora, previstos no art. 84, inciso I, da Lei n.º 8.981/95, cuja incidência não é excluída pela denúncia espontânea.

3. Embargos acolhidos, com atribuição de efeitos infringentes, para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional."

(EERESP 251452-RJ, 2ª T., Rel. Min. Laurita Vaz, DJU de 09.09.2002, p. 187)

"TRIBUTÁRIO – DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – CORREÇÃO MONETÁRIA – APLICAÇÃO DA TR – IMPOSSIBILIDADE – ADIN 493-0 – UTILIZAÇÃO DO INPC – LEI 8.177/91 – MULTA DE MORA – AFASTAMENTO – CTN, ART. 138 – PRECEDENTES.

(...)

O art. 138 CTN afasta a aplicação da 'multa moratória' se o contribuinte recolheu o imposto devido, acrescido de juros e correção monetária, espontaneamente, antes de qualquer medida administrativa por parte do fisco.

Recurso conhecido e provido."

(RESP 202403-PR, 2ª T., Rel. Min. Francisco Pessanha Martins, DJU de 11.06.2001, p. 169)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA.

Na forma da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a denúncia espontânea exclui a aplicação da multa moratória (CTN, art. 138), mesmo em se tratando de imposto sujeito a lançamento por homologação.

Recurso especial não conhecido."

(RESP 172816-SP, 2ª T, Rel. Min. Ari Pargendler, DJU de 21.09.1998, p. 147)

Resta saber, todavia, se na hipótese dos autos restou configurada a denúncia espontânea.

Penso que o fato de o débito ter sido comunicado ao Fisco através de DCTF, e de o seu pagamento, em atraso, acompanhado dos juros devidos, ter sido efetuado em data posterior ao da entrega dessa declaração, não é óbice à aplicação do instituto da

25



Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

denúncia espontânea, já que efetuada a denúncia e recolhidos o tributo e os juros de mora antes do início de qualquer procedimento de fiscalização e, principalmente, antes de iniciado o procedimento de auditoria interna das DCTF correspondentes.

Julgo necessário ter em mira que a questão se refere a tributo sujeito a lançamento por homologação, com relação aos quais o lançamento, como ato jurídico constitutivo do crédito tributário, só se consuma depois de homologada, tácita ou expressamente, a atividade do contribuinte de apurar o tributo devido. Juridicamente, a apuração realizada pelo contribuinte, a entrega da DCTF correspondente, nenhuma valia tem, porquanto insuscetível de constituir o crédito tributário, o que se dá apenas com a homologação fazendária, expressa, com a revisão da DCTF, ou tácita, com o decurso do quinquênio legal.

Por isso é que, apesar de o pagamento a destempo do tributo, acompanhado dos juros de mora devidos, ter sido efetuado depois de declarado o débito em DCTF, não impede se aplique o instituto da denúncia espontânea, porquanto efetuado esse pagamento antes de homologada pelo Fisco a apuração realizada pelo contribuinte; antes, portanto, de consumado o lançamento e constituído o crédito tributário.

Destaco, nessa linha, o seguinte precedente do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (ART. 138, CTN). INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSTO RECOLHIDO FORA DO PRAZO. MULTA INDEVIDA. PROCESSUAL CIVIL (ART. 535, CPC).

1. Embargos Declaratórios inadmissíveis incorrendo obscuridade, dúvida, contradição ou omissão (art. 535, CPC). Só excepcionalmente pode ser adotada a solução infringente modificativa do julgado;
2. Descaracterizada a divergência com base na orientação do verbete 565 – STF;
3. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea (art. 138, CTN). Exigi-la, seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal.

4. Recurso conhecido e provido (art. 105, III, 'a', da C.F.)."

(REsp nº 9.421/PR, Rel. Min. Milton Pereira, v. u., j. em 2.9.1992)

Do voto condutor do Ministro Milton Pereira se extrai o seguinte e elucidativo
excerto:

"Na espécie, efetivamente, permeia-se que, elidindo eventual proveito da falta, o ato confessado libera o contribuinte de procedimento fiscalizador, inclusive salvaguardando-o de imposição de multa moratória.

A trato de retardo no recolhimento de tributo objeto de auto-lançamento, sob o amanho de restrita compreensão das disposições do art. 138, CTN, opõe-se que a denúncia espontânea não suprime a multa moratória.

Opinioso, todavia, possa afigurar-se, salvo por não se coadunar à interpretação teratológica, a parla na denúncia espontânea não tem parceria com restrita abrangência dos seus efeitos. O seu fim – como estímulo à arrecadação ou facilitação para reparar erros – não deve ser tangenciado. Demais, inexistente anterior processo administrativo fiscal, antecipada aquela denúncia, deve-se colacionar a inaplicação da multa, sob pena de ancorar-se no desânimo, levando à persistência da impontualidade, na cômoda espera de futuro chamamento fiscal. Por isso, pela confissão, purgada a falta, reconciliados contribuinte – fisco, não tem sentido lógico jurídico a multa, grangeando imanente caráter punitivo. É desmesurada exigência incentivar a evasão de receita, enfraquecendo-se a franquia interpretativa sinalizada nos arts. 112 e 128 – parte final – c/c o art. 138, CTN.

Desconhecer o fato objetivo de que o contribuinte, antes de prévio procedimento fiscal, denunciou-se e fez os pagamentos, seria desconsiderar o espontâneo sancamento da falta, com censuráveis loas à multa punitiva, desfigurando a sua natureza jurídica."

Ademais, em não sendo aplicável o instituto da denúncia espontânea à hipótese ora tratada, restaria, apenas, sua aplicabilidade aos casos em que o débito não for previamente comunicado ao Fisco, onde o pagamento for concomitante à comunicação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

débito. A prevalência desse entendimento implica conferir tratamento diferenciado em favor daquele que omite seus débitos tributários do Fisco, em detrimento daqueles que, agindo com boa-fé, comunicam seus débitos ao Fisco, mas, sem condições de prontamente honrar a obrigação fiscal, o fazem em momento posterior, antes, contudo, de iniciado qualquer procedimento de cobrança.

Assiste razão à contribuinte, igualmente, quanto aos créditos de PIS oriundos da não observância do critério da semestralidade, segundo o qual a base de cálculo do PIS, na vigência da Lei Complementar n. 7/70, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, questão já pacificada no âmbito da Câmara Superior Recursos Fiscais, como se vê do julgado abaixo destacado:

“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que ‘faturamento’, representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP. 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento.”

(Recurso RD/201-0.337, processo nº 13971.000631/96-08, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, DJU I de 19.12.00, p. 8)

No mais, todavia, o recurso não merece provimento, pois a recorrente não logrou comprovar e nem sequer demonstrar a origem de seus demais créditos, não sendo suficiente, para tanto, a mera alegação de que os mesmos estariam apontados no sistema SINCOR, como bem destacado no v. acórdão recorrido:

“De fato, a não alocação de créditos no SINCOR pode encontrar os mais variados motivos: pagamento indevido, preenchimento de DARF utilizando códigos equivocados, erro preenchimento de declarações, falta de entrega de declarações, falha do servidor e até falha do programa. E, diante de tantas possibilidades, não é possível à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

Administração promover qualquer restituição com base nos dados do sistema SINCOR, motivo pelo qual são improcedentes as alegações de desrespeito ao princípio da moralidade e ao disposto no artigo 37 da Constituição Federal."

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório relativo aos pagamentos de multa de mora paga ao amparo do instituto da denúncia espontânea, bem como aos pagamentos de PIS na parte em que excederam o montante devido segundo o critério da semestralidade, conforme fundamentação supra.

É como voto.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78
Acórdão nº : 105-15.817

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

Lido o relatório e proferido o voto do Ilustre Conselheiro Relator, o início da votação foi aberto com divergência expressa pelo Conselheiro Luiz Alberto Bacelar Vidal, cabendo-me o encargo da redação do voto vencedor.

A divergência diz respeito tão somente à aplicação do prazo prescricional.

O pedido de restituição de fls. 01 foi protocolizado pela DRF em São José dos Campos, SP, no dia 23.01.2002 e referia-se ao valor de R\$ 44.128,67 demonstrado nos relatórios de fls. 35 a 41, com base nos recolhimentos cujas cópias constam de fls. 17 a 34, relativo à soma das multas moratórias pagas por recolhimentos feitos fora do prazo regulamentar e espontaneamente.

Os recolhimentos se localizam entre as datas de 30.10.1992 e 17.12.1998.

Os tributos sobre os quais incidiram as multas moratórias são, sem dúvida, submetidos à homologação.

Sobre a questão, quanto ao mérito, já expressei meu entendimento em outras ocasiões, adotando os argumentos expendidos, por exemplo, quando da votação do Recurso Especial 107-137.919, que redundou no Acórdão nº CSRF/01-05.428 e que reflete a posição harmonizada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como adiante reitero.

Na forma do artigo 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados, no caso concreto, da data da extinção do crédito tributário (inciso I).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78
Acórdão nº : 105-15.817

A primeira questão que se apresenta diz respeito à conceituação da expressão *"data da extinção do crédito tributário"*.

A tese defendida pela recorrente entende que o crédito tributário se extingue com sua homologação, o que ocorre cinco anos contados do fato gerador, passando então a contar mais cinco anos que corresponderiam ao prazo prescricional.

Número do Recurso: 144320

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 13004.000158/99-87

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: EMPRESA PORTOALEGRENSE DE VIGILÂNCIA LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão: 15/06/2005 00:00:00

Relator: José Carlos Passuello

Decisão: Acórdão 105-15156

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.

Ementa: PRESCRIÇÃO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PAGAMENTO - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO - O termo "extinção do crédito tributário" contido no inciso I, do art. 168, do CTN se amolda ao recolhimento do tributo que venha a integrar pedido de restituição ou compensação.

Recurso voluntário conhecido e não provido.

Já votei matéria semelhante como se verifica do resumo acima, obtido no site dos Conselhos.

Naquela ocasião expendi as seguintes razões para apoiar meu entendimento:

"A questão está claramente delimitada.

Trata-se da discussão já repetida neste Colegiado acerca do evento que inicia a contagem do prazo prescricional para a empresa proceder a pedido de restituição ou de compensação de tributos submetidos a homologação tratada no artigo 150 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

Trata-se, no meu ver, da apreciação da matéria à luz dos artigos 165, I, e 168 Caput e I, do CTN.

Se bem seja assegurado, pelo artigo 165, ao contribuinte o direito à restituição ou compensação de tributos pagos a maior ou indevidamente pagos, ele sofre a restrição imposta pelo artigo 168 que impõe a limitação de prazo de cinco anos contados a partir da extinção do crédito tributário.

Aqui, no conceito de extinção do crédito tributário é que reside a divergência jurisprudencial entre aquela colacionada de origem do judiciário e a jurisprudência administrativa no âmbito deste Colegiado.

Meu entendimento pessoal, acompanhando a corrente majoritária deste Colegiado, é de que o crédito tributário se extingue pelo pagamento, quando tiver ele previamente ocorrido, o que contraria a tese acolhida no Judiciário, que entende de forma semelhante ao pleito da recorrente de que ele se extingue pela homologação.

Parece-me que a homologação tem direção voltada para a decadência, já que impede, seja ela tácita ou expressa, a revisão pelo Fisco do lançamento ou recolhimento procedido pela empresa ou dos procedimentos por ela adotados nos casos em que não houve recolhimento.

Já, o pagamento extingue o crédito tributário pois apresenta poder liberatório definitivo e solve a obrigação de forma inconteste.

Dessa forma mantenho minha posição reiteradamente manifestada em julgamentos anteriores no sentido de que a homologação se subsume ao prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, assim entendido do seu pagamento."

Igual entendimento prospera na 1ª Câmara deste 1º Conselho:

Número do Recurso: **141830**

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10680.012531/98-92**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ**

Recorrente: **TRAÇÃO ASSESSORIA E TRANSPORTES S.A.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Data da Sessão: 09/12/2005 01:00:00

Relator: Sebastião Rodrigues Cabral

Decisão: Acórdão 101-95330

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSL -
RESTITUIÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO -
INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 168 DO CTN - O prazo fixado para pleitear a
restituição de tributos indevidamente pagos é de 5 (cinco) anos, tendo a
distinguir o marco inicial de sua contagem tão-somente a forma em que se
exterioriza o indébito. Se o crédito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito
passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo tem início a partir
da data do pagamento que se considera indevido. No entanto, se o indébito
se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para
desconstruir a indevida incidência só pode ter início com a decisão
definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas
com eficácia erga omnes, pela edição de resolução do Senado Federal
para expurgar do sistema jurídico norma declarada inconstitucional, ou na
situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo Ato Administrativo
para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida.

Recurso conhecido e não provido.

Dessa forma, reiterando posição anteriormente assumida, entendo que o prazo prescricional é de cinco anos e o início de sua contagem é a extinção do referido crédito tributário, sendo adequado entender o pagamento como uma das formas de sua extinção.

Ademais, entendo aplicável ao presente caso uma vez que o conceito de crédito tributário se alarga para abranger a multa e juros calculados e integrantes do recolhimento, se ele ocorreu a destempo.

Porém, na forma do voto do Ilustre Relator, a restituição sob discussão diz respeito tão somente à multa moratória recolhida, uma vez que devidos os valores correspondentes ao principal e aos juros.

A aplicação do entendimento acima ao presente caso, diante das datas referenciadas no início do voto apontam para a ocorrência da prescrição, representando ela a perda do direito à restituição, relativamente ao período compreendido entre o primeiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

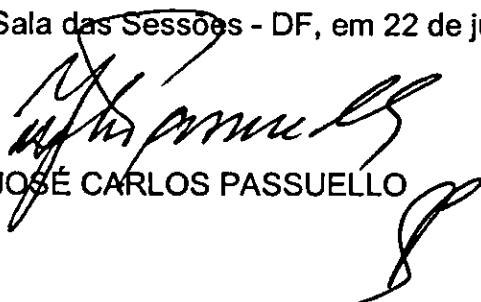
Processo nº : 13884.000354/2002-78

Acórdão nº : 105-15.817

recolhimento, ou seja, 30.10.1992 e 23.01.1997, lapso temporal mais amplo do que os cinco anos legais.

Assim, voto, quanto ao presente voto vencedor, ou seja, no que respeita à prescrição, pelo reconhecimento ao direito de restituição dos valores recolhidos a partir de 23.01.1997, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 22 de junho de 2006.



JOSÉ CARLOS PASSUELLO