



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

Processo nº 13884.003385/2001-08
Recurso nº 149.388 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex.: 1994 a 1999
Acórdão nº 108-09.654
Sessão de 27 de junho de 2008
Recorrente PANASONIC COMPONENTES ELETRÔNICOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1994, 1999

DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO. APLICAÇÃO DA LC 118/05
- O prazo extintivo do direito de pleitear a repetição de tributo indevido ou pago a maior, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento antecipado, nos precisos termos dos art. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Interpretação dada pela Lei Complementar nº 118/05.

NORMAS PROCESSUAIS. RESTITUIÇÃO - ÔNUS DA PROVA. Para que seja reconhecido o direito à restituição, os créditos alegados precisam ser comprovados, por meio de documentação idônea que possibilite a verificação dos motivos que justificam seu direito. Não servindo, para tanto as informações meramente procedimentais contidas no SINCOR.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. A espontaneidade apenas exclui as penalidades de natureza punitiva, resultantes da responsabilidade quanto a crime, contravenção ou delito tributário, não podendo ser aplicada às de natureza moratória, vez que o pagamento em atraso não constitui infração, mas simples mora

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA 1º.CC Nº 02 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

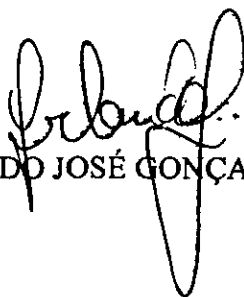
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PANASONIC COMPONENTES ELETRÔNICOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Francisco Bianco (Suplente Convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Suplente Convocado).



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado), VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IRINEU BIANCHI e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição, protocolado em 29.08.01, objetivando o aproveitamento dos créditos relativos a diversos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, apurados desde o ano-calendário de 1993 até o de 1998, conforme planilhas explicativas de fls. 22/48, no valor total de R\$1.666.464,01, devidamente acompanhado de diversas declarações de compensação.

Amparando seu pedido, a interessada apresentou petição expondo, ainda que de forma atribulada, “os fatos de direito”, entre os quais se destacam as seguintes afirmações:

1. Cumpre integralmente o disposto na IN SRF nº 21/97, modificada pela IN SRF 73/97, inclusive com planilha demonstrativa capaz de elucidar a origem dos recolhimentos efetuados indevidamente;
2. A Lei nº 8.541/92 determinou que os tributos administrados pela Receita Federal poderiam ser recolhidos com base na UFIR diária do dia anterior. Já a Lei nº 8.981/95, dispôs que os tributos federais seriam apurados em reais;
3. O crédito pleiteado é confirmado por meio de simples consulta ao sistema de processamento de dados da Receita Federal, sendo, aliás, possível inclusive ao interessado verificar *on line* os valores identificados, por meio do Serviço de Apoio de Atendimento ao Contribuinte – Relação de Pagamento Efetuados.
4. O direito de pleitear a restituição ocorre após decorridos 5 anos a contar da homologação tácita, de acordo com a tese reconhecida pelo próprio STJ;
5. Os valores recolhidos a maior decorrem da indevida cobrança de multa de mora, em detrimento ao determinado pelo art. 138 do CTN.

Em seqüência, por meio do despacho decisório datado de 02.03.05, a Seção de Orientação e Análise Tributária – SAORT - da DRF de São José dos Campos/SP indeferiu o pedido de restituição da interessada e, conseqüentemente, não homologou as compensações declaradas com base neste pedido.

Eis a ementa do Parecer SAORT nº 13884.070/2005, de fls. 970/981:

“Declaração de compensação de diversos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A alegação do contribuinte acerca de direito de crédito contra a Fazenda Nacional deverá ser devidamente fundamentada e acompanhada dos elementos que comprovem o recolhimento indevido, ou a maior que o devido, de tributo.

A denúncia espontânea, de que cuida o art. 138 do CTN, exclui a incidência da multa de natureza punitiva. Não afasta, no entanto, a



exigência de juros de mora e da denominada multa de mora, que tem caráter indenizatório.

O direito de pleitear a restituição, quando se configurar o indébito, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Proposta de indeferimento do pleito, com base na inexistência de amparo legal para sua aceitação, e de não homologação das compensações declaradas."

Inconformada com o indeferimento de seu pleito, a interessada apresentou, em 03.05.05, manifestação de inconformidade, de fls. 999/1021, alegando, em apertada síntese, que:

1. A decisão emanada pela SAORT é nula, pois cabe à Delegacia especializada em julgamento decidir em 1ª instância, nos termos da legislação vigente;
2. O pedido de restituição em questão não foi atingido pela prescrição, tendo em vista que o prazo decadencial para a restituição do indébito inicia-se na data de extinção do crédito tributário, a qual se opera pela homologação do pagamento e não pelo efetivo recolhimento, ou seja, não havendo homologação expressa, o prazo é de 10 (dez) anos contados da ocorrência do fato gerador;
3. As Leis 8383/91 e 9.032/95, o Decreto 2.318/97 e a IN SRF nº210/02, nas quais o pedido de restituição se escora, admitem a compensação de quaisquer tributos ou contribuições, ainda que não sejam da mesma espécie, nem tenham a mesma destinação constitucional, sob administração da Secretaria da Receita Federal;
4. O pedido de restituição encontra-se consubstanciado na afirmativa da própria administração, segundo a qual os recolhimentos foram efetuados e confirmados, competindo, portanto, à Autoridade Fiscal o ônus da prova, ainda que por meio da realização de diligências;
5. Os valores pleiteados decorrem de pagamento a maior ou indevido efetuado pelo contribuinte, devido à não aplicação do instituto da denúncia espontânea, conforme disposto no art. 138 do CTN, segundo o qual a responsabilidade é excluída, quando acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, não procedendo a imposição de multa moratória;
6. A utilização da UFIR para atualização monetária das receitas tributárias não fere qualquer regra constitucional, uma vez que as normas que tratam da indenização monetário se inserem no campo das finanças públicas, tem aplicação imediata e não se equiparam às majorações de tributos.

Em vista aos argumentos apresentados pela impugnante, a DRJ – Campinas/SP manifestou-se, em fls. 1114/1129, no sentido de indeferir a solicitação da interessada, ratificando o Despacho Decisório da DRF/São José dos Campos, que resultou na ementa a seguir:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal



Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998.

Ementa: NULIDADE. COMPETÊNCIA DA DRF. Compete originariamente à autoridade administrativa que jurisdiciona o domicílio fiscal da contribuinte apreciar as solicitações de restituição e compensação, apresentadas pelos sujeitos passivos de sua jurisdição.

DILIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF Nº 96/1999. VINCULAÇÃO. Consoante o Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, que vincula este órgão, o direito de a contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeitos à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

SISTEMA SINCOR. O SINCOR é um sistema operacional das unidades da Receita Federal do Brasil que permite controlar a situação fiscal dos contribuintes. Entretanto, não se presta a subsidiar ou comprovar o interesse do contribuinte, evidenciado neste processo. Cabe ao interessado demonstrar e comprovar cabalmente os motivos de fato e de direito que justificariam o seu direito.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A espontaneidade exclui apenas as penalidades de natureza punitiva, resultantes da responsabilidade quanto à infração tributária, não podendo ser aplicada às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Solicitação Indeferida.

Em 10.01.05, o contribuinte, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, reafirmando as alegações aduzidas em sua peça inicial de defesa, com exceção das investidas contra a suposta incompetência da DRF para análise do pedido de restituição, bem como incluindo considerações sobre a aplicação do art. 3º da LC 118/05 para determinação do prazo prescricional para restituição do indébito, destacando o posicionamento do STJ, segundo o qual, a nova regra, que afasta a denominada “tese dos 10 anos”, passa a valer somente em junho com a entrada em vigor deste .

É o relatório.



Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Devidamente preenchidos os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente recurso.

A Recorrente, em 29.08.01, protocolou pedido de restituição de valores supostamente recolhidos a maior, apurados desde o ano-calendário de 1993 até o de 1998.

A restituição dos recolhimentos efetuados antes de 29.08.1996, foi indeferida pela Autoridade Administrativa e mantida pela Autoridade de Julgamento de 1ª Instância, por ter se operado a decadência do direito de pleitear a repetição do indébito, nos termos do art. 165, I e 168, I do CTN.

E tal exegese deve permanecer, pois, de fato, o prazo para o contribuinte pleitear a restituição do tributo pago a maior, nos termos dos arts. 165, I e 168 do CTN, se expira no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da extinção do crédito tributário.

Eis o que dispõe esses dispositivos legais:

"Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 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.

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.

Cumpra apenas ressaltar que o prazo ora debatido não diz respeito à decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, mas, ao invés, de prescrição do direito do contribuinte pleitear a restituição do que pagou indevidamente, do crédito que já tinha sido constituição definitiva.

Defende a Recorrente a aplicação da denominada tese dos dez anos de prazo para repetir o indébito nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tendo por principal fundamento a interpretação dos artigos 150, §§ 1º e 4º, 156, VII e 168, I do CTN

Segundo os adeptos desta corrente, se o tributo decorreu da edição de um ato-norma pelo sujeito passivo, que inseriu no sistema uma norma individual e concreta e efetuou o recolhimento do respectivo valor, certo é que a extinção do crédito tributário ainda não se operou, o que somente ocorrerá mediante homologação expressa da Fazenda Pública, ou, caso essa quede inerte, após 5 anos da ocorrência do fato gerador, ante a homologação tácita.



Só neste momento, portanto, o crédito estaria extinto definitivamente, razão pela qual, aplicando, o artigo 168, I do CTN, este seria o *dies a quo* para a contagem do prazo prescricional da ação de repetição do indébito, totalizando 10 anos para que o contribuinte possa pleitear a restituição.

Não me afilio, contudo, a esta tese, por entender, nos termos do art. 168 do CTN que, havendo pagamento antecipado indevido, o direito de pleitear a restituição extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, não havendo interferência a regra do art. 150, §4º do CTN que estabelece o prazo para a Fazenda Pública homologar o pagamento antecipado.

Noutro dizer, se com o pagamento ocorre a extinção do crédito tributário, logo, a partir da data de sua realização inicia-se o prazo de cinco anos para que o contribuinte postule eventual repetição do que pagou indevidamente.

Este cenário é sintetizado pelo jurista Eurico Marcos Diniz, em seu livro *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*¹ já citado pela DRJ e aqui invocado em razão de sua importância elucidativa:

10.6.3 – A tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do Fisco.

(...) a proposta exegética desse dispositivo de modo favorável à ampliação do prazo para o exercício do direito à repetição do indébito foi liderado por Hugo de Brito Machado, então Juiz do TRF da 5ª Região.

(...)

Assim, entendeu-se que a extinção do crédito tributário prevista no art. 168, I do CTN, está condicionada à homologação expressa ou tácita do pagamento, conforme art. 156, VII do CTN, e não ao próprio pagamento, que é considerado como mera antecipação, ex vi do art. 150, §1º do CTN. Como, normalmente, a extinção do crédito tributário se realiza com a homologação tácita, que sucede cinco anos após o fato jurídico tributário ex vi do art. 150, §4º do CTN, passou-se a contar cinco anos da data do fato gerador para se configurar a extinção do crédito, e mais outros cinco anos da data da extinção, perfazendo o prazo total de 10 anos.

Não podemos aceitar esta tese, primeiro porque o pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independente do ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou o 'sob condição resolutória da ulterior homologação' 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 inexistia negócio jurídico', pois 'condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material' do pagamento, não se pode

¹ DINIZ, Eurico Marcos. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, 2ª edição revista e ampliada, editora Max Limond 2001, páginas 266 a 270

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 âmbito 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.

Para reforçar este entendimento e superar a celeuma instalada no ordenamento jurídico, o legislador infraconstitucional, editou o art. 3º da Lei Complementar nº 118/05, segundo o qual para efeitos de interpretação do inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, dá-se no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do artigo 150 do mesmo instituto legal.

Sendo assim, o prazo para pleitear a devolução de valores recolhidos indevidamente é de 5 (cinco) anos, contados da declaração/pagamento do tributo, que, *in casu*, deu-se corretamente em 28.08.2001, para os recolhimentos efetuados antes de 29.08.1996.

Concluo, portanto, estar extinto o direito à restituição, em face do transcurso de mais de cinco anos entre o pedido e os recolhimentos efetuados anteriormente a 29.08.1996.

Mesmo reconhecida a decadência, passo à análise do mérito.

Um dos fundamentos utilizados pela Recorrente para pleitear a restituição dos indébitos, é de que os valores pleiteados estariam disponíveis no Sistema SINCOR.

Ora, tal alegação não é capaz de exonerar a Recorrente do dever de demonstrar os motivos dos indébitos pleiteados e de assumir o ônus pela não apresentação.

De fato, para que seja reconhecido suposto direito à restituição, os créditos alegados precisam ser comprovados, por meio de documentação idônea que possibilite a verificação de sua liquidez e certeza.



Aliás, quando do lançamento do tributo cabe à Fazenda provar a existência do crédito tributário exigido e ao sujeito passivo, quando contesta a autuação, cabe a prova da existência de fatos extintivos, impeditivos ou modificativos do direito de a Fazenda Pública exigir o tributo lançado.

Todavia, a alegação do contribuinte acerca de direito de crédito contra a Fazenda Nacional deverá ser devidamente fundamentada e acompanhada dos elementos que comprovem o recolhimento indevido, ou a maior que o devido, de tributo.

Nesse sentido, não prospera a adução da Recorrente de que a administração teria reconhecido a existência de créditos ao afirmar que "os recolhimentos foram efetuados e confirmados", pois, como acertadamente explanado pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância, *a confirmação da efetividade dos pagamentos presente naquele sistema somente confirma a validade do recolhimento, garantindo a autenticidade do DARF. Já a indicação de "disponível" apenas registra a não alocação do recolhimento a algum débito que tenha sido declarado pela Recorrente com as mesmas características.*

Esclarece, ainda, não se tratar, portanto, *de confirmação de ocorrência de indébito, mas sim de incompatibilidade entre os dados declarados do débito e aqueles registrados no pagamento, podendo significar equívoco no preenchimento dos DARF, da DIPJ ou DCTF processadas ou mesmo ausência de inclusão de tais débitos nas declarações apresentadas.*

Portanto, não logrando a Recorrente êxito em cumprir o ônus da prova de demonstrar a liquidez e certeza de seu crédito, por meio da comprovação do recolhimento a maior ou indevido, deve ser mantida a decisão *a quo* que não conheceu o direito creditório pleiteado.

Da leitura dos "fatos de direito" que acompanharam o pedido de restituição, fls.02/10, infere-se que a Recorrente discorre sobre a denúncia espontânea, o que me leva a crer que este possa ser um dos motivos dos indébitos pleiteados.

Todavia, a tese da denúncia espontânea também não cabe nos autos. Esta figura se refere à "sanção premial" da auto-denúncia com o pagamento da exigência total, antes de qualquer procedimento de ofício. O conceito de responsabilidade inculcado no artigo 138 não quer referir-se apenas à satisfação da obrigação (principal ou acessória), mas disciplina, isto sim, a responsabilidade pessoal, ou não, do executor quanto ao crime, contravenção ou dolo, elencados nos artigos 136 e 137 do CTN.

O artigo 138 permitiu excluir a responsabilidade pessoal do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico, quando houvesse "o arrependimento eficaz" do ato, com a confissão do mesmo, acompanhada da realização da "penitência" determinada em lei. Penitência esta que implica no pagamento do principal e dos acréscimos legais cabíveis: multa e juros. Porque não foi criado com a finalidade de dispensar penalidade de natureza pecuniária.

Reafirmando as razões de voto da Autoridade Julgadora de 1ª Instância, a espontaneidade apenas exclui as penalidades de natureza punitiva, resultantes da responsabilidade quanto a crime, contravenção ou delito tributário, não podendo ser aplicada às



de natureza moratória, vez que o pagamento em atraso não constitui infração, mas simples mora.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. Assim, o contribuinte que liquidar com atraso valores informados em sua Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, recolhendo somente o tributo devido, sem o acréscimo dos juros de mora e a respectiva multa de mora, não encontra amparo no instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional

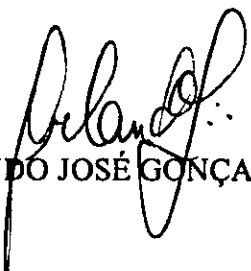
Assim, a tese sustentada pela Recorrente de que o pagamento a maior decorre de recolhimento do tributo ao abrigo da denúncia espontânea não prospera.

Por fim, no que tange à aventada inconstitucionalidade da utilização da UFIR para atualização monetária das receitas tributárias, tal argumento é inócuo, pois não compete aos órgãos julgadores de instância administrativa apreciar arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma legal, legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, por transbordar os limites de sua competência, nos termos da Súmula 1^oCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por essas razões acompanho a decisão de primeira instância, a qual também me reporto para bem fundamentar o presente voto, o que o faço no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 27 de junho de 2008.


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO