



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Processo nº	13976.000447/2002-73
Recurso nº	154.148 Voluntário
Matéria	IRPJ - EXS.: 1993 a 2002
Acórdão nº	105-16.430
Sessão de	26 de abril de 2007
Recorrente	METALÚRGICA WILHEN E WIND LTDA.
Recorrida	1ª TURMA DA DRJ CURITIBA/PR

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO -
EXERCÍCIO: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997,
1998, 1999, 2000, 2001 e 2002**

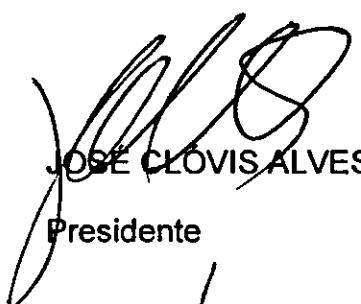
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de valores pagos indevidamente ou a maior que o devido extingue-se após o transcurso de cinco anos contados da extinção do crédito tributário.

**PARCELAMENTO - MULTA MORATÓRIA -
REPETIÇÃO DE INDÉBITO** - O parcelamento de débito não pode ser configurado como denúncia espontânea. Tratando-se de favor fiscal, o contribuinte que a ele adere deve se submeter às condições impostas pela lei que regula o benefício, entre elas, a multa de mora aplicável sobre o débito objeto do pedido. Incabível, portanto, a restituição dos valores pagos a esse título, mormente se o pedido está consubstanciado nas disposições preconizadas pelo art. 138 do Código Tributário Nacional.

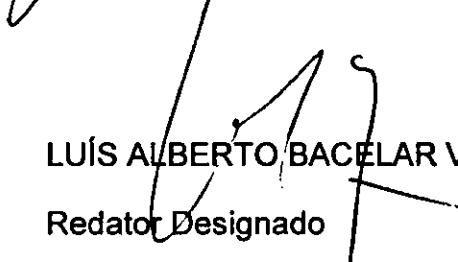
**MULTA MORATÓRIA - REPETIÇÃO DE
INDÉBITO** - Indevida a aplicação de penalidade quando provado que o contribuinte satisfez a exigência tributária de maneira espontânea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por METALÚRGICA WILHEN E WIND LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a espontaneidade em relação aos recolhimentos que não decorreram de mora em parcelamento e não decaídos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator) e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente Convocada). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Alberto Bacelar Vidal.



JOSE CLOVIS ALVES
Presidente



LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL
Redator Designado

18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, justificadamente os Conselheiros EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e MARCOS RODRIGUES DE MELLO.



Relatório

METALÚRGICA WILHEN E WIND LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ em Curitiba, Paraná, consubstanciada no acórdão de nº 06-11.763, de 03 de agosto de 2006, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em Joinville, Paraná.

Trata a lide de pedido de restituição, cumulado com o de compensação, relativo à multa de mora incidente sobre recolhimentos em atraso decorrentes de processos de parcelamento.

A Delegacia da Receita Federal em Joinville, através do despacho decisório de fls. 787/797, indeferiu o pedido de restituição formulado pela empresa com base no argumento de que a multa moratória tem caráter indenizatório, não cabendo afastá-la no caso de denúncia espontânea. Aduziu, ainda, a referida unidade, que o artigo 138 do Código Tributário Nacional, dispositivo que serviu de fundamento para o pleito da contribuinte, prevê o benefício da denúncia espontânea apenas para os casos de pagamento de tributo devido, sendo que, no caso sob análise, a maior parte das multas pagas tiveram origem em processos de parcelamento.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, fls. 836/847, trazendo, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

- que seria incabível qualquer diferenciação entre multa moratória e multa punitiva para efeitos da incidência do disposto no art. 138 do CTN, tendo, ambas, caráter eminentemente sancionador;

- que, para que fosse descaracterizada a denúncia espontânea, seria indispensável que tivesse ocorrido o início da ação fiscal, antes de o contribuinte efetuar o pagamento do tributo e dos juros de mora, o que não teria ocorrido no caso;

- que a expressão contida na lei - "se for o caso" - afastaria a multa no caso de parcelamento; e

- que é de se reconhecer o direito do contribuinte em reaver os valores recolhidos a maior e/ou indevidamente nos últimos dez anos, cinco anos até a homologação tácita, e mais cinco anos a partir da referida homologação.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, através do Acórdão 06-11.763, de 03 de agosto de 2006, fls. 901/906, indeferiu a solicitação, conforme ementa que ora transcrevemos.

MULTA DE MORA. CABIMENTO. NÃO-CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO.

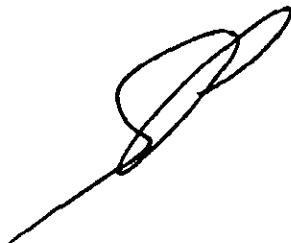
O pagamento espontâneo e fora de prazo se sujeita ao acréscimo de multa de mora, que não caracteriza pagamento indevido e não comporta restituição.

Ciente da Decisão de Primeira Instância em 22 de agosto de 2006, conforme documento de fls. 909, a empresa apresentou recurso voluntário em 21 de setembro de 2006 (registro de recepção às fls. 910), através do qual, em que pese algumas variações na argumentação, renova as razões trazidas em sede de impugnação, quais sejam: a incidência da multa de mora sobre débitos fiscais denunciados espontâneamente antes do início do procedimento fiscal afronta o mandamento contido no art. 138 do Código Tributário Nacional; inaplicabilidade de qualquer forma ou denominação de multa, quando da efetivação da denúncia espontânea e pagamento do tributo devido, ou parcelamento deste, já que a expressão contida na lei – "se for o caso" – afasta a multa no caso de parcelamento e necessidade de se reconhecer o direito do contribuinte em reaver os valores recolhidos a maior e/ou indevidamente nos últimos dez anos, cinco anos, até a homologação tácita, e mais cinco anos a partir daí.

Combatendo a decisão *a quo*, aduziu ainda que o Superior Tribunal de Justiça não assentou entendimento de que, indistintamente, inexiste denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, visto que o que restou decidido, em sucessivas decisões, é que não se aplica a denúncia

espontânea, como tal descrita no art. 138 do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando declarados e não liquidados.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

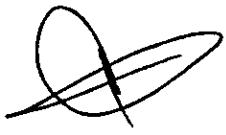
Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de pedido de restituição, cumulado com o de compensação, relativo à multa de mora incidente sobre recolhimentos em atraso decorrentes de processos de parcelamento.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, que indeferiu a solicitação veiculada através de manifestação de inconformidade, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passaremos a apreciar.

Alega a recorrente que a incidência da multa de mora sobre débitos fiscais denunciados espontâneamente antes do início do procedimento fiscal afronta o mandamento contido no art. 138 do Código Tributário Nacional; que seria inaplicável, de qualquer forma ou denominação, a multa, quando da efetivação da denúncia espontânea e pagamento do tributo devido, ou parcelamento deste, já que a expressão contida na lei – “se for o caso” – afasta a multa no caso de parcelamento; que torna-se necessário reconhecer o direito do contribuinte em reaver os valores recolhidos a maior e/ou indevidamente nos últimos dez anos, cinco anos, até a homologação tácita, e mais cinco anos a partir daí; e que o Superior Tribunal de Justiça não assentou entendimento de que, indistintamente, inexiste denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, visto que o que restou decidido, em sucessivas decisões, é que não se aplica a denúncia espontânea, como tal descrita no art. 138 do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando declarados e não liquidados.

Releva esclarecer, em primeiro lugar, que os elementos reunidos nos autos não permitem indicar, com precisão, os períodos em que foram efetuados os pagamentos das multas. Não obstante, identifica-se pagamentos feitos em 1993, 1994, 1995, etc. Diante disso, na medida em que o pedido foi formalizado em 11 de junho de 2002, conforme documento de fls. 01, a restituição dos valores pagos até 10

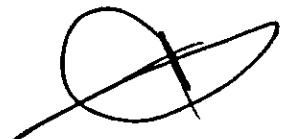
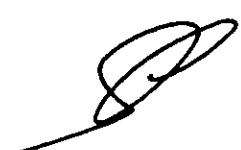


de junho de 1997 foi alcançada pela decadência, não podendo, dessa forma, ser atendida.

A alegação da recorrente de que se deve reconhecer o seu direito de reaver os valores recolhidos a maior e/ou indevidamente nos últimos dez anos, cinco anos, até a homologação tácita, e mais cinco anos a partir daí, em que pese representar tese que encontra respaldo em manifestações no Poder Judiciário, notadamente do Superior Tribunal de Justiça, releva observar que tais pronunciamentos, advindos de cortes judiciais pátrias, além de não terem caráter predominante e pacífico, não representam o entendimento da administração tributária acerca da matéria, e, além do mais, no âmbito em que foram prolatadas, não têm efeito vinculante. Adite-se, ainda, que este colegiado administrativo vem, de forma reiterada, repudiando a tese (por alguns denominada) dos cinco mais cinco. Com efeito, temos:

Acórdão 108-08747 - SALDO NEGATIVO IRPJ E CSLL - COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O saldo negativo do IRPJ e da CSLL, somente podem ser compensados com tributos dentro do prazo legal de 05(cinco) anos de acordo com o inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional. Assim, opera a decadência do direito desta compensação/restituição após o decurso do prazo a partir do fato gerador, eis que se trata de tributos autolançados pagos antecipadamente conforme § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. A Lei Complementar nº118 de 09/02/2005, no artigo 3º deixou claro que a restituição prevista no artigo 168 inciso I do Código Tributário Nacional deve levar em consideração para fins de estabelecer o prazo limite do direito ao pedido, que a extinção do crédito tributário ocorre, no momento do pagamento antecipado.

Acórdão 103-22100 - Nos termos do art. 165, inc. I e art. 168, inc. I do CTN, o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo cinco anos contados da extinção do crédito tributário (art. 156, inc. I), que ocorreu na data do pagamento considerado indevido.



Acórdão 108-08215 - CSLL - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECADÊNCIA - ART. 168, I, DO CTN - ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 - Para fins de interpretação do inciso I do art. 168 do Código Tributário Nacional, o prazo inicial de contagem da decadência se inicia no momento do pagamento do tributo e não após a homologação deste pagamento. Entendimento sedimentado pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005.

Acórdão 101-93857 - CSLL - Período de apuração – 01/06 a 30/06/95 – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – DECADÊNCIA – Tem o contribuinte o prazo de cinco anos para pedir a restituição do tributo pago indevidamente, contado a partir da data do recolhimento, mesmo nos casos de lançamento por homologação. Prazo repetitório superior a cinco anos – Ausência de previsão legal.

Consideradas, portanto, as disposições contidas no inciso I do art. 165 e no art. 168 do Código Tributário Nacional, o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo cinco anos contados da extinção do crédito tributário, e, diante do disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, para efeito de interpretação do inciso I do artigo 168 em referência, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado previsto no parágrafo primeiro do art. 150 do mesmo Código Tributário Nacional.

No que tange aos valores pagos no período não alcançado pela decadência, constata-se que, de um total de R\$ 185.622,08, conforme pedido de fls. 01, R\$ 155.094,91 são referentes à multas moratórias pagas em processos de parcelamento de débitos, enquanto R\$ 30.527,27 dizem respeito à multas moratórias pagas na extinção de débitos não parcelados, conforme documento de fls. 09/10.

Em que pese o fato de se encontrar, tanto em âmbito administrativo, como no Poder Judiciário, manifestações que convergem para o entendimento esposado pela recorrente no sentido de que as multas moratórias pagas na extinção de débitos parcelados são, por força das disposições do artigo 138 do Código



Tributário Nacional, indevidas, preferimos nos alinhar com o entendimento de que o parcelamento de débito não pode ser configurado como denúncia espontânea, não cabendo, em razão disso, a restituição dos valores pagos a título de multa de mora.

Nos limitando a apreciar, de forma específica, a questão do parcelamento de débitos, cabe notar que a denúncia espontânea a que faz referência o art. 138 do Código Tributário Nacional alcança aquelas situações em que o débito é recolhido na sua totalidade, diferenciando-se assim dos casos em que dívida é quitada em prestações.

Releva esclarecer, ainda, que, tratando-se de favor fiscal oferecido ao sujeito passivo inadimplente, que é, em suma, o que representa o parcelamento de débitos, aquele que o adere deve se submeter, por inteiro, às condições estabelecidas pela lei que regula o benefício.

No que tange aos demais pagamentos, quais sejam, pagamentos a título de multa de mora em débitos não parcelados, releva esclarecer, em primeiro lugar, que, restringindo-se aos pagamentos efetuados a partir de 11 de junho de 1997, uma vez que, para os realizados em data anterior, inexiste, em razão de caducidade, direito à repetição, a norma que dá sustentação à exigência é a prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês



anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Como se vê, o comando legal em referência prevê, no caso de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997 e que não tenham sido pagos nos prazos previstos na legislação específica, a incidência de dois encargos moratórios: multa de mora e juros de mora.

Na linha da argumentação esposada pela recorrente, tal disposição estaria em conflito com as disposições do artigo 138 do Código Tributário Nacional, eis que, ali, só se fez menção à cobrança de juros. Com a devida *vênia*, não concordamos com tal ilação. Isto porque, em primeiro lugar, o fato de a norma exigir que o pagamento do tributo, para fins de exclusão da responsabilidade em virtude de denúncia espontânea, seja acompanhado de juros de mora, não afasta, por si só, a incidência de outros encargos moratórios. Em segundo lugar porque é o próprio Código Tributário Nacional que estabelece que, tratando-se de pagamento fora do vencimento legal, a cobrança de juros não elide a imposição de penalidades. Essa, a nosso ver, é a melhor exegese que se pode extrair do art. 161 do diploma legal em referência, *verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

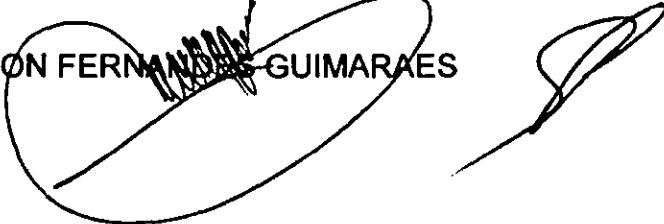
§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Adite-se, ainda, que, como já dissemos, observadas as disposições regimentais vigentes, é defeso ao julgador de segunda instância afastar aplicação de lei dotada de vigência plena, eis que, no caso, o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não foi declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, e, da mesma

forma, são inaplicáveis, também, as demais situações autorizadoras da não sujeição do fato à legislação de regência.

Assim, diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

WILSON FERREIRA GUIMARAES



Voto Vencedor

Conselheiro LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, Redator Designado

Em que pese o muito bem elaborado voto do ilustre Conselheiro relator, tem esta câmara entendimento diverso daquele por ele esposado.

O artigo 138 do CTN prevê que “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 de depósito da importância atribuída pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”.

“Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”.

Como se pode ver o artigo 138 do CTN concede ao contribuinte a oportunidade de se reabilitar perante a administração tributária efetuando o pagamento do principal e dos juros moratórios, estes efetivamente de caráter indenizatório, excluindo-lhe a responsabilidade e, excluída a responsabilidade não há porque se falar em multa punitiva.

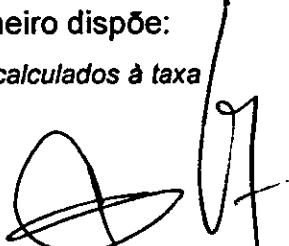
O artigo 161 do CTN dispõe que:

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Entretanto, não está autorizando a aplicação de penalidade em situação já anteriormente consagrada pelo artigo 138 como de não incidência de penalidade, mas simplesmente determinando que tais penalidades sejam aplicadas em situação diversa, ou seja, quando o Fisco tomar conhecimento antes da denúncia espontânea.

Ainda é o mesmo artigo 161 que em seu parágrafo primeiro dispõe:

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.



Vê-se, deste modo, que o CTN determina o quanto o contribuinte deve pagar de encargos moratórios.

Desta maneira não há também porque se falar em multa moratória.

A multa, de maneira geral é um ato punitivo, não se coadunando sua cobrança com o disposto no artigo 138 do CTN que impede a punição para a denúncia espontânea. A multa, mesmo que seja de mora, não deixa de ser uma punição pelo atraso no pagamento e não cabe também ser classificada como indenizatória, pois para tal situação aplica-se os juros de mora, este sim, de estrito caráter indenizatório.

Pelo exposto dá-se provimento parcial ao recurso para reconhecer a espontaneidade em relação aos recolhimentos que não decorreram de mora em parcelamento e não decaídos.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2007.

LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL