



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

Processo nº 10280.720002/2009-10
Recurso nº 10.280.720002200910 Voluntário
Acórdão nº **3403-002.810 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de fevereiro de 2014
Matéria IPI - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI -
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente WTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.
COBRANÇA. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

O tributo objeto de compensação não homologada é exigido com os respectivos acréscimos legais.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PRÉVIA. PAGAMENTO EM
ATRASSO. INAPLICABILIDADE.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo (art. 62-A do RICARF, REsp nº 886.462/RS)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FALTA DE PAGAMENTO INTEGRAL
DOS JUROS MORATÓRIOS. DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO
NECESSÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

É condição necessária, porém não suficiente, para aplicação do instituto da denúncia espontânea da infração, que o valor principal do crédito tributário seja extinto juntamente com os juros moratórios devidos (art. 62-A do RICARF, REsp nº 1.149.022)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO.
PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, deles não se tomando conhecimento, os argumentos não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. NATUREZA ESCRITURAL. AUSÊNCIA DE ATO ESTATAL DE OPOSIÇÃO. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não cabe a atualização dos crédito presumidos do IPI, a título de juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic. Somente na hipótese de indeferimento do direito creditório por ato da autoridade fiscal, administrativo ou normativo, tal crédito perde a natureza escritural, em consequência, exsurto legítima a necessidade de atualizá-lo monetariamente (REsp 1035847/RS).

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

WTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. transmitiu, em 15/06/2005 e em 11/08/2005, três Pedido de Restituição/Declaração de Compensação - PER/DCOMP (41564.53332.110805.1.7.01-4357; 37499.31863.150605.1.3.012260 e 21201.55048.150605.1.7.015851, fls. 01/4, nos quais postulou o ressarcimento de crédito presumido de IPI apurado no 2º trimestre de 2004, bem como o seu aproveitamento na compensação de débitos diversos de IRPJ e CSLL, débitos esses todos vencidos à época da entrega das referidas declarações de compensação.

O Despacho Decisório Eletrônico DDE nº 804820714, fls. 42, emitido em 07/01/2008 pela DRF/Belém-PA informou que houve o reconhecimento do crédito presumido no exato valor postulado pela interessada (a demonstração do direito creditório está contemplada em outro PER/DCOMP, qual seja, o de nº 31681.34744.110107.1.7.04-5403, no âmbito do processo 10280.905560/2009-53), bem como que a DComp nº 41564.53332.110805.1.7.014357 tivera seus débitos totalmente homologados. No entanto, as compensações objeto das DComp de nºs 37499.31863.150605.1.3.012260 e 21201.55048.150605.1.7.015851 foram homologadas apenas parcialmente, o que ensejou a emissão de Darf para a cobrança de um débito no valor original de R\$ 6.416,44, mais R\$ 1.283,28 a título de multa de mora e R\$ 3.607,04 a título de juros de mora.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2014 por ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 28/02/2014 por A

NTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 11/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na Manifestação de Inconformidade, fls. 48 a 80, a interessada admitiu que a causa determinante do indeferimento do pleito restituitório fora o fato de não ter sido considerado pelo Fisco a situação peculiar de sua compensação, qual seja, a de envolver débitos que, mesmo vencidos, teriam sido confessados espontaneamente, antes de qualquer ação de cobrança por parte da Administração Tributária, devidamente acrescidos apenas dos juros de mora.

Nessa linha, em apertadíssima síntese, a interessada defendeu a caracterização do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN, e que, portanto, não teria cabimento o cálculo, ou, a apuração de ofício, de valores à guisa de multa moratória, os quais inflaram o montante do débito compensado de modo a exaurir totalmente o crédito reconhecido e a gerar ainda um saldo negativo em favor do Fisco. Citando doutrina e decisão do STJ, a interessada argumentou que o referido artigo 138 não faz distinção entre as multas moratórias e as punitivas, não tendo aquelas o caráter indenizatório. Aduziu ainda que a situação tal qual descrita nestes autos se amolda perfeitamente no conceito de denúncia espontânea previsto no citado art. 138, visto que nenhuma ação fiscal havia sido iniciada contra si quando apresentou as DComp, as quais serviram para promover a extinção do crédito tributário, devidamente acrescido dos juros de mora, que considera como uma “reparação do dano causado ao Erário”, dado que a compensação e o pagamento têm natureza idênticas para esse mister. Neste ponto, invocou o inciso II do artigo 156 do CTN. Além disso, considerou que não há qualquer base legal para que a Administração Tributária proceda de ofício à apuração da multa de mora, fazendo-o mediante rateio dos valores recolhidos e sem correspondência com a real intenção dos declarantes. Deveria, isto sim, fosse o caso, proceder a um lançamento específico da multa de mora e não simplesmente alterar os termos em que posta a declaração do contribuinte, procedimento este que, a seu ver, provocou um verdadeiro lançamento da multa por via transversa. *Ad argumentandum*, a interessada entende que, uma vez extinta a obrigação principal – o que teria ocorrido em relação aos tributos quitados mediante a compensação – não há que se falar na existência de obrigação acessória a ser cumprida, a qual consistiria na multa pretendida, já que voltada a garantir que o principal seja quitado. Considerou malferido o princípio da razoabilidade por entender não ser “justo” que, tendo se antecipado à ação do Fisco, venha, assim mesmo, ser apenada com a exigência de multa de mora. Pediu ainda que a multa de mora, dado o seu “efeito confiscatório”, deveria ser reduzida, a, no máximo, 30% [sic]. Por fim, voltando suas atenções para o montante do crédito reconhecido, pede que a ele sejam acrescidos juros de mora calculados com base na taxa Selic a partir da data em que se constituiu definitivamente o crédito em seu favor até o mês anterior ao da compensação.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, todavia, considerou improcedentes os termos da Manifestação de Inconformidade. O Acórdão nº 01-15.756, de 1º de dezembro de 2009, foi assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

*CRÉDITOS DE IPI. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.
IMPOSSIBILIDADE.*

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

COMPENSAÇÃO. DCOMP. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. APLICABILIDADE.

A denúncia espontânea objeto do art. 138 do CTN refere-se a outras infrações que não o mero inadimplemento de tributo, pelo que descabe excluir a multa de mora no caso de recolhimento com atraso, no caso caracterizado pela entrega da DComp em data em que o débito já estava vencido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No Recurso Voluntário, fls. 131 a 174, com alguma ou outra ênfase, a interessada reproduziu as mesmas considerações postas na sua impugnação, cabendo aqui ressaltar, porém, as novas considerações que trouxe acerca do entendimento manifestado pelo STJ acerca do conceito de denúncia espontânea, notadamente quanto ao seu alcance, isto é, de que o referido instituto somente é aplicável nos casos em que o contribuinte não tenha declarado previamente o débito (via DCTF ou declaração que o constitua definitivamente) e que recolheu a destempo, porém, voluntariamente. Assim, por conta dessa “explicação”, afirmou a Recorrente não ser esse o seu caso, isto é, os débitos que incluía nas DComp em comento não haviam ainda sido declarados.

Inovou também a Recorrente em relação à peça impugnatória ao pugnar pela existência de diferença entre o “Crédito Presumido de IPI” e o “Crédito de IPI”, pois, a seu ver, naquele estar-se-ia ressarcindo valores de PIS/Pasep e de Cofins, daí o cabimento da atualização monetária por meio da taxa Selic.

Em sessão de julgamento realizada em 3 de junho de 2011, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara resolveu converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que a autoridade preparadora informasse (a) se houve ou não a entrega da DCTF antes da entrega das DComp e (b) a forma com que foi feito o rateio para fins de imputação da multa de mora àqueles débitos para os quais a interessada não informara qualquer valor a esse título nas DComp, tudo nos termos da Resolução nº 3401-000.253, fls. 203 a 210.

Produziu-se então a INFORMAÇÃO SEORT/DRF/BEL Nº 89 de 03/07/2013, fls. 283 a 285, que, a título de conclusão, informou que o contribuinte apresentou a DCTF referente ao 2º Trimestre de 2004 em 13/08/2004, ou seja, em data anterior à de transmissão do PER/DCOMP nº 41564.53332.110805.1.7.01-4357, que se deu em 11/08/2005. As DCTFs referentes aos 3º e 4º trimestres de 2004 foram apresentadas em 12/11/2004 e 14/02/2005, respectivamente, sendo que ambas foram retificadas em 15/06/2005, ou seja, nas

mesmas datas de transmissão dos PER/DCOMP nºs. 37499.31863.150605.1.3.01-2260 e 21201.55048.150605.1.7.01-5851. Relativamente à forma com que foi rateado o crédito reconhecido, constatou-se que o mesmo refere-se ao 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 96.885,60, e pelo critério do Detalhamento da Compensação no Despacho Decisório às fls. 42, e levando-se em consideração os valores dos débitos das PER/DCOMP, os mesmos somam R\$ 96.885,60, não restando valor principal que justifique cobrança adicional.

Intimado da referida INFORMAÇÃO SEORT/DRF/BEL Nº 89/2013 e da Resolução nº 3401-000253 – 4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária por meio da Intimação ARF/AND nº 312/2013, em 05/09/2013 (fls. 289 a 291), o interessado deixou transcorrer o prazo que lhe fora aberto sem nada opor.

Em razão da aposentadoria da relator original, o processo foi sorteado novamente em 27/11/2013.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 131 a 174 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BEL-3ª Turma nº 01-15.756, de 1º de dezembro de 2009.

Matéria preclusa

Não se conhecerá da digressão a respeito das diferentes naturezas do crédito presumido e do crédito básico de IPI, inovação recursal. Trata-se de matéria preclusa haja vista que em nenhum momento da peça reclamationária o manifestante tratara dessa matéria. Veja-se, a propósito, o teor do artigo 473 do CPC, *verbis*: "*é defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão.*"

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

¹ MARINONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. Manual do Processo do Conhecimento. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, apud CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade.”

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para questionar os juros e a multa de ofício. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

Quanto à denúncia espontânea dos débitos opostos em compensação

Conforme relatado, o recorrente insurge-se contra o acréscimo da multa de mora sobre débitos compensados por meio de DComp, o que tornou insuficiente o crédito, nada obstante reconhecido integralmente. Visto ainda que a pretensão da Recorrente é o ajustamento da sua situação fática ao instituto da denúncia espontânea. Tem-se, na espécie, que esta matéria foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, tendo como recursos representativos de controvérsia o REsp nº 886.462, da relatoria do Min. Teori Zavascki, e o REsp nº 1.149.022, de relatoria do Min. Luiz Fux. O entendimento daquela Corte, produzido na forma processual como referido, deve ser adotado pelos conselheiros nos julgamentos no âmbito do CARF, por força do art. 62-A do RI/CARF.

Cogentes as decisões do STJ, importa apreciar se o fato jurídico produzido pelo contribuinte no exercício da atividade de apurar o *quantum* devido do tributo e antecipar o pagamento, na hipótese de efetuar-lo com atraso, encontra-se ou não sob o pálio desse instituto, na forma como definido pela Corte.

Começemos pelo REsp nº 886.462, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. *Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.*
2. *Recurso especial parcialmente conhecido e, no ponto, improvido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*

A inteligência dessa decisão prescinde de articulações: não há falar em denúncia espontânea, no caso de recolhimento a destempo de tributo sujeito a lançamento por homologação que tenha sido previamente declarado. Simples assim.

A exegese do REsp nº 1.149.022, por sua vez, reclama maior detalhamento. De partida, destaco ser errôneo entrever na decisão do STJ uma tácita declaração de ineficácia do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, norma específica de incidência dessa multa a permitir o recolhimento de tributos com atraso sem multa de mora antes de transmissão regular de DCTF, *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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 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.

É importante notar que há disciplinas regulamentares que fixaram período semestral para apresentação da DCTF, a exemplo da Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, e da Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005. Isso significa que o intervalo entre o encerramento do primeiro mês do período do semestre e a apresentação da DCTF do período semestral pode chegar a sete meses. Estará a *mens legis* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, a permitir que o contribuinte não se submeta a recolhimento de multa de mora, ainda que atrase em até sete meses o seu pagamento na aludida hipótese?

Veja-se a ementa da decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente). [negrito na transcrição]

2. ***Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).***[negrito na transcrição]
3. *É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).*
4. *Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN. RESP 1149022, Min. Luiz Fux*

Do item "1" ementa, acima, destaco que a denúncia espontânea somente "resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário[...]". Dessa posição apreende-se que, antes de regularmente transmitida a DCTF, não há que se falar em denúncia espontânea. Simples assim.

Penso ser descabido entender que tanto a *mens legis* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 como a decisão do Superior Tribunal de Justiça estejam a possibilitar a constância de pagamentos com atraso, sem incidência da multa de mora, até que a DCTF seja regularmente apresentada. Que razão haveria para a definição de data de recolhimento de tributos, se todos pudessem fazê-lo com apenas os juros de mora até a data da apresentação da DCTF? Que estímulo positivo haveria para se adimplir o pagamento dos tributos no vencimento ante a enorme vantagem de não fazê-lo e financiar o capital de giro com os juros básicos da economia, taxa Selic, bem abaixo dos juros praticados nos descontos bancários?

Do item "2" da ementa ressalto que "*a denúncia espontânea não resta caracterizada... nos casos de tributos... declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento... ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco*". Para análise deste teor veja-se o que estipula o art. 8º da IN-SRF nº 583, de 2005:

"Art. 8º As pessoas jurídicas deverão apresentar:

I – DCTF Mensal até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores; ou

II – DCTF Semestral:

a) até o quinto dia útil do mês de outubro, no caso de DCTF relativa ao primeiro semestre do ano-calendário; e

II –até o quinto dia útil do mês de abril, no caso de DCTF relativa ao segundo semestre do ano-calendário anterior.

Como se vê, todos os pagamentos de um semestre deverão ser feitos antes da apresentação da DCTF. Uma vez apresentada a DCTF, em abril ou em outubro, não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados após a declaração, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco, como assentou o STJ.

Na hipótese analisada, também não cabe denúncia espontânea para pagamentos efetuados antes do vencimento do prazo para entrega da declaração, pois não pode haver procedimento fiscal que enseje lançamento de tributos apurados dentro do prazo regulamentar do contribuinte de declará-los (espontaneidade), uma vez que a Administração está impossibilitada de fazê-lo, vinculada que fica às suas próprias regras: na hipótese, de incluir em ação fiscal a verificação de períodos em que o contribuinte encontra-se no gozo de sua espontaneidade. Assim atada, não há que se falar em o contribuinte antecipar-se a uma ação fiscal juridicamente inválida, oferecendo à tributação débito ainda não conhecível pelo Fisco com direito à exclusão da multa de mora. Fosse isso admitido, estar-se-ia a fazer letra morta do já mencionado art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dentro do prazo de espontaneidade a ação é do contribuinte, *ex lege*, substituindo o próprio ente tributante, no regime de lançamento por homologação. Daí que, a denúncia só pode ter lugar após esgotado o prazo de apresentação da DCTF e antes de qualquer procedimento fiscal, conforme a assentada do STJ no item “1” da ementa acima transcrita, *verbis*:

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral,[...]

O instituto funciona, como um resgate da espontaneidade, *motu próprio* do contribuinte, o que só se dá após o prazo de apresentação regular da DCTF. Do resgate, sim, é que decorre, então, o benefício da exclusão da multa (de mora ou de ofício), em estímulo à ação de cientificar à Fazenda débitos conhecíveis mas não conhecidos, e pela economia do custo da ação fiscal de fazê-lo. Resgate também inexistente, segundo o mesmo item “2” da ementa, acima destacado, na hipótese de débito declarado e não pago, porquanto a declaração do contribuinte sela o débito confessado e a espontaneidade quanto a ele.

Postos estes fundamentos, pode-se concluir que o cumprimento (ou não) da obrigação acessória de apresentação de DCTF é elemento essencial para a identificação do fato jurídico passível de estar albergado no contorno do instituto da denúncia espontânea conforme definido pela decisão do STJ.

Tratando-se de débito previamente declarado e pago em atraso, mesmo antes de qualquer procedimento *ex officio*, não se cogite de denúncia espontânea, *ex vi* o REsp nº 886.462.

Após o prazo regulamentar estipulado para a entrega da DCTF, se houver débito novo não regularmente declarado em momento antecedente a sua quitação, seja ele integral ou complemento de parte já confessada, cabe o instituto da denúncia espontânea,

consoante o REsp nº 1.149.022, e desde que a extinção do tributo devido se dê em concomitância com a dos juros de mora respectivos.

Ao caso concreto.

A Recorrente declara em sua peça recursal que não há declaração antecedente relativa aos débitos que compensou, bem como inexistência de ação fiscal para a sua exigência. Afirma que a compensação foi feita em ato contínuo à apuração do crédito.

A questão ensejou a diligência requerida pela 1ª Turma Ordinária desta 4ª Câmara, que detectou contradição nas alegações da recorrente, que se diz fiel cumpridora de suas obrigações acessórias, mas teria deixado de proceder à entrega das DCTF dos débitos informados em compensação.

Com apoio nos Demonstrativos de Datas de Recepção de DCTF e nos Extratos das DCTFs dos Débitos dos Trimestres (fls. 273/277), a INFORMAÇÃO SEORT/DRF/BEL Nº 89/2013 certifica que o contribuinte apresentou a DCTF referente ao 2º Trimestre de 2004 em **13/08/2004**, ou seja, em data anterior a transmissão do PER/DCOMP nº 41564.53332.110805.1.7.01-4357, que se deu em **11/08/2005**.

Assim, com relação aos débitos de IRPJ (cód. 2089) e de CSLL (cód. 2372) referentes ao 2º Trimestre de 2004, **não** houve denúncia espontânea na apresentação da DComp nº 41564.53332.110805.1.7.01-4357.

As DCTFs referente aos 3º e 4º Trimestres de 2004 foram apresentadas em **12/11/2004 e 14/02/2005**, respectivamente, sendo que ambas foram retificadas em **15/06/2005**, ou seja, nas mesmas datas de transmissão dos PER/DCOMP nºs. 37499.31863.150605.1.3.01-2260 e 21201.55048.150605.1.7.01-5851. A princípio, configurar-se-ia a hipótese erigida no REsp nº 1.149.022. Trata-se de novo débito, confessado pela DCTF retificadora transmitida concomitantemente à sua quitação pela via de sua compensação. Há de se perquirir, todavia, se a segunda condição se implementou, isso é, se a quitação do tributo fez-se acompanhada da dos juros de mora respectivos.

Compulsando a DComp nº 37499.31863.150605.1.3.01-2260, às fls. 32, constata-se que o declarante informou a compensação de R\$ 2.625,00 a título de juros de mora. Considerando-se o valor do débito de CSLL², e o percentual dos juros de mora incidentes entre a data do vencimento e a da apresentação da DComp³, conclui-se que não foi oferecida à compensação a integralidade dos juros de mora devidos⁴. O mesmo deu-se com a DComp nº 21201.55048.150605.1.7.01-5851, já que nada foi compensado a título de juros de mora (fls. 41). Assim, também no caso dos débitos extintos pela compensação das DComps 37499.31863.150605.1.3.01-2260 e 21201.55048.150605.1.7.01-5851, não se configurou denúncia espontânea porque não foi atendida a condição de extinção concomitante dos juros de mora.

Abono de juros ao valor do ressarcimento

A matéria já foi analisada pela Primeira Seção do STJ, no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.035.847/RS, submetido ao regime do recurso repetitivo, previsto

² R\$ 34.909,53

³ Data de vencimento do débito: 29/10/2004

Data de apresentação da DComp: 11/08/2005

Taxa Selic acumulada no período (+1%): 10,77%

⁴ $R\$ 37.534,54 \times 10,77\% = R\$ 4.042,47$ nº 2.200-2 de 24/08/2001

no artigo 543C do Código de Processo Civil – CPC - Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, e que, por força do disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010, deve ser observado por este Conselho. O referido julgado ficou assim ementado, *in verbis*:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. *A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*
2. *A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*
3. *Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*
4. *Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurto legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).*
5. *Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009)*

O teor do referido julgado, deixa claro que, somente quando vedada a utilização do crédito presumido do IPI, por ato da autoridade fiscal, administrativo ou normativo, tal crédito perde a natureza escritural, em consequência, passa a ser legítima a sua atualização monetária, com o acréscimo de juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic.

Assim, em consonância com o entendimento esposado pelo STJ, o deslinde da presente questão depende do teor da decisão proferida pela autoridade fiscal no âmbito do processo em que foi analisado o crédito, ou seja, (i) se deferido o pedido, não cabe o acréscimo dos juros moratórios. (ii) caso indeferido, passa a incidir tal acréscimo.

No presente caso, noticia o DDE nº 804820714, fls. 42, que houve o reconhecimento do crédito presumido no exato valor postulado pela interessada, inexistindo o ato de oposição estatal requerido para aplicação da jurisprudência do STJ. Dessa forma, resta demonstrada a improcedência do pedido de acréscimo de juros moratórios ao valor do crédito presumido do IPI utilizado na compensação em apreço.

Conclusões

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 27 de fevereiro de 2014



Alexandre Kern