



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10280.721865/2010-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.204 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2019  
**Recorrente** MADEIRAS FILTER LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO.**

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça editou Precedente Vinculante (Tema 385 - REsp 1149022/SP) reconhecendo o afastamento das multas de caráter moratório pela denúncia espontânea da infração.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

O Legislador complementar elencou duas formas de exercício da denúncia espontânea (pagamento e depósito) e, dentre elas, não se encontra a compensação.

**CRÉDITO DE IPI. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA.**

Por força do REsp 1.035.847 (vinculante) incide correção monetária sobre os créditos de IPI quando houver injusta oposição da Administração ao aproveitamento; oposição que não existiu no presente caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo

Ogassawara de Araújo Branco, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Mara Cristina Sifuentes (Presidente em Exercício).

## Relatório

1.1. Trata-se de pedido de compensação de crédito presumido de IPI (exportação) relativo ao período de apuração do 3º Trimestre de 2006.

1.2. A DRF de Belém por despacho eletrônico homologou parcialmente a compensação exigindo – por insuficiência de crédito.

1.3. Irresignada, a **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que argumenta:

1.3.1. *“A compensação a menor deve-se exclusivamente ao fato de que o agente fazendário pretendeu cobrar e fazer incidir multa não compensada por ser indevida no caso específico da Impugnante diante da sua exclusão pela denúncia espontânea”;*

1.3.2. O Tribunal da Cidadania editou Precedente Vinculante que reconhece a denúncia espontânea *“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”;*

1.3.3. A denúncia espontânea exclui a responsabilidade pelas multas punitivas e moratórias, nos termos da Jurisprudência do STJ;

1.3.4. *“O Código Tributário Nacional equipara a compensação ao próprio pagamento do tributo não deixando dúvidas quanto a capacidade do instituto da compensação em extinguir o crédito tributário”;*

1.3.5. O despacho decisório afronta o princípio da legalidade ao deixar de descrever os motivos que levaram à imputação em pagamento e o dispositivo legal infringido;

1.3.5.1. *“Entendendo a autoridade fazendária pela incidência da multa deve ela providenciar o seu lançamento em procedimento específico e não simplesmente alterar a declaração do contribuinte ao seu bel prazer e de acordo com seus objetivos específicos”;*

1.3.6. A extinção do crédito tributário principal (valor do tributo) pela compensação, culmina com o desaparecimento do crédito tributário acessório (multa);

1.3.7. “Exigir a multa combatida não é razoável porque o contribuinte declarou corretamente os valores devidos (como observado pelo próprio agente fiscalizador), antes do início de qualquer procedimento fiscal e cumpriu suas obrigações”;

1.3.8. A multa moratória (75%) é confiscatória;

1.3.9. “Todos os valores a que o contribuinte detenha a título de crédito perante os cofres da União e que forem (como no caso vertente) objeto de compensação ou repetição, serão atualizados monetariamente, sem quaisquer expurgos, sobre o que incidirá, ainda, nos termos da lei, a SELIC até o mês anterior à compensação e 1%, relativamente ao mês da efetiva repetição”.

1.4. A DRJ de Belém manteve a parcial procedência dos créditos da **Recorrente**,  
porquanto:

1.4.1. A autoridade administrativa é incompetente para declarar inconstitucionalidade de Lei;

1.4.2. As decisões administrativas e judiciais a que a Lei não atribua efeitos *erga omnes* são aplicáveis apenas *inter partes*;

1.4.3. O artigo 52 § 5º da IN SRF 600/05 veda a correção monetária de créditos de IPI e PIS/COFINS;

1.4.4. A denúncia espontânea não exclui as multas de caráter compensatório;

1.4.4.1. Ademais, o saldo devedor cobrado deve-se apenas à divergência nos cálculos efetuados;

1.4.5. “Inexiste no presente processo Auto de Infração de multa isolada, motivo pelo qual esta autoridade julgadora não se manifestará sobre o pedido de impugnação (alínea “a” do item 4 do Relatório). Os débitos inseridos na declaração de compensação são objeto de cobrança por se constituírem confissão de dívida, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.

1.5. Intimada, a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando as teses descritas em sua Manifestação de Inconformidade.

## Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. Nos termos descritos no relatório, a **Recorrente** narra que em 25/03/2008 pleiteou ressarcimento de crédito presumido de IPI exportações. Na mesma data a **Recorrente** protocolou declaração de compensação dos mesmos créditos com débitos de IRPJ do 2º trimestre

calendário de 2006 (vencimento 31/07/2006). Como protocolou a declaração de compensação antes de qualquer procedimento da fiscalização, pretende ver afastada a multa moratória pela **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** da infração, nos termos de Precedente Vinculante do Tribunal da Cidadania.

2.1.1. Em resposta, a DRJ assevera que a denúncia espontânea afasta a responsabilidade apenas pelas multas de caráter punitivo e não as de caráter moratório.

2.1.2. Como descrito pela **Recorrente** o Egrégio Superior Tribunal de Justiça editou Precedente Vinculante (Tema 385 - REsp 1149022/SP) reconhecendo o afastamento das multas de caráter moratório pela denúncia espontânea da infração:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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.

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 543-C, 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).

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.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea **exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias**, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

2.1.3. No entanto, o artigo 138 do Código Tributário Nacional ao tratar do tema da denúncia espontânea elenca duas formas de exercício: a) o pagamento, causa de extinção do crédito tributário e; b) o depósito, causa de suspensão do crédito tributário. É dizer, o Legislador Complementar elencou especificamente as ações suficientes à incidência da causa de exclusão de responsabilidade (pagamento e depósito) e, dentre elas, não se encontra a compensação – forma pela qual a **Recorrente** pretende aproveitar-se da benesse.

2.1.4. Ademais, “*a extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. Caso a homologação, por qualquer razão, não se efetive, tem-se por não pago o crédito tributário declarado, havendo incidência, de consequência, dos encargos moratórios. Nessa linha, sendo que a compensação ainda depende de homologação, não se chega à conclusão de que o contribuinte ou responsável tenha, espontaneamente, denunciado o não pagamento de tributo e realizado seu pagamento com os acréscimos legais, por isso que não se observa a hipótese do art. 138 do CTN*” (REsp 1.657.437/RS).

2.1.5. Desta feita, tendo em vista que a **Recorrente** quitou seus débitos por meio de compensação (e não por meio do pagamento ou suspendeu-os por depósito) impossível reconhecer a denúncia espontânea e de rigor a incidência dos acréscimos legais, como já se decidiu esta Turma, a Câmara Superior e a Primeira Seção do Tribunal da Cidadania:

DCOMP. COMPENSAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE CRÉDITO. Diligência fiscal que constatou ausência de créditos remanescentes, à compensar débitos deste processo. DCOMP. COMPENSAÇÃO A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA DEVIDA. O afastamento da multa moratória, em face do benefício da denúncia espontânea, do art. 138, do CTN, exige o atendimento dos requisitos de existência de pagamento do tributo com os respectivos juros de mora e da inexistência de procedimento fiscal anterior ao pagamento. A compensação é forma distinta de extinção do crédito tributário, sujeita à condição resolutória da sua homologação, estando restrito ao pagamento o gozo do benefício conferido pelo sobredito art. 138, do CTN. Recurso Voluntário Provido em Parte. (Acórdão 3401-004.321)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA. MULTA DE MORA DEVIDA. A declaração de compensação não equivale a pagamento, para fins de caracterização da denúncia espontânea o art. 138 do CTN, devendo ser mantida a exigência da multa de mora quando não há extinção do crédito tributário confessado por meio de pagamento anterior, ou pelo menos concomitante, à confissão da dívida. (Acórdão 9303-008.644)

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. 1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à

ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes. 2. Agravo interno desprovido. (AgInt nos EDcl nos EREsp 1657437 / RS)

2.2. A **Recorrente** assevera que “*todos os valores a que o contribuinte detenha a título de crédito perante os cofres da União e que forem (como no caso vertente) objeto de compensação ou repetição, serão atualizados monetariamente, sem quaisquer expurgos, sobre o que incidirá, ainda, nos termos da lei, a SELIC até o mês anterior à compensação e 1%, relativamente ao mês da efetiva repetição*”.

2.2.1. A DRJ fundamenta o afastamento das teses da **Recorrente** no artigo 52 § 5º da IN SRF 600/05 que veda a correção monetária de créditos de IPI e PIS/COFINS.

2.2.2. Da mesma forma que no item anterior, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça em precedente vinculante decidiu que não incide **CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE OS CRÉDITOS DE IPI**, salvo quando há oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 (REsp 1035847/RS Tema 164)

2.2.3. No caso em tela, a **Recorrente** apresentou pedido de ressarcimento de créditos de sua titularidade em 25 de março de 2008 e, na mesma data, protocolou declaração de compensação de seus créditos com débitos vencidos, extinguindo os últimos, *ex vi* art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

04.750.842/0001-11

38981.83142.250308.1.1.01-4303

Página 1

**Dados Iniciais**

RETIFICADA

Nome Empresarial: MADEIRAS FILTER LTDA

Seqüencial: 006

Data de Criação: 19/03/2008

Banco: 104

Agência: 7777

DV: 7

Data de Transmissão: 25/03/2008

Nº Conta-Corrente: 188

DV: 2

PER/DCOMP Retificador: NÃO

Nº do PER/DCOMP Retificado:

Optante Refis: NÃO

Data de Opção:

Optante Paes: NÃO

Data de Opção:

Qualificação do Contribuinte: Outra Qualificação

Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária: NÃO

Tipo de Documento: Pedido de Ressarcimento

Tipo de Crédito: Ressarcimento de IPI

Crédito Oriundo de Ação Judicial: NÃO

Nº Processo Trat. Manual: / -

04.750.842/0001-11

13969.25602.250308.1.3.01-9261

Página 1

**Dados Iniciais**

Nome Empresarial: MADEIRAS FILTER LTDA

Seqüencial: 005

Data de Criação: 25/03/2008

Data de Transmissão: 25/03/2008

PER/DCOMP Retificador: NÃO

Data de Opção:

Optante Refis: NÃO

Data de Opção:

Optante Paes: NÃO

Qualificação do Contribuinte: Outra Qualificação

Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária: NÃO

Tipo de Documento: Declaração de Compensação

Tipo de Crédito: Ressarcimento de IPI

Crédito Oriundo de Ação Judicial: NÃO

Nº Processo Trat. Manual: / -

2.2.4. Em assim sendo, não há mora imputável à fiscalização a atrair a incidência de correção monetária dos créditos da **Recorrente**, conforme já se pronunciou este Conselho:

PER/DCOMP. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE RESSARCIMENTO DE IPI EM COMPENSAÇÕES. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO. INAPLICABILIDADE.

A compensação de débitos de tributos e contribuições administrados pela RFB é efetuada por meio da apresentação da DCOMP, sendo que, para todos os efeitos legais, a data da compensação é a data da apresentação da DCOMP. O crédito de ressarcimento foi solicitado em 16/12/2004 e, no dia seguinte, foi totalmente utilizado em compensações. Não há que se cogitar de correção monetária diante da inexistência de um interstício temporal minimamente necessário, entre o pedido e o efetivo aproveitamento do crédito. (Acórdão n.º 3201004.348)

2.3. Por fim, este Conselho carece de competência para enfrentar questões sobre a violação aos princípios Constitucionais da legalidade (entendido como ilegalidade de norma com força normativa de Lei) e do não confisco, *ex vi* Súmula 2 do CARF.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a ele nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

**OSWALDO GONÇALVES DE CASTRO NETO**