



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

**Processo n°** 10280.721910/2009-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-01.728 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 31 de maio de 2011  
**Matéria** CRÉDITOS DE IPI. RESSARCIMENTO  
**Recorrente** WTEX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

**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**

AUDITORIA INTERNA NA DCTF. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. MULTA DE MORA. JUROS. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos fora do prazo legal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ, NA SISTEMÁTICA DO 543-C. PRAZO PARA REPETIR INDÉBITO TRIBUTÁRIO ANTES DA VIGÊNCIA DA LC 118/2005.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C, do Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 62-A Regimento Interno

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos dos votos que integram o presente julgado. Vencido o Relator. Designado para redigir o voto vencedor a Andréa Medrado Darrzé.

[Assinado digitalmente]  
Alexandre Kern - Presidente.

[Assinado digitalmente]  
João Alfredo e Ferreira - Relator

[Assinado digitalmente]  
Andréa Medrado Darzé – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafetá Reis, João Alfredo E. Ferreira, Andréa Medrado Darzé e Juliano Eduardo Lirani.

## **Relatório**

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI referente ao 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ 69.786,36 (fls. 02/13), com a respectiva Declaração de Compensação (fls. 14/21).

No tocante ao ressarcimento, o valor do crédito solicitado foi integralmente reconhecido (fl. 22). No entanto, a compensação foi homologada parcialmente, restando saldo devedor de R\$ 9.672,80.

Inconformada com o despacho decisório, cuja ciência deu-se em 05/05/2009, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 27/68), em 25/05/2009, alegando em síntese que:

- a) Tão logo a Contribuinte apurou o crédito tributário, providenciou sua compensação de forma livre e espontânea antes de qualquer procedimento fiscal, tendo apurado o principal em aberto acrescido dos juros devidos, porém desconsiderando a multa de mora face à denúncia espontânea por considerá-la indevida;
- b) A inexistência ou o erro na capitulação da suposta infração como é o caso presente leva à violação do princípio da legalidade e da tipicidade;
- c) Como se verifica no despacho decisório combatido não restou consignado quais os motivos que ensejaram a metodologia de apuração empregada, nem mesmo demonstrado, especificamente, qual o dispositivo legal infringido, limitando-se a indicar apenas aquela legislação de abrangência geral;
- d) O fato é que não há qualquer norma legal que autorize o agente fazendário a alterar a vinculação feita pelo contribuinte em sua declaração de compensação;

- e) Uma vez desaparecida a obrigação principal, desaparece a exigibilidade das obrigações acessórias a ela vinculada;
- f) A multa aplicada ao Impugnante na intenção de impor penalidade é exagerada e afronta o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5º, XXII;
- g) Lesão aos princípios da proporcionalidade e aos da ordem econômica;
- h) Direito ao ressarcimento da correção monetária sobre os créditos que possua junto ao Fisco por meio dos juros calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior (ou, no caso, da data em que se constituiu definitivamente o crédito a seu favor) até o mês anterior ao da compensação ou efetivo ressarcimento, de acordo com a taxa Selic – e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

Em acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ/BEL em 01/12/2009, cuja ciência deu-se em 18/02/2010, julgou-se improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo-se integralmente, o Despacho Decisório da unidade de origem.

No tocante ao ressarcimento dos créditos de IPI pela taxa SELIC, o não-reconhecimento se deu pela inexistência de previsão legal para abonar a atualização monetária pela taxa SELIC nas circunstâncias acima descrita. Já no que tange à homologação do crédito devido a denúncia espontânea, considerou-se que quando da entrega da DCOMP o crédito já estava vencido, razão pela qual descabe a exclusão da multa de mora no caso do recolhimento em atraso.

Insatisfeita, a WTEX apresentou Recurso Voluntário (fls. 98 a 155) a este Colegiado, onde apresenta, em suma, os seguintes argumentos:

- i) A denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, mesmo que destemporal, exclui a multa de mora;
- j) O pagamento do tributo devido, mesmo que intempestivo, acrescido de juros de mora repara o dano eventualmente causado e, portanto, extingue a pretensão punitiva do Fisco;
- k) Afronta ao princípio da legalidade respaldado na inexistência de norma que autorize o rateio de ofício dos valores declarados pelo contribuinte de forma diversa da declarada, vez que não restou consignado no despacho decisório qual o dispositivo infringido, tampouco a metodologia de apuração empregada. Estando a Autoridade Fiscal vinculada aos preceitos legais, não poderia a mesma lançar a multa moratória sem procedimento específico acompanhada da motivação fática, bem como legal, pertinente;
- l) A imposição da multa de mora afronta os princípios da razoabilidade e do não-confisco estampados na Carta Magna. Nos dizeres da Recorrente:

*“Assim sendo, sob a luz do princípio da Razoabilidade não pode prosperar a pretensão constante do Despacho Decisório combatido em penalizar a Recorrente por ação cuja realização nos termos pretendidos não ocorreu e que, em decorrência, não causou nenhum prejuízo às pretensões fiscais [...]”*

- m) Uma vez desaparecida a obrigação principal, desaparece a exigibilidade das obrigações acessórias a ela vinculada;
- n) A multa de mora não é razoável, uma vez que o Contribuinte se antecipou à atividade fiscal e, tampouco, causou prejuízo a pretensão punitiva do Fisco;
- o) Direito ao ressarcimento da correção monetária sobre os créditos que possua junto ao Fisco por meio dos juros calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior (ou, no caso, da data em que se constituiu definitivamente o crédito a seu favor) até o mês anterior ao da compensação ou efetivo ressarcimento, de acordo com a taxa Selic – e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Para tanto, cita decisões administrativas e judiciais.

Isto posto, requer a Contribuinte:

- p) seja considerado recorrido o acórdão que manteve o despacho decisório que lançou multa isolada indiretamente
- q) seja reconhecida a inexistência do crédito tributário contra a Recorrente, a título de multa pelo atraso no cumprimento de obrigação principal devidamente extinta
- r) seja declarada nula o rateio da compensação efetuada pela Recorrente e consequentemente homologada a totalidade da compensação e extinto 100% do crédito tributário a ela vinculada, desconstituindo-se, por via de consequência, a pretensão combatida
- s) seja reconhecido o direito à atualização do crédito que ampara a Recorrente pela aplicação da SELIC nos termos da lei;

Esclarece-se que, conforme informação da delegacia de origem (fl. 01), o processo administrativo nº 10280.902920/2009-65, em que foi proferido o despacho decisório, encontra-se encerrado, motivo pelo qual a partir da análise da manifestação de inconformidade, o controle do crédito tributário passa a ser no presente processo.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

**Conselheiro João Alfredo E. Ferreira**

Assinado digitalmente em 03/07/2011 por ANDREA MEDRADO DARZE, 06/07/2011 por JOAO ALFREDO EDUAO FERR EIRA, 06/07/2011 por ALEXANDRE KERN

Autenticado digitalmente em 03/07/2011 por ANDREA MEDRADO DARZE

Emitido em 18/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

Por ser tempestivo e preencher os demais requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do presente Recurso Voluntário.

#### DA MULTA DE MORA

Insurge o Contribuinte em seu Recurso Voluntário contra a multa de mora aplicada devido ao atraso no recolhimento do tributo.

Sabe-se que o tributo, per si, não constitui sanção por ato ilícito, porém, o descumprimento de uma obrigação de natureza tributária pode dar origem a sanções.

Dentre eles destaca-se a multa de mora cujo cabimento, no caso concreto, ora se analisa.

A multa tributária pode apresentar um aspecto punitivo ou indenizatório. A primeira é imposta pelo legislador visando a repressão de comportamento socialmente indesejável enquanto a segunda, indenizar os prejuízos causados pelo pagamento do tributo a destempo. Uma vez não pago no vencimento, a incidência da multa de mora é automática, independentemente de procedimento fiscalizatório específico do agente, por pressupor o ato do pagamento extemporâneo.

O artigo 161 do CTN prevê o acréscimo de juros de mora para as obrigações executadas a destempo, sendo calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do prazo do vencimento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o pagamento, e mais, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis bem como da aplicação de qualquer medida garantidora prevista na legislação tributária. Neste sentido o art. 61 da Lei nº 9.430/96 assim se expressa:

#### DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Em sua defesa, a Recorrente afirma que nos casos de lançamento sujeitos à homologação da autoridade fiscal deverá o Contribuinte ao declarar a dívida demonstrar o pagamento do valor devido ou requerer a apuração do montante quando desta depender. Contudo a denúncia espontânea seria uma exceção a regra, uma vez que o Contribuinte se antecipa à atividade fiscal procedendo ao recolhimento do tributo.

Razão assiste à Recorrente. Entendo que a denúncia espontânea nada mais é do que um estímulo ao cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. Se o valor recolhido depender de apuração pela administração tributária, ao realizar a denúncia espontânea o sujeito passivo deverá imediatamente recolher o tributo devido, atualizado monetariamente e acrescido dos juros moratórios, desta maneira ficam excluídas as penalidades pela infração.

Este Colegiado vem entendendo que o Contribuinte que declara o débito e logo em seguida procede ao pagamento acrescido do juros de mora encontra-se amparado pelo benefício da denúncia espontânea:

*Autoridade Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª  
Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária*

*Título Acórdão nº 120100284 do Processo 16327001614200660  
Data 08/07/2010*

*Ementa*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2001 DENÚNCIA ESPONTÂNEA, Caracteriza denúncia espontânea a confissão de débito vencido em declaração de compensação, desde que não informado em DCTF, DIPJ ou qualquer outra declaração apresentada em momento anterior à transmissão da DCOMP, e antes de iniciado o procedimento de ofício. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar suscitada de ofício de nulidade da decisão da DRJ, vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos, que entendia que a matéria não estaria sujeita ao rito do Decreto nº 70.235/1972. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente do, vencido o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos que negou provimento ao recurso.*

A denúncia espontânea tem o condão de afastar a incidência da responsabilidade por infrações, podendo esta se originar do descumprimento do dever de observância da obrigação principal (pagamento do tributo a tempo), do descumprimento de uma obrigação acessória ou de ambas.

No caso em apreço a Recorrente apurou o valor devido e procedeu à sua compensação após o vencimento do tributo (o que deu origem à multa de mora) porém, antes mesmo de qualquer atividade do Fisco. Ocorre que por a denúncia espontânea afastar a incidência da responsabilidade por infrações, automaticamente restará afastada a multa de mora. O CTN não abre exceção nem temperamentos.

Caso assim não fosse, estaríamos ante a um instituto inócuo fadado ao esquecimento vez que a imposição de multa atenta contra o valor indutor ao cumprimento das obrigações e pune o Contribuinte diligente que se antecipa ao Estado.

Em julgados recentes O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou favoravelmente ao caso (AgRg no REsp 919.886/SC, Resp 774.058/PR). Nesse diapasão destaca-se a seguinte:

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO AFIRMADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULA 07 DO STJ. ADMISSIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. ACÓRDÃO FUNDADO EM INTERPRETAÇÃO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. TAXA SELIC. LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. RECURSO REPETITIVO (RESP 962.379/RS e 879.844/MG). [...]*

*5. Destarte, tendo o Tribunal de origem analisado a questão acerca da configuração da denúncia espontânea, à luz do contexto fático-probatório engendrado nos autos, infirmar a decisão implica o revolvimento do de matéria fática, o que é*

*defeso a esta Corte Especial, em face do óbice erigido pela Súmula 07/STJ.*

*6. Ressalva do relator no sentido de que a denúncia espontânea, na sua essência, configura arrependimento fiscal, deveras proveitoso para o fisco, porquanto o agente infrator, desistindo do proveito econômico que a infração poderia carrear-lhe, adverte a mesma à entidade fazendária, sem que ela tenha iniciado qualquer procedimento para a apuração desses fundos líquidos.*

*7. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas ações processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao decisum fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitoria, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.*

*8. Obedecida essa ratio essendi do instituto, exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento.*

*9. Desta sorte, tem-se como inequívoco que a denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar "multa", cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.  
[...]*

*17. Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp 1100509/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/03/2010, DJe 16/03/2010)*

*In casu*, conforme se observa, o Contribuinte procedeu ao recolhimento do débito fiscal, mesmo que extemporal, acompanhado dos juros de mora e anteriormente a qualquer atividade fiscalizatória da Administração Fazendária. Portanto, por todo o exposto, entendo descabida a incidência da multa de mora.

### CORREÇÃO MONETÁRIA – TAXA SELIC

No que concerne à correção monetária exigida com base na taxa SELIC, aplicáveis nos casos de compensação ou de restituição, em substituição à correção monetária pela antiga UFIR, compete colacionar o que dispõe o art. 52, II e §5º da Instrução Normativa nº 600 de 18 de dezembro de 2005:

*Art. 52. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia*

*(Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:*

*II – houver a entrega da Declaração de Compensação*

*§ 5º Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.*

Neste diapasão, cumpre salientar que inexistente na legislação tributária previsão de qualquer acréscimo no tocante à juros ou correção monetária no que tange ao ressarcimento de créditos de IPI. No caso em comento, não se aplicam as mesmas regras da restituição uma vez que os créditos de IPI visam operacionalizar um objetivo de uso facultativo do Contribuinte.

Destarte, exclusivamente, se permite a autorização para atualização monetária do referido crédito quando há resistência injustificada do Fisco em admitir o pedido do ressarcimento. O que não é o caso uma vez que a não-homologação da DCOMP encontra respaldo na insuficiência de crédito. No mesmo sentido cita-se os julgados REsp 1144427/SC, AgRg no REsp 1242016/PR e REsp 1229271/PR do Superior Tribunal de Justiça.

## CONCLUSÃO

Posto isto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário reconhecendo, portanto, a ocorrência da denúncia espontânea e a conseqüente exclusão do crédito tributário. Quanto à correção monetária pela taxa Selic, não a reconheço uma vez que o art. 52, II e §5º da Instrução Normativa nº 600 de 18 de dezembro de 2005 expressamente a proíbe.

[Assinado digitalmente]

João Alfredo E. Ferreira - Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Andréa Medrado Darzé, Redatora designada

Sustenta o Recorrente que o art. 138, do Código Tributário Nacional, fundamentaria a não incidência da multa de mora e dos juros nas hipóteses em que o contribuinte realiza o pagamento espontâneo do principal antes de qualquer procedimento fiscal:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

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

Ocorre que, diferentemente do que alega o Recorrente, prevalece o entendimento na Jurisprudência de que o art. 138, do Código Tributário Nacional, não se aplica

aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, regularmente declarados, mas pagos fora do prazo legal. Existe, inclusive, súmula do Superior Tribunal de Justiça nesses termos:

**SÚMULA nº 360**

*O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (Rel. Min. Eliana Calmon, em 27.08.08)*

Neste ponto, acompanho o entendimento presente na Súmula de que não restaria caracterizada a espontaneidade e, portanto, a excludente das penalidades, nos casos em que o fato tributado encontra-se regularmente escriturado nos livros contábeis e fiscais do contribuinte e mesmo assim ele realiza o pagamento dos valores por ele reconhecidamente devidos fora do prazo estipulado na lei.

Com efeito, o artigo 138, do CTN, não se aplica a ocorrências como estas, pois representaria restringir o conceito de espontaneidade ao ato de levar-se ou não ao conhecimento fiscal o tributo retratado na própria escrita contábil ou elementos de cunho fiscal que o valha, quando em realidade a norma instiga o contribuinte a denunciar aquilo que dela foi omitido, a revelar a conduta ilícita ou culposa, beneficiando-lhe em forma de exoneração do encargo moratório.

Importa registrar, ainda, não fosse este meu entendimento pessoal, estaria regimentalmente obrigada a aplicar o referido entendimento ao presente caso por força do que prescreve o art. 62-A, do RICARF. Isso porque, o Superior Tribunal de Justiça, valendo-se da sistemática prevista no art. 543, “c”, do CPC, reafirmou a teor da Súmula nº 360, no julgamento do Resp 962.379:

**TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. 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 Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, 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 desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (REsp 962379/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)*

Postas essas razões jurídicas, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

[Assinado digitalmente]  
Andréa Medrado Darzé – Redator designado