



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

**Processo nº** 10280.072191/2009-75  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-001.425 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2013  
**Matéria** IPI - PER/DCOMP  
**Recorrente** WTEC - Indústria e Comércio Ltda  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DO IPI - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO**

Período de apuração: 1/1/2005 a 31/3/2005

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..

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.

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 Aquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 17/09/2015 por JOSE HENRIQUE MAURI, Assinado digitalmente em 18/09/2015

por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/09/2015 por JOSE HENRIQUE MAURI

Impresso em 18/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente.

(assinado digitalmente)

JOSÉ HENRIQUE MAURI - Redator designado (ad hoc).

EDITADO EM: 17/09/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente), Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (suplente), Vanessa Albuquerque Valente e Luiz Roberto Domingo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

*“Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos básicos do IPI referente ao 1º trimestre de 2005, no valor de R\$ 99.124,33 (fls. 01/28), com as respectivas Declarações de Compensação.*

*No tocante ao ressarcimento, o valor do crédito solicitado foi integralmente reconhecido (fl. 29). No entanto, a compensação foi homologada parcialmente, restando saldo devedor de R\$14.321,35, a ser cobrado com os acréscimos legais devidos.*

*Inconformada com o despacho decisório, cuja ciência deu-se em 05/05/2009, a Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 35/76), em 20/05/2009,, alegando que:*

*a) Não obstante à correção no reconhecimento do crédito pleiteado o agente fazendário equivocou-se quando da homologação das compensações realizadas pelo contribuinte com base naquele crédito uma vez que homologou-as apenas parcialmente sob o argumento de que não teria sido suficiente o crédito reconhecido para a compensação do débito tributário a que estava vinculada a compensação;*

*b) Tão logo apurou o crédito constante dos autos do presente processo providenciou a sua compensação de livre e espontânea vontade, antes que qualquer*

*procedimento fiscal fosse deflagrado e que tais créditos tributários lhe fossem exigidos de ofício pela autoridade fazendária competente;*

*c) Ocorreu, por parte da Impugnante, a denúncia espontânea, seguida da correspondente liquidação do débito, ambas via declaração de compensação;*

*d) Diante disto, apurou o principal em aberto e os correspondentes juros devidos, deixando de considerar a multa face à sua exclusão diante da denuncia espontânea compensando, assim, somente a parcela do principal e dos juros e deixando, conseqüentemente, de compensar a parcela da multa por ser indevida;*

e) 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;

f) Conforme consta dos autos do processo e indicado pela própria autoridade fiscalizadora o pretense débito foi identificado pela análise das informações prestadas pelo contribuinte em PER/DCOMP bem como, e mais importante, pela efetiva observação de sua entrega ainda que em atraso, porém de espontânea vontade do Contribuinte na qual o Contribuinte vinculou em compensação 100% do principal e dos juros sobre eles incidentes, extinguindo-o;

g) Uma vez que a obrigação principal a que esta o contribuinte obrigado e que deu origem à sanção imposta pela notificação que ora se pretende desconstituir foi cumprida voluntariamente, ainda que intempestivamente, mas antes de qualquer manifestação ou notificação do Fisco fica constituída a denúncia espontânea tratada no tópico anterior e a consequente reparação voluntário do dano extinguindo-se a punibilidade;

h) A sanção administrativa aqui representada pela multa no pagamento em atraso do tributo no entanto, não é absoluta ou definitiva desde a falta cometida pelo contribuinte, adquirindo aquelas qualidades de definitiva e absoluta somente após o devido processo legal que se inicia com a notificação ou manifestação equivalente;

i) Não obstante o cumprimento da obrigação principal tenha ocorrido intempestivamente, foi ela cumprida nos termos da lei com a devida reparação do dano representada pela incidência dos juros Selic antes que houvesse a notificação, elidindo qualquer penalização pela denúncia espontânea com o concomitante e efetivo cumprimento da obrigação que se traduziu na reparação do dano, motivo pelo qual fica extinta, face as legislação aplicável, a punibilidade, merecendo ser igualmente extinto a pretensão fiscal Impugnada juntamente com seus efeitos;

j) A inexistência ou o erro na capitulação da suposta infração coma é o caso presente leva à violação do princípio da legalidade e da tipicidade;

k) 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;

l) O fato é não há qualquer norma legal que autorize o agente fazendário a alterar a vinculação feita pelo contribuinte em sua declaração de compensação;

m) Uma vez que desapareça a obrigação principal também desaparece a exigibilidade de cumprimento das obrigações acessórias que lhe sejam vinculadas;

n) Exigir a multa combatida não é razoável porque o contribuinte declarou corretamente os valores devidos antes do início de qualquer procedimento fiscal e cumpriu com suas obrigações;

o) 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;

p) **Lesão aos Princípios da Proporcionalidade e aos da Ordem Econômica;**

q) Cabe acrescentar, por derradeiro, que o art. 39 da Lei nº 9.250 de 25 de dezembro de 1995, reconheceu um direito novo ao contribuinte, vale dizer, o de verse ressarcida 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 da "SELIC" \_Sistema Especial de Liquidação e de Custodia \_e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada;

r) Todos os valores a que o contribuinte detenha a título de crédito perante os cofres da União e que forem (como no vertente caso) 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;

s) Não há como negar ao contribuinte o direito à atualização monetária do crédito uma vez que protocolado o pedido não pode ele ser prejudicado pela inércia da administração pública;

t) Não há que se admitir indeferimento da atualização monetária dos créditos da Impugnante sob o argumento de que o crédito em questão não daria direito a atualização monetária amparando-se para tanto em pressuposto equivocado, qual seja, de que o Crédito Presumido pleiteado refere-se ao ressarcimento de IPI e, portanto não daria ensejo à atualização por disposição legal;

u) Isso porque o crédito pleiteado não se refere a Crédito de IPI tratando-se, efetivamente, de Restituição de Pis e Cofins.

v) Não há argumento contra a disposição legal e esta é clara no sentido de que o Crédito Presumido de IPI trata-se de devolução ao contribuinte do Pis e da Cofins que pagou indevidamente ao longo da cadeia produtiva dos produtos que exportou;

*Em sua defesa, cita decisões administrativas e judiciais.*

*Isto posto, requer a contribuinte:*

a) seja considerado Impugnado o Auto de Infração que lançou Multa Isolada;

b) seja reconhecida a inexistência do crédito tributário contra a Impugnante, a título de Multa pelo atraso no cumprimento de obrigação principal devidamente extinta espontaneamente nos termos em que pretendido pelo Despacho Decisório na parte Impugnada já que indevido e, portanto, constituído em desacordo com a legislação de regência por força de tudo quanto aduzido na presente peça de Impugnação;

c) seja, portanto, declarado nulo o rateio da compensação efetuada pela Impugnante e conseqüentemente homologada a totalidade da compensação e extinto 100% do crédito tributário a ela vinculada desconstituindo-se, por via de conseqüência, a pretensão combatida.."

A DRJ/BEL julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório da unidade de origem.

Cientificado, o contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recurso Fiscal (CARF), fls. 149/192, reprisando as alegações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório, em sua síntese.

### Voto

Conselheiro José Henrique Mauri – redator ad hoc

Por intermédio do Despacho de fl. 221, nos termos da disposição do art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF1, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, incumbiu-me o Presidente da Turma a formalizar o Acórdão 3101-001.425, não entregue pela relatora original, Conselheira Vanessa Albuquerque Valente, que não integra mais nenhum dos colegiados do CARF.

Desta forma, a elaboração deste voto deve refletir a posição adotada pelo relatora original, que foi acompanhada, por unanimidade, pelos demais integrantes do colegiado.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Dele tomou-se conhecimento.

Não merece reparo o voto que encampou o Acórdão Recorrido, da lavra da Julgadora Lourdes Maria Carvalho Tavares, fls. 129/138. Pela sua qualidade, utilizo-o como fundamento do presente voto.

Eis sua transcrição:

---

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

## Da Arguição de Inconstitucionalidade

O contribuinte insurgiu-se contra a multa de mora aplicada ao Impugnante, argumentando tratar-se de penalidade exagerada, afrontando o princípio do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição; em seu artigo 5º, XXII. Ressalte-se que a multa de Mora está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96. O afastamento de tal, preceito somente poderia ocorrer se fosse declarada sua inconstitucionalidade. Portanto, tais argumentos não são oponíveis à instância julgadora administrativa, pelo que não se toma conhecimento destes.

É que a autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais (artigo 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN). A esta autoridade, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia dos preceitos, legais; considerados, pelo sujeito passivo, mesmo que indiretamente, como inconstitucionais.

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF nº 329/1970:

*"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional."*

Outrossim, o artigo 7.º da Portaria MF nº 58/2006 determina que autoridade julgadora administrativa deve Observar o conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários, verbis:

*Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116; III, da Lei Nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.*

Dessa forma, restou superada qualquer controvérsia sobre a matéria, pelo menos no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Falta-lhe, assim, repita-se, competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de preceitos legais observados no ato de infração. De notar-se que doutra forma não se cogitaria. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de legitimidade até que sejam declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, na via direta, ou pelos demais órgãos do Poder Judiciário, inter partes, no controle difuso de constitucionalidade. De qualquer modo, somente o Poder Judiciário tem autorização constitucional para afastar a aplicação de lei regularmente editada.

De mais a mais, como as Leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, resta ao agente da Administração Pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346/1997, ou que

haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que efetivamente não é o caso.

Não há de se cogitar da materialização das hipóteses de confisco quando os lançamentos se pautaram nos pressupostos jurídicos; declarados no enquadramento legal, e fáticos, esses coadunados com o conteúdo econômico das operações comerciais do contribuinte.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco, mas tributo não deve ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Além do mais, o princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade.

### Das Decisões Administrativas e Judiciais

Os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo são improfícuos, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do art. 100 do CTN determina que:

*"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*[...]*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;" (grifei)*

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390/1971:

*"Entenda-se ai que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência sendo aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado." (grifei)*

Em relação as decisões judiciais, observe-se o disposto nos arts. 102, § 2º, e 103-A da Constituição Federal (DOU de 31/12/2004), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004, além do art. 8º desta Emenda, *ipsis litteris*:

*Art. 1º Os arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 102 .....*

§ 2º *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

*Art. 2º A Constituição Federal passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 103-A, 103-B, 111-A e 130-A:*

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei."*

[...]

*Art. 8º As atuais súmulas do Supremo Tribunal Federal somente produzirão efeito vinculante após sua confirmação por dois terços de seus integrantes e publicação na imprensa oficial.*

Assim, apenas as sumulas vinculantes supramencionadas deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte se configure como parte. Nesse passo, também não serão conhecidas as decisões judiciais suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente às partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.

#### Da Incidência da Taxa Selic

À luz da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 66, caput e §§ 1º ao 3º, a correção monetária pela Ufir era autorizada somente para as hipóteses de compensação, com tributos e contribuições de mesma espécie, ou restituição de pagamento indevido ou a maior de tributo.

O art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, assim dispõe:

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou à maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.*

*§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.*

*§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.*

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo".

A determinação sobre atualização Monetária foi Mantida art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 .de julho de 1995, apesar das alterações na redação do sobredito art: 66, verbis:

*Art. 58. O inciso III do art. 10 e o art. 66 da Lei nº 8.383 de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar corii&seguinte redação:*

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.*

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º .t facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Quanto aos juros de mora equivalentes a taxa SELIC, aplicáveis somente para os casos de compensação ou de restituição, em substituição à correção monetária pela Ufir, impende reproduzir o conteúdo da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 39, § 4º:

*Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.*

[...]

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou

*restituição e de 1%, relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada..*

Nesse sentido, o § 5º do art. 52 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, prescreve expressamente que "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".

O afastamento de tais normas somente poderia ocorrer se fosse declarada sua inconstitucionalidade e/ou sua ilegalidade. Portanto, tais argumentos não são oponíveis à instância julgadora administrativa, pelo que não se toma conhecimento destes.

### Da Multa de Mora

Antes de se tratar especificamente da "denúncia espontânea", vale buscar embasamento nos ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes, em seu "Compêndio de Direito Tributário", Segundo Volume, 3ª Edição, Ed. Forense, pp. 575 e 597, que, ao reportar-se as multas ditas "compensatórias" e "punitiva", afirma:

[...]

*Em primeiro lugar cumpre-nos distinguir, por essencial, entre as diversas Sanções, as de natureza civil (ou compensatória) das de natureza punitiva (ou repressiva), denominada penalidade tributaria propriamente dita.*

*Examinaremos, inicialmente, as sanções de natureza civil ou compensatória, não tidas como repressivas, aplicáveis diante do ilícito sem qualquer formalismo relativo à defesa do infrator (não penalidade). Aqui se enquadram as seguintes sanções (resposta do ordenamento jurídico ao ato ilícito de responsabilidade do infrator).*

*a) juros de mora;*

*b) correção monetária,*

*c) multa moratória.*

*Tais sanções constituem ônus legais decorrentes da impontualidade do devedor. São instrumentos legais intimidativos, para garantir o pontual pagamento do rédito tributário à Fazenda Pública que oferecem uma sanção compensatória. atraso no cumprimento de obrigação tributária passa a ser fato economicamente desinteressante para o devedor impontual, que mais tarde deverá liquidar a dívida com os acréscimos (compensatórios) determinados em lei.*

[...]

*A multa tributária, ou multa fiscal, é a Penalidade pecuniária que consiste no pagamento de uma determinada soma de dinheiro para a Fazenda Pública, imposta pela autoridade administrativa, em razão do ilícito tributário. Trata-se de uma penalidade que fere o patrimônio do condenado; de uma sanção tributária de natureza repressiva.*

[...]

*A aplicação da multa fiscal é simples resposta da lei violada (descumprimento da obrigação principal ou acessória), a qual independe:*

*a) da ocorrência de quaisquer prejuízos,*

*b) do pagamento do tributo. Da mesma forma que, no campo penal, a vítima ou os seus herdeiros ou sucessores podem pleitear indenização civil ao condenado, no direito tributário a Fazenda Pública tem o direito de exigir, do contribuinte infrator, o valor correspondente à penalidade (multa fiscal) e o valor do tributo não satisfeito.*

*A multa fiscal, assim, é uma das espécies do gênero sanção, caracterizando-se como pena que consiste na obrigação de entregar uma soma em dinheiro. Trata-se de uma penalidade pecuniária com finalidade bem diversa do tributo. Este tem por, finalidade carrear, aos cofres públicos, somas de dinheiro para o atendimento das finalidades estatais; a multa fiscal tem por finalidade intimidar contra o ilícito, sendo a vantagem econômica que carrega para os cofres públicos, mera consequência reflexa, derivada da matéria sobre a qual recai. Em consequência, a multa fiscal origina uma nova obrigação pecuniária, com causa jurídica própria, que pode ser:*

*a) uma obrigação isolada e independente, O tributo, no caso, não existe;*

*b) uma obrigação em conjunto com a obrigação do tributo, constituindo uma única obrigação.*

*Sobre a multa fiscal devemos fazer algumas considerações:*

[...]

*b) é repressiva. A multa fiscal, além de preventiva, é uma sanção de caráter repressivo, em razão da prática de um ato ilícito. Por ação ou omissão o contribuinte ou terceiro deixa de cumprir a norma jurídica tributária, sujeitando-se, assim, a multa fiscal. Esta é sempre aplicada em virtude de uma lei que proíbe ou ordena certos fatos baixo a ameaça de uma multa. A multa fiscal é imposta em razão da infração cometida pelo agente. Dai ter a multa fiscal natureza repressiva;*

(..)

Nessa linha o Parecer Normativo nº 61, de 1979, da Coordenação de Tributação da Secretaria da Receita Federal, publicado no DOU de 26.10.1969, utilizando-se da mesma classificação para as multas fiscais citadas na obra de Bernardo Ribeiro de Moraes - "punitivas" (ou tributárias) e "compensatórias", argumenta poderem as "punitivas" ser objeto de exclusão pela denúncia espontânea e as "compensatórias" não, conforme trecho abaixo transcrito:

*4 - As multas fiscais ou são punitivas ou são compensatórias.*

*4.1 - Punitiva é aquela que se funda no interesse público de punir o inadimplente. É a multa proposta por ocasião do lançamento. É aquela mesma cuja aplicação excluída pela denúncia espontânea a que*

*se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.*

*4.3 - A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. E penalidade de caráter civil, posto que comparável a indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra moratórios."*

O referido PN cita ainda, em seu item 4.7, exemplos de algumas multas de naturezas compensatória e punitiva, a saber:

*"4.7 - A título de exemplo, sejam citados:*

*a) acréscimos moratórios compensatórios:*

*- juros de mora: 1% ao mês, (Lei nº 5.421/68, art. 2º);*

*- multas por recolhimento fora do prazo: RIR, art. 531, RIPI art. 392;*

*- multa por apresentação espontânea, fora do prazo, de declaração: RIR, art. 533, I, 'a';*

*- multa por indicação espontânea de rendimentos omitidos: RIR, art. 533, I, 'b'.*

*b) multas punitivas:*

*- multas relativas ao lançamento de ofício: RIR art. 534, "b" e "c"; RIPI, art. 393 (mora punitiva);*

*- multas do art 533 I, 'a' e 'b', do RIR;*

*- multa por falta de retenção: RIR, art. 535, § 1º*

Vê-se que a multa punitiva é aquela que tem origem em procedimento de ofício da autoridade fiscal, decorrente da constatação de que o contribuinte praticou infração legislação tributária. Ela é mais severa do que a multa compensatória e tem sua aplicação excluída pela denúncia espontânea do artigo 08 do CTN, onde a iniciativa do contribuinte, oportuna (antes do fisco) e formal, faz cessar o motivo de punir.

Já a multa compensatória, mais branda que a punitiva, objetiva compensar o sujeito ativo pelo prejuízo causado em virtude de atraso do cumprimento de uma obrigação que lhe é devida. Trata-se de acréscimo de caráter compensatório, posto que é comparável à indenização prevista no direito civil. E aquela que decorre da impontualidade do cumprimento de uma obrigação (principal ou acessória), que já é do conhecimento do fisco e é normalmente informada pelo contribuinte em virtude de disposição legal. Quando o contribuinte deixa de cumprir uma obrigação acessória, o fisco fica prejudicado quanto ao bom andamento de seus serviços, elevando a carga de trabalho referente aos controles, pesquisas e cobranças, e isso tudo implica em mais custos.

## Da Denúncia Espontânea

Entende a recorrente que, por ter entregue a declaração de compensação na qual informa a existência de débitos, mesmo que extemporaneamente, a mesma se deu antes da ação do fisco e portanto, seria incabível a aplicação da multa de mora em face da exclusão de sua responsabilidade determinada pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Ao contrario do entendimento da interessada, pagamento de multa de mora sobre os débitos tributários efetuados espontaneamente a destempo não configura denuncia espontânea da infração tal qual definida no CTN, art. 138. A denuncia prevista neste dispositivo legal se refere a infração tributária cometida pelo sujeito passivo e da qual o Fisco não tinha conhecimento.

O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa de mora decorrente de mera inadimplência, configurada no pagamento de tributo apurado, lançado e declarado pelo próprio contribuinte, efetuado após o prazo de seu vencimento, estabelecido em lei. Tanto é verdade que o CTN, assim dispõe:

*"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."(grifo não original)*

Conforme se verifica, o próprio CTN estabelece que, além dos juros de mora, o crédito não integralmente pago no vencimento está sujeito à imposição de penalidades previstas nele ou em lei tributária. A mora surge com o inadimplemento da obrigação no prazo fixado para o seu vencimento. Inexistindo pagamento na data determinada, configura-se a mora e surgem as implicações legais dela decorrentes. No caso dos autos os acréscimos moratórios estão assim previstos na Lei nº 9.430, de 1996

*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 a 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998).*

Assim, considerando que a época em que a recorrente apresentou as declarações de compensação seus débitos estavam vencidos, nada mais pertinente que submetê-los ao mesmo tratamento que recebem todos os demais débitos que são pagos em atraso, qual seja, a aplicação dos acréscimos legais, contados, no caso, da data do seu vencimento, até a data da entrega da Dcomp.

#### Do Direito Creditório

O direito creditório pleiteado foi integralmente reconhecido pela Autoridade Administrativa, insurgindo-se a contribuinte contra a incidência da multa moratória nos débitos cujas compensações requer sejam homologadas.

Como já explicado anteriormente, a incidência da multa moratória, quando se verifique que houve recolhimento intempestivo, é determinada por lei.

No caso dos autos, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação em 16/11/2004. Essa Declaração foi introduzida pela Medida Provisória nº 66, de 30/08/2002, convertida na „Lei nº 10.637, de 31/12/2002, que assim alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

#### Medida Provisória nº 66, de 2002:

*Art.49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2º A compensação declarada a Secretaria da Receita extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*[...]*

*§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.*

*(.)"*

*(grifou-se).*

Assim, na data de apresentação da DCOMP, o débito cuja compensação foi declarada seria extinto, sob condição resolutória de ulterior homologação.

Disciplinando o artigo 74 da Lei nº 9.430; de 1996, com a alteração introduzida pela MP nº 66, de 2002, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 210,

de 30/09/2002 (D.O.U, de 01/10/2002), determinando, no seu artigo 28, inciso I, que a compensação seria efetuada considerando-se a data do pagamento indevido ou a maior.

Posteriormente, a IN SRF nº 323, de 24/04/2003 (D.O.U. de 28/05/2003), alterou a redação do art. 28 da IN SRF nº 210, de 2002, determinando que os créditos seriam acrescidos dos juros compensatórios e os débitos sofreriam a incidência dos acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação. Esta determinação continua em vigor (art. 36 da IN RFB nº 900, de 30/12/2008).

De acordo com esses critérios, cuja aplicação compete ao órgão preparador ao executar a compensação homologada, o débito vencido antes das datas definidas como de efetivação da compensação deve ser acrescido da multa moratória e dos juros, previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Conclui-se, portanto, que os débitos declarados na Declaração de Compensação, após os seus vencimentos, sujeitam-se aos acréscimos moratórios, previstos na legislação de regência. Ressalte-se que a nulidade da constituição do débito requerida pelo sujeito passivo é inócua, visto que o crédito tributário já está devidamente constituído.

Por fim, cabe esclarecer à contribuinte que nos presentes autos não consta Auto de Infração de multa isolada, motivo pelo qual esta autoridade julgadora não se sobre o pedido de impugnação.

Com base nesses fundamentos, o colegiado negou provimento ao recurso voluntário apresentado mantendo-se íntegro o Acórdão recorrido.

São essas as considerações possíveis para suprir a inexistência do voto.

José Henrique Mauri– Redator *ad hoc*