



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

**Processo n°** 10675.001473/2003-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-001.282 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 01 de março de 2011  
**Matéria** PIS-RESSARCIMENTO  
**Recorrente** XINGULEDER COUROS LTDA. (BRASPELCO IND. E COM. LTDA.)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2003

PIS/PASEP

Sobre o crédito oriundo do PIS/Pasep não cumulativo não incide juros compensatórios.

RECOLHIMENTOS A DESTEMPO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea não alcança os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação, que serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, observado o limite de 20%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso, por unanimidade de votos quanto ao abono de juros calculados pela taxa SELIC sobre o valor do ressarcimento, e pelo voto de qualidade, quanto à incidência do instituto da denúncia espontânea. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Martins de Lima, Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Maurício Fedato.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis, Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Maurício Fedato.

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 09-20884, de 24 de setembro de 2008, da DRJ-Juiz de Fora/MG, fls. 240 a 243, que indeferiu a solicitação de juros compensatórios sobre o ressarcimento de PIS e de não incidência de multa e juros sobre os débitos não pagos no vencimento.

O interessado apresentou pedido de ressarcimento relativo a créditos de PIS/PASEP não cumulativo, fl. 01, retificado pelo de fl. 45, ao qual foram vinculados Pedidos de Compensação, fls. 192 e 193.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada requer que o crédito reconhecido seja atualizado pela SELIC, e se indispõe contra a incidência da multa de mora sobre os débitos compensados, visto que utilizou-se da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

A DRJ/Juiz de Fora, ao indeferir a solicitação fundamenta-o:

a) no dever de obediência aos atos legais e regulamentares, subordinando-se ao entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

b) também, em não poder apreciar matéria sob o ponto de vista constitucional, exceto quando houver declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei, tratado ou ato normativo, caso em que é permitido às autoridades administrativas afastarem a sua aplicação, nos termos do Decreto n.º 2.346/97.

c) na expressa disposição o art. 52, parágrafo 5º, da Instrução Normativa 600, de 2005, que estipula: *"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"*.

d) na expressa disposição do artigo 61 da Lei 9.430, de 1996, c/c o art. 161 do CTN, sustentando ser a multa moratória compensatória à Fazenda pelo atraso no pagamento do que lhe era devido, não tendo sua aplicação excluída pela denúncia espontânea, sobretudo quando o tributo pago em atraso já havia sido anteriormente confessado em DCTF.

Cientificada da decisão em 16 de outubro de 2008, irresignada, a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 246 a 256, em 11 de novembro de 2008, em que:

a) afirma que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda tem entendimento majoritário no sentido de que a atualização monetária deve incidir sobre os créditos objeto de pedido de ressarcimento, na medida em que não configura um plus, senão mera recomposição do valor real da moeda, defasada pelo tempo, o que encontra respaldo legal em nosso ordenamento jurídico;

b) reitera o argumento de configurar o fato denúncia espontânea, a justificar a não incidência da multa e dos juros de mora.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo, porém não atende a todas as condições de admissibilidade.

Não prospera a pretensão da recorrente.

Com efeito, não há previsão legal para que se ampare seu pedido de aplicação dos juros SELIC sobre o saldo credor de PIS a ser ressarcido, não se podendo, a meu ver, equiparar as naturezas jurídicas da restituição e do ressarcimento, para o fim de se aplicar ao caso a disposição do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995. Bem decidiu a decisão de piso.

Sobre a incidência da multa de mora, ajusta-se ao caso, por não configurar denúncia espontânea.

Vejamos.

A responsabilidade que refere o art. 138 do CTN é relativa a infrações tais como os ilícitos tributários-penais, dolosos (sonegação, fraude, conluio e outros crimes contra a ordem tributária), e outros ilícitos tributários, não dolosos (não-prestação de informações obrigatórias às autoridades fazendárias, concernentes à existência do fato gerador, declarações inexatas, etc). Não ao mero inadimplemento de tributo.

Dessa distinção resulta a graduação de penalidades, diferenciando-se em multa de ofício e multa de mora, esta, mais branda, que visa indenizar o Erário pela demora no recebimento do seu crédito, aquela, punitiva, aplicável às infrações relativas à obrigação tributária principal.

A demonstrar o caráter de indenização da multa de mora, o seu percentual é proporcional à quantidade de dias de atraso, até o limite de vinte por cento do valor do tributo, conforme fixados em lei.

Se não é atípico que haja possibilidade de previsão de multa de mora nas obrigações contratuais privadas, comumente pactuada, além dos juros, pelo atraso no cumprimento das obrigações, assim também acontece na obrigação tributária, com a diferença de que nesta a multa é estabelecida em lei, face ao caráter *ex lege* da obrigação tributária.

Se um contribuinte declara o tributo e por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, sujeita-se à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inércia do sujeito ativo, ao sobrevir um procedimento fiscal, na espécie, arca com penalidade maior, segundo a previsão legal. É esta última penalidade que é excluída pela denúncia espontânea, quando o contribuinte se antecipa a qualquer procedimento fiscal. A primeira, não. Ora, isto é que é razoável: o

contribuinte meramente inadimplente arca com uma multa menor, e aquele que pratica as demais infrações tributárias será punido com uma multa maior, submetendo-se à multa menor caso promova a autodenúncia.

Escoro-me no escólio de Zelmo Denari, in *Infrações Tributárias e Delitos Fiscais*, Paulo José da Costa Jr. e Zelmo Denari, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 24, para apreender a distinção entre multa punitiva e multa indenizatória, para, ao fim, entender em que se aplica o instituo da denúncia espontânea:

*“A nosso ver, as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...) Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir, (...). Como derradeiro argumento, as multas de mora, enquanto sanções civis, qualificam-se como acessórias da obrigação tributária, cujo objeto principal é o pagamento do tributo. Essa acessoriedade, em contraposição à autonomia, as tornam inconfundíveis com as multas punitivas.”*

A respeito da incidência da multa de mora na denúncia espontânea, cumulativamente com os juros de mora, assim se pronuncia Paulo de Barros Carvalho, in *Curso de Direito Tributário*, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, *verbis*:

*“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito (...). A confissão do infrator, entretanto, haverá se ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.*

O art. 138 do CTN, ao determinar que *“a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”*, precisa ser interpretado em conjunto com o art. 161 do mesmo Código, que informa:

*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. (negrito acrescentado).*

Consoante o art. 161, transcrito, seja qual for o motivo determinante do atraso a parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, que precisam estar estabelecidas em lei, encontra-se exatamente a multa de mora. E é cediço que as leis sempre estipularam, ao lado dos juros de mora, também a multa moratória. Assim, é que veio compor o ordenamento jurídico pátrio idêntica previsão, no artigo 61, e parágrafos, da Lei n.º 9.430/1996, *verbis*:

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

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

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

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 01 de março de 2.011

Belchior Melo de Sousa



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### TERMO DE ENCAMINHAMENTO

**Processo nº:** 10675.001473/2003-04

**Interessada:** XINGULEDER COUROS LTDA. (BRASPELCO IND. E COM. LTDA.)

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-001.282**, de 01 de março de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 01 de março de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente