



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10675.002253/2005-51
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.924 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria IPI
Recorrente GRANJA REZENDE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de situações fáticas semelhantes às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, somente em relação a denuncia espontânea do débito e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as

conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata o presente processo, originalmente, de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, Lei nº 9363/96, e de saldo credor de IPI, art. 11 da Lei nº 9779/99, relativos ao 2º trimestre de 2001. O pedido foi formalizado em 31/10/2001 gerando o processo administrativo nº 10675.002240/2001-59. Na mesma data foi efetuado pedido de compensação do montante do crédito com débito da Cofins referente ao fato gerador de 07/2001.

Em razão da competência administrativa para análise dos créditos, aquele processo administrativo foi desmembrado com o presente processo, sendo que neste processo restou a administrar somente o pedido de ressarcimento do saldo credor de IPI, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779/99, cujo montante solicitado foi de R\$ 288.690,64.

Despacho Decisório da DRF/Uberlândia, e-fls. 227 e segs, autorizou o ressarcimento parcial no montante de R\$ 229.684,36. Diante deste contexto homologou parcialmente a DCOMP, efetuando a cobrança dos saldos remanescentes da Cofins compensada.

Em sua manifestação de inconformidade o contribuinte não contesta o montante glosado do ressarcimento. Somente defende a não aplicação da multa de mora em relação aos débitos da Cofins compensada. Alegou a sua não aplicação por dois motivos: 1) denúncia espontânea do débito e 2) impossibilidade de sua cobrança em relação à empresa sucessora, Sadia S/A.

Tendo suas defesas administrativas indeferidas, tanto pela DRJ/Juiz de Fora, quanto na Turma Ordinária do CARF, o contribuinte apresentou recurso especial de divergência em face do Acórdão nº 3301-00332, de 16/11/2009, e-fls. 373 e segs, o qual possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea não se configura com a notícia da infração seguida do parcelamento, porquanto a lei exige o pagamento integral. Precedente do STJ.

MULTA DE MORA.

A multa de mora é devida no recolhimento de tributo fora do prazo do vencimento legal, ainda que o débito tenha sido espontaneamente confessado pelo sujeito passivo, sendo devida quando presentes as condições de sua exigibilidade. Art. 61 da Lei nº 9.430/96.

MULTA DE MORA. COMPENSAÇÃO EFETUADA EM DATA POSTERIOR AO VENCIMENTO DO TRIBUTO.

É devida a multa de mora quando o encontro de contas entre débitos e créditos é efetuado em data posterior ao vencimento do tributo.

MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO.

Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades).

Recurso Voluntário Negado.

O recurso especial do contribuinte, e-fls. 391 e segs, alega divergência em relação a duas matérias: 1) Aplicação da denúncia espontânea e 2) Impossibilidade de cobrança da multa em razão de sucessão da pessoa jurídica.

O recurso foi integralmente admitido por meio de despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, e-fls. 462 e segs.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional, pede o improvimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, relator.

O recurso especial é tempestivo e atende aos pressupostos formais para o seu conhecimento. Entretanto, entendo que quanto à comprovação da divergência jurisprudencial esta só foi efetivada em relação à possibilidade de ocorrência da denúncia espontânea. Quanto à responsabilidade da multa moratória em razão da sucessão da pessoa jurídica, há diferenças fáticas relevantes entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado.

A discussão no presente processo refere-se à possibilidade de cobrança da multa de mora, pois o contribuinte Granja Rezende S/A efetuou compensação de débitos da Cofins com créditos decorrentes de seu pedido de ressarcimento de IPI. O débito da Cofins referente ao fato gerador de 07/2001, cujo vencimento ocorreu em 14/08/2001, somente foi compensado em 30/10/2001. O pagamento efetuado, via pedido de compensação, foi a destempo, e por essa razão, foi-lhe exigido, nos cálculos decorrentes da compensação, o valor correspondente à multa de mora. Além de alegar a ocorrência da denúncia espontânea, o contribuinte defende que esta multa não pode ser cobrada da sucessora, Sadia S/A.

Em relação a esta matéria, o contribuinte apresentou o acórdão paradigma nº 101-94.950, cópia integral às e-fls. 445 e segs, o qual possui a seguinte ementa:

MULTA - EMPRESA SUCESSORA - RESPONSABILIDADE PESSOAL DA IMPUTAÇÃO - INAPLICABILIDADE - Uma vez comprovado que a empresa sucedida foi incorporada anteriormente ao lançamento de ofício, sendo que os atos que conduziram a aplicação da multa foram apurados na gestão da empresa sucedida, não se pode responsabilizar a empresa sucessora, com a multa isolada, uma vez patente, tanto na doutrina, como na jurisprudência administrativa e judiciária, a responsabilidade pessoal do agente em matéria penal, como é o presente caso. Portanto, inaplicável a multa conforme lançada contra a empresa sucessora. Lançamento improcedente.

Recurso Provido.

Da leitura integral do referido acórdão conclui-se que se trata de um processo de auto de infração de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas da CSLL. Foi

aplicada a multa prevista no art. 44, § 1º, inc. IV da Lei nº 9.430/96. Daí advém as primeiras divergências fáticas: 1) a multa aplicada é específica e decorre do descumprimento da legislação da CSLL; e 2) trata-se de multa punitiva exigida por meio de auto de infração.

Mas não é só isso. Do destaque da ementa do paradigma, negritada por mim, constata-se que o lançamento foi efetuado após a sucessão por incorporação da Granja Rezende S/A pela Sadia S/A. Porém no acórdão recorrido, os procedimentos de compensação da Cofins, que culminou na exigência da multa moratória foram efetuados antes da sucessão, ou seja, quando da incorporação a multa de mora já existia e já deveria ter sido paga e, portanto, evento de conhecimento da pessoa jurídica incorporadora. Conforme espelho de consulta CNPJ, e-fl. 135, a incorporação foi realizada em 10/09/2002.

Assim, em face da patente divergência fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, voto pelo não conhecimento do recurso especial de divergência em relação à matéria: impossibilidade de exigência da multa de mora da sucessora.

Em relação à matéria conhecida, possibilidade de aplicação da denúncia espontânea à multa de mora, entendo não caber razão ao recorrente.

Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

EMENTA

*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.

(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributo sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo **pagamento integral**, retifica a declaração.

A inteligência indubitosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea **quando pago** antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de 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 (item 7 da ementa a seguir transcrita).

EMENTA

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 conseqüente 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. Conseqüentemente, 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.

(REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas **foi pago**, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN.

Portanto, conclusão inequívoca dos citados julgados é que não havendo declaração prévia do tributo e tendo o contribuinte efetuado o seu **pagamento** sem qualquer ação prévia do ente tributante, deve ser aplicado ao caso a denúncia espontânea, inclusive em relação à multa de mora.

Retomando os fatos do presente processo, tem-se que o contribuinte efetuou a compensação dos débitos da Cofins em 31/10/2001, utilizado-se de créditos decorrentes de seu pedido de ressarcimento de IPI.

Portanto, em síntese, o contribuinte confessou os débitos da Cofins, porém não efetuou o seu pagamento. Como vimos compensou o débito com créditos decorrentes do ressarcimento de IPI.

No caso, trata-se de efetivamente efetuar a leitura correta do que dispõe o art. 138 do CTN:

*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.

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito resta claro que a denúncia espontânea só é válida se vier acompanhada do **pagamento do tributo**. No presente caso apesar do contribuinte ter confessado o débito por meio das declarações de compensação, esta confissão não veio acompanhada do pagamento e sim de uma pretensa compensação que dependerá sempre de sua homologação posterior, expressa ou tácita.

Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário, pois para o pagamento a extinção do crédito tributário não está vinculada a nenhuma condição e o art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96 estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso especial do contribuinte, somente em relação à matéria denúncia espontânea, e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.