

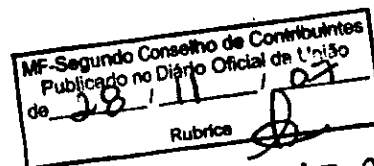


**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 30, 11, 2007  
Sílvia Silveira Barbosa  
Mat.: 91745

CC02/C01  
Fls. 158

**Processo n°** 10820.000231/2002-93  
**Recurso n°** 137.344 Voluntário  
**Matéria** IPI - Ressarcimento de Créditos  
**Acórdão n°** 201-80.640  
**Sessão de** 21 de setembro de 2007  
**Recorrente** BRUSCHETTA & CIA. LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Ribeirão Preto - SP



*Relatado no  
DOU de 09.04.09*

**Assunto:** Normas Gerais de Direito Tributário

**Período de apuração:** 01/10/2001 a 31/12/2001

**Ementa:** COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE OS DÉBITOS COMPENSADOS. TAXA SELIC.

A lei determina, com respaldo no Código Tributário Nacional, que a taxa de juros a ser aplicada aos créditos tributários da União seja a Selic.

**DÉBITO EM ATRASO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

A multa de mora incide sobre os débitos constantes de pedido ou de Declaração de Compensação apresentados após o vencimento.

**DÉBITO EM ATRASO. RESSARCIMENTO DE IPI. DATA DA COMPENSAÇÃO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.**

No que tange à data do encontro de contas, a compensação deve ser efetuada segundo as regras da legislação vigente à época da apresentação do pedido.

**RESSARCIMENTO DE IPI. JUROS SELIC.**

Inexiste previsão legal para atualização dos valores objeto de ressarcimento.

Recurso provido em parte.

7

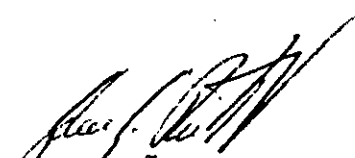
1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 30 / 11 / 2007  
Sílvia Siqueira Barbosa  
Mat.: Sipe 91745

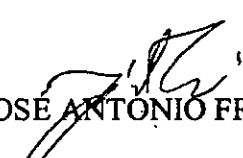
CC02/C01  
Fls. 159

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento integral.

  
GILENO GURJÃO BARRETO

Vice-Presidente no exercício da Presidência

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva e Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente).

Ausente o Conselheiro Antônio Ricardo Accioly Campos.

|                                        |      |    |
|----------------------------------------|------|----|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |      |    |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |      |    |
| Brasília,                              | 30   | 11 |
|                                        | 2007 |    |
| Silvio S. S. Barbosa                   |      |    |
| Mat. Supl. 91745                       |      |    |

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 145 a 155) apresentado em 21 de novembro de 2006 contra o Acórdão nº 14-13.688, de 14 de setembro de 2006, da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 126 a 135), que indeferiu a manifestação de inconformidade da interessada apresentada nos autos, nos seguintes termos:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000*

### **COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO.**

*A compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

### **VALORAÇÃO.**

*Na compensação declarada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.*

### **DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DESCARACTERIZAÇÃO DA EXCLUSÃO.**

*Desconsidera-se denúncia espontânea o cumprimento de obrigações acessórias, após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.*

*Solicitação Indeferida".*

Em 14 de fevereiro de 2002 a interessada ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de IPI (fl. 1), relativamente a créditos de insumos utilizados em produtos isentos (art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999) do quarto trimestre de 2001.

Concomitantemente, apresentou o pedido de compensação de fl. 2.

O pedido foi deferido pelo parecer e Despacho Decisório de fls. 87 a 93, em 20 de junho de 2006.

A interessada, entretanto, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 99 a 107), questionando a não correção monetária dos créditos e a incidência de multa e juros sobre os débitos compensados.

A DRJ considerou que a compensação, em direito tributário, dependeria das disposições legais, que determinariam que sua efetivação se desse por meio de Declaração de Compensação:

7

S

|                                                                  |     |
|------------------------------------------------------------------|-----|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL |     |
| Brasília, 30/11/2007                                             | 558 |
| Sílvia Silva Barbosa<br>Mat.: Sispes 91745                       |     |

Destacou que, embora se tratasse de débitos de 2001, *“a empresa somente declarou sua compensação à SRF em fevereiro de 2002 (data do pedido de ressarcimento) e nesta data é que a compensação deve ser efetivada, sofrendo o débito a incidência dos acréscimos legais cabíveis, mesmo que o crédito tenha sido apurado em período anterior”*.

Seriam cabíveis, assim, a multa e os juros de mora, especialmente porque o art. 138 do CTN exigiria o pagamento dos juros de mora. Ademais, ainda que houvesse pagamento espontâneo, seria devida a multa de mora.

Quanto ao momento da efetuação da compensação, considerou que seria o da data da apresentação do pedido de ressarcimento de créditos de IPI e que não haveria previsão legal para incidência dos juros compensatórios com base na taxa Selic.

No recurso alegou a interessada que estaria “sedimentado” na doutrina o entendimento de que as multas e os juros por atraso no pagamento de tributos seriam *“penalidades tributárias de cunho pecuniário objetivando ressarcir os prejuízos causados ao Erário Público, como decorrência dos recolhimentos a destempo”*. Não haveria, assim, na sua dispensa *“violação do princípio da incolumidade do erário público”*.

Acrescentou que, *“antes da ocorrência das hipóteses de incidência da Cofins (09 e 10/2002) já havia subtraído do seu patrimônio e acrescido ao patrimônio da Fazenda Nacional valor maior que o devido pelos tributos preditos”*.

Ademais, tratar-se-ia de hipótese de denúncia espontânea, o que afastaria a incidência da multa e dos juros.

Passou a tratar da “legislação civil para a compensação com efeitos na seara tributária”, pelo “princípio da integração das normas”. Citando Paulo de Barros Carvalho, afirmou que nas datas dos vencimentos dos débitos *“implementou-se e consolidou-se a fenomenologia jurídico/fática da compensação”*.

Não teriam, além disso, sido observados os princípios da irretroatividade e da certeza jurídica, uma vez que *“A intenção de cobrança de acréscimos moratórios, por parte da Receita federal, (...) foi legislada e esclarecida para os contribuintes somente a partir de 05/2003 (...)”*, com a Instrução Normativa SRF nº 323, de 2003, art. 28.

Em face da não incidência dos juros sobre o valor do ressarcimento, não teria sido observado o princípio da isonomia *“nas relações tributárias”*, nos termos do entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

Por fim, alegou que não haveria no Despacho Decisório da autoridade fiscal *“comandos legais justificando a cobrança dos acréscimos moratórios”*, o que teria implicado ofensa à ampla defesa e ao contraditório.

É o Relatório.



|                                        |            |
|----------------------------------------|------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |            |
| Brasília,                              | 30/11/2007 |
| SSP                                    |            |
| Sílvia Siqueira Barbosa                |            |
| Mat. SIAPE 91745                       |            |

## Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

O que se discute no presente recurso é a data em que a compensação deve ser efetuada (data do vencimento do débito ou data do pedido de ressarcimento de créditos de IPI), que tem efeito sobre a exigência ou não de multa e juros de mora sobre os débitos compensados, e a incidência ou não de juros Selic sobre os créditos.

Conforme esclarecido pelo Acórdão de primeira instância, as instruções normativas que trataram da compensação com ressarcimento de créditos de IPI sempre previram que a data de sua efetivação seria a da apresentação do pedido de ressarcimento, até que surgiu a Declaração de Compensação e, com ela, a data passou a ser a da apresentação da Declaração de Compensação, ainda que houvesse pedido de ressarcimento de créditos de IPI apresentado anteriormente.

No caso de compensação com tributos recolhidos indevidamente ou a maior, a regra anterior, vigente à data da apresentação do pedido em análise nos presentes autos, determinava que a data do encontro de contas, no caso de o vencimento do débito ser posterior à data do recolhimento indevido, deveria ser a do vencimento do débito a ser compensado.

Portanto, nessa hipótese não incidiriam multa e juros sobre o débito compensado, em razão de o crédito ser anterior.

No caso dos saldos negativos de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro, a data de referência é a do fechamento do período de apuração (trimestral ou anual), quando se configura o direito de crédito.

Cumprе esclarecer a razão da diversidade de tratamento.

No caso de pagamento indevido ou a maior do que o devido, o direito de crédito surge no momento da data do recolhimento do tributo, a não ser no caso dos saldos negativos de IRPJ e CSLL já mencionados, em que a configuração dos indébitos não ocorre antes do término do período de apuração.

Já no caso de ressarcimento de IPI, a escrituração dos créditos gera apenas direito a aproveitamento escritural, no âmbito da Apuração do próprio IPI. Esse crédito não é ressarcível antes do fechamento dos períodos trimestrais.

Ademais, não basta o fechamento do trimestre-calendário para que surja o direito ao ressarcimento, que é um crédito financeiro, passível de ressarcimento em espécie ou por meio de compensação.

Apenas com a apresentação do pedido de ressarcimento, precedido do lançamento do estorno escritural dos créditos no livro de Apuração, é que o crédito escritural passa a ser financeiro e, portanto, passível de ressarcimento em espécie e de compensação.

7

8

|                                        |            |
|----------------------------------------|------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |            |
| Brasília,                              | 30/11/2007 |
| Silvio Siqueira Barbosa                |            |
| Mat.: Sape 91745                       |            |

Dessa forma, o entendimento da recorrente de que já seria credora anteriormente ao vencimento dos débitos compensados é parcialmente equivocado. De fato, era credora, mas de crédito escritural, não passível de ressarcimento em espécie ou de compensação com outros tributos e contribuições federais.

A configuração do direito a crédito financeiro somente ocorreu na data da apresentação do pedido de ressarcimento.

Portanto, anteriormente à instituição da Declaração de Compensação, as instruções normativas determinavam que a compensação fosse efetuada na data da apresentação do pedido, a não ser que o pedido houvesse sido apresentado anteriormente à data de vencimento do débito.

Dessa forma, tendo ocorrido o vencimento dos débitos compensados anteriormente à apresentação do pedido de ressarcimento, a compensação somente poderia ser efetuada na data do pedido de ressarcimento e, assim, a valoração dos débitos teria que ser efetuada também nessa data.

No caso dos autos, embora tenha ocorrido a conversão do pedido de compensação em Declaração de Compensação, a regra a ser aplicada, quanto ao momento de realização da compensação, é a vigente à época da apresentação do pedido e não a vigente à época de sua aprovação.

Como se sabe, a lei posterior não pode retroagir em prejuízo do contribuinte e a compensação é regida pelas regras vigentes à época de seu requerimento. Trata-se de caso típico de aplicação ultrativa da lei vigente no passado, ainda que a compensação seja efetivada após a sua revogação.

Dessa forma, o critério adotado pelo art. 13, § 3º, b, da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, com a redação dada pela IN SRF nº 73, de 1997, deve ser aplicado ao caso.

Entre a data de vencimento do débito e a data do pedido de ressarcimento de créditos, entretanto, são cabíveis os juros e a multa de mora.

Como já esclarecido, o direito ao crédito compensável somente existe a partir do momento em que o pedido é apresentado, de forma que, anteriormente a essa data, não seria possível a compensação. Por outro lado, o crédito tributário, sendo vencido, deve vir acompanhado de multa de mora e de juros de mora.

Quanto à denúncia espontânea, a conclusão de que é devida a multa de mora baseia-se no fato de que o sujeito passivo comunica à Secretaria da Receita Federal os valores devidos, mas se omite em relação ao recolhimento, conduta não condizente com a denúncia espontânea.

Segundo o art. 138 do CTN, a denúncia espontânea deve ser acompanhada, "se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora", o que implica reconhecer que a denúncia espontânea tem um componente formal, que é a comunicação à autoridade fiscal do ilícito praticado.

|                                              |  |
|----------------------------------------------|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES       |  |
| CONFERE COM O ORIGINAL                       |  |
| Brasília, 30, 11, 2007.                      |  |
| Sílvia Siqueira Barbosa<br>Mat.: SIAPE 91745 |  |

Deduz-se tal conclusão da definição de denúncia, conforme o Dicionário Houaiss (<http://www.uol.com.br/houaiss>):

*"ato verbal ou escrito pelo qual alguém leva ao conhecimento da autoridade competente um fato contrário à lei, à ordem pública ou a algum regulamento e suscetível de punição."*

Ademais, os efeitos atribuídos à denúncia espontânea têm a finalidade de incentivar a regularização da infração, antes que o Fisco tenha conhecimento do ilícito.

Nesse contexto, havendo apresentação da declaração, com omissão de pagamento, obviamente, o Fisco terá conhecimento da falta de recolhimento. Dessa forma, não haveria vantagem alguma para o Fisco no reconhecimento da ocorrência de uma denúncia espontânea nesse caso.

Ademais, a mora é irrecuperável, pois o dano causado ao erário pela falta de recolhimento não é recuperável pelo simples pagamento em atraso com juros de mora. Daí a necessidade de prevalência da multa de mora, ainda que o sujeito passivo tenha efetuado o recolhimento antes da cobrança.

Por fim, o pedido de compensação não representa pagamento, o que implica a impossibilidade de configuração da denúncia espontânea por sua apresentação. O art. 138 admite apenas o pagamento como elemento necessário para sua caracterização, não podendo ser adotado outro meio de extinção do crédito tributário.

Quanto à incidência de juros Selic sobre o ressarcimento, a previsão legal para a incidência de juros Selic somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

É completamente equivocado o entendimento de que o ressarcimento de créditos de IPI seria espécie de restituição.

A rigor, a Constituição não exige o ressarcimento em espécie de créditos do imposto, uma vez que a não-cumulatividade restringe ao desconto escritural entre débitos e créditos.

A restituição é relativa a tributo pago indevidamente, enquanto que o ressarcimento é um favor fiscal concedido por lei como alternativa ao aproveitamento de créditos do IPI.

A data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

7

8

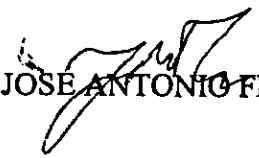
Processo n.º 10820.000231/2002-93  
Acórdão n.º 201-80.640

|                                                                  |          |
|------------------------------------------------------------------|----------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL |          |
| Brasília, 30                                                     | 11, 2007 |
| Sérvio Silva Barbosa<br>Mat: SIOPE 91745                         |          |

CC02/C01  
Fls. 165

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para estabelecer que a data de valoração da compensação seja a da apresentação do pedido de ressarcimento, no caso de débito vencido.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2007.

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

8