



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

Processo nº 10830.909723/2011-18
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3801-002.304 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 27 de novembro de 2013
Matéria RESSARCIMENTO-IPI
Recorrente RAL-PRINT SISTEMAS DE IDENTIFICACAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS.

Devem incidir a multa de mora e juros de mora sobre os pedidos de compensação realizados em relação a débitos vencidos.

RESSARCIMENTO DE IPI. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Inexiste previsão legal para aplicar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de créditos de IPI.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, “a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais”.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10830.909723/2011-18
Acórdão n.º **3801-002.304**

S3-TE01
Fl. 261

Marcos Antonio Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Paulo Sérgio Celani, Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antonio Borges e Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Trata-se de Despacho Decisório (Eletrônico) – DDE do Delegado da Receita Federal do Brasil em Campinas/SP que reconheceu integralmente o direito de crédito pleiteado pelo interessado através do PER/DCOMP nº 08158.82001.241110.1.1.012768, transmitido em 24/11/2010, no valor de R\$ 38.164,18, relativo ao 4º trimestre de 2005, o qual, todavia, foi insuficiente para quitar integralmente os débitos declarados, resultando em homologação parcial e não homologação das compensações vinculadas ao crédito, e na exigência de saldo devedor de R\$ 17.692,51, à data da emissão do citado DDE.

Foi apresentada manifestação de inconformidade tempestiva, na qual o contribuinte observa inicialmente que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa em observância ao disposto no art. 151, inc. III do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) combinado com o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Quanto ao mérito, afirma que não foi considerada a espontaneidade da manifestante, nem a correção dos créditos de IPI.

A seguir informa que sua principal atividade consiste na indústria, comércio, importação e exportação de etiquetas e que adquire matéria prima e produtos intermediários onerados pelo IPI, dando saída a produtos tributados com alíquota zero quanto ao referido imposto. Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do IPI e a aplicação ao seu caso do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, concluindo ser legítimo o aproveitamento dos créditos para compensação com débitos administrados pela RFB.

Esclarece que as diferenças apontadas decorrem de multa moratória de 20%, que entende indevida, por aplicar-se ao caso a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), uma vez que efetuou compensação, extinguindo o crédito tributário “sob ulterior verificação”. Posteriormente, e antes de qualquer procedimento de ofício do Fisco, declarou em DCTF originais e/ou retificadoras os valores devidos.

Cita argumentos da doutrina e jurisprudência, e a Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça – STJ – concluindo que no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação a espontaneidade somente seria aplicada no caso de recolhimento a destempo, sem multa de mora, antes da constituição do crédito

tributário pelo sujeito passivo, ou seja, antes da apresentação de qualquer tipo de declaração prevista na legislação de regência.

Prossegue defendendo a atualização monetária do crédito pela Taxa Selic, a fim de neutralizar os efeitos da inflação, alegando que negá-la equivaleria a uma sanção e afrontaria os princípios da não cumulatividade, equidade e da moralidade pública que proíbe o enriquecimento ilícito do Estado em detrimento do contribuinte. Aponta que não obstante a RFB venha negando sistematicamente a atualização, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual CARF) e mesmo a Câmara Superior de Recursos Fiscais estariam reconhecendo tal direito. Observa que o argumento da Fazenda – falta de previsão legal para a atualização monetária – ofenderia o princípio constitucional da igualdade e que o industrial que dê saída a produtos não incentivados pode aproveitar os créditos na escrita fiscal, enquanto outro contribuinte que produza somente bens isentos está obrigado a pleitear ressarcimento de créditos sem correção. E mais, a lacuna existente no art. 66, § 3º da Lei nº 8.383, de 1991 autorizaria, face ao disposto no art. 108 do CTN o emprego da analogia, para estender a correção monetária ao ressarcimento pleiteado. Recorre ainda ao Parecer da Advocacia Geral da União nº 96, de 11/06/1996, que conclui que “a correção monetária não constitui ‘plus’ a exigir expressa previsão legal”.

Insurge-se contra a aplicação da Taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios, considerando-a ilegal e inconstitucional.

Finaliza solicitando a reforma do despacho decisório, para que seja homologada a compensação declarada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS), às fls. 202/210, julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

*ALEGAÇÕES DE
ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.*

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS EM ATRASO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A compensação de débitos já vencidos na data de transmissão da DCOMP deve ser acompanhada dos respectivos juros e multa de mora.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL.

A exigência de juros moratórios calculados pela taxa Selic encontra respaldo na legislação de regência, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua aplicação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

1. Pagamentos/compensações efetuados em atraso, sem o recolhimento de juros de mora não configuram denúncia espontânea.

2. A denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, não ilide o pagamento de multa moratória.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 215 a 237, no qual, reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme já relatado, o direito creditório pleiteado pela Recorrente relativo ao ressarcimento de crédito de IPI apurado no 4º trimestre de 2005 foi integralmente deferido e as compensações vinculadas homologadas até o limite do crédito reconhecido.

No entanto, o valor dos débitos objeto de compensação excederam ao valor pleiteado, sendo declarados não homologados e resultando na homologação parcial da Declaração de Compensação, razão pela qual a Recorrente se insurge.

Como se verifica no Demonstrativo Detalhamento da Compensação, às fls. 83, e reconhecido pela recorrente, a homologação parcial se deu em razão da incidência de acréscimos moratórios sobre os débitos compensados que já se encontravam vencidos na data do pedido de ressarcimento.

Alega a Recorrente que não foi considerada a espontaneidade da manifestante, nem a correção dos créditos de IPI, insurgindo-se ainda contra a aplicação da Taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios, considerando-a ilegal e inconstitucional.

Não assiste razão à Recorrente, vejamos:

A incidência de juros e multa de mora decorrente do não pagamento do tributo no seu vencimento tem previsão expressa no artigo 61, da Lei nº 9.430/96, in 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.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à 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

A IN/SRF 900, de 30/12/2008, vigente à época, que disciplinava o procedimento de compensação, definiu as datas de valoração tanto do crédito como do débito do contribuinte, in verbis:

Art. 36 . Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º Havendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios na mesma proporção;

(...)

Art. 38 . O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

A compensação, assim como o pagamento, é um instituto de extinção de obrigações conforme disposto no Código Tributário Nacional, em seus arts. 156, inciso II, e 170, no qual os créditos e débitos do contribuinte serão confrontados, num acerto de contas:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

II – A compensação;

(...)

Art. 170. A lei pode nas condições e garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de crédito tributário com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo, contra a Fazenda Pública.

Se considerada a extinção do crédito tributário pelo pagamento do tributo, a sua ausência no prazo legal acarreta a incidência de juros e multa de mora. Da mesma forma, se utilizada a compensação para a extinção do crédito tributário, sua formalização deve ocorrer no vencimento da parcela a ser compensada, sob pena de incidência de juros e multa de mora.

No presente caso, o que fez a Administração Tributária foi valorar os débitos vencidos compensados até a data do ingresso do pedido de ressarcimento, conforme a legislação vigente, acrescentando-lhes os respectivos encargos moratórios.

A autoridade administrativa reconheceu a existência do crédito tributário e o atendimento do procedimento de apresentação do pedido de compensação, contudo, não foi

possível a homologação integral do pedido em decorrência da insuficiência de crédito, devido a incidência de juros e multa de mora. Portanto, correta a decisão recorrida.

Alega a recorrente que é indevida a multa moratória de 20% por aplicar-se ao caso a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), uma vez que efetuou compensação, extinguindo o crédito tributário “sob ulterior verificação”. Posteriormente, e antes de qualquer procedimento de ofício do Fisco, declarou em DCTF originais e/ou retificadoras os valores devidos.

Consoante entendimento da Administração Tributária, a multa moratória destina-se a compensar o sujeito ativo pelo atraso no pagamento do que lhe era devido e não tem sua aplicação excluída pela denúncia espontânea, sendo exigida sempre que o pagamento do tributo for efetuado espontaneamente, mas fora do prazo previsto na legislação específica.

Por sua vez, o STJ tem entendido que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se o contribuinte promove o pagamento de tributos posteriormente ou concomitantemente incluídos ou alterados em declaração retificadora, faz jus ao benefício da denúncia espontânea, sem a multa de mora.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

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.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, RESP 1.149.022, j. em 09/06/2010, DJ de 24/06/2010)

Não obstante a discussão travada nos Tribunais judiciais e órgãos julgadores administrativos sobre o alcance do art. 138 do CTN e o entendimento de alguns doutrinadores de que a denuncia espontânea exclui a aplicação de qualquer multa, inclusive a moratória, que teria natureza punitiva e não indenizatória ou compensatória, no caso em tela, pelo que consta nos autos, tratam-se de débitos compensados e posteriormente declarados pelo contribuinte em DCTF. Entretanto, admitindo-se a compensação como apta a produzir o efeito da denúncia espontânea, no cálculo do valor compensado deveriam ter sido computados os respectivos juros de mora, o que não ocorreu, não se aplicando assim o benefício da denúncia espontânea, estando o contribuinte, portanto, sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 61 da Lei 9.430/1996.

Conforme consta no próprio *caput* do art. 138 do CTN, a aplicação do instituto da denuncia espontânea não elide o recolhimento do tributo e dos juros de mora. Esta também é a lição de Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 427-428):

Uma questão de difícil equacionamento diz respeito à exigibilidade da multa de mora, nos casos de denúncia espontânea de infração que tenha implicado falta de pagamento de tributo.

O Código Tributário Nacional, no art. que estamos examinando, prevê que, nesses casos, a denúncia seja acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, silenciando quanto à exigência de multa de qualquer espécie. À vista disso, sustentou-se, com apoio em acórdão do Supremo Tribunal Federal, que a multa de mora não é exigível se se trata de denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo devido. O Superior Tribunal de Justiça reafirmou o anterior entendimento do Supremo.

Poder-se-ia, então, concluir que a multa de mora teria sido proscrita pelo Código Tributário Nacional, sendo inexigível em qualquer situação? Parece que não, pois o próprio Código se reporta às multas de mora no parágrafo único do art. 134, para dizer que, nas hipóteses ali referidas, somente são devidas penalidades de caráter moratório.

Na opinião de Mitsuo Narahashi, o meio de compatibilizar os dois dispositivos do Código é entender que somente é exigível a multa de mora quando, notificado pelo Fisco, o devedor incorra em mora. Nesse caso (não-pagamento de tributo lançado, de cuja existência, pois, o Fisco tem efetivo conhecimento), não há o que 'denunciar' espontaneamente. Ou seja, não é hipótese de aplicação do art. 138. Se, porém, se trata de infração, voluntária ou não, que tenha implicado ocultar ao Fisco o conhecimento do tributo devido, sua denúncia espontânea seria premiada com a exclusão da responsabilidade, afastando-se inclusive a multa de mora, desde que haja, em contrapartida, o efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora.

No tocante à atualização monetária do crédito de IPI objeto do pedido de ressarcimento, como pleiteia a recorrente, inexistente previsão legal para aplicar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de créditos de IPI.

Não obstante, esta questão foi objeto do recurso representativo da controvérsia REsp.nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009, conforme ementa abaixo:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Sobre a questão, dispõe ainda a Súmula nº 411, do STJ:

“É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.”

No entanto, no presente caso não se caracteriza a “resistência ilegítima”, exigida pela citado Tribunal para a atualização monetária do crédito em questão, visto que o crédito foi integralmente reconhecido, em prazo razoável, apesar de não haver disposição legal específica para tanto, bem como todo o entendimento aqui esposado está em consonância com aquele emanado dos tribunais superiores, proferidas na sistemática prevista nos artigos 543B e 543C do CPC, não se verificando qualquer ofensa às normas ou decisões judiciais relativas à matéria.

Desta forma, conclui-se que a correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal, nos termos do julgado proferido nos autos do Resp nº 1.035.847.

Por derradeiro, no que se refere à legalidade da cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, a matéria já fora pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo por meio da Súmula CARF nº 4:

Processo nº 10830.909723/2011-18
Acórdão n.º **3801-002.304**

S3-TE01
Fl. 271

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges