



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.939618/2009-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.496 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente CAPITAL BRASIL COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS VENCIDOS. MULTA E JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Não há que se falar em exclusão da multa moratória decorrente de declaração e pagamento a destempe de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados, conforme reiterada jurisprudência do STJ.

APLICAÇÃO DA SELIC SOBRE O RESSARCIMENTO DE IPI. POSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

O Acórdão atacado firmou-se na inexistência de previsão legal para aplicar SELIC sobre o pedido de ressarcimento de IPI, bem como no fato de se tratar de mera liberalidade (incentivo fiscal), diferenciando-a de restituição (espécie de repetição de indébito), razão pela qual não deve incidir a referida taxa.

Recurso Voluntário Improcedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tom Pierre Fernandes da Silva (Presidente, Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-007.496 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.939618/2009-75

Relatório

Para fins de relato do ocorrido até então nestes autos, reproduz-se o relatório produzido pela DRJ de origem:

Trata o presente de declaração de compensação cujo direito creditório, advindo de pedido de ressarcimento, foi insuficiente para a total homologação dos débitos, em razão de estarem vencidos, o que acarretou a incidência dos encargos moratórios (multa e juros).

Tempestivamente o interessado manifestou sua inconformidade alegando, em síntese, que, conforme a jurisprudência, doutrina, princípios constitucionais e legais citados, ao transmitir o PERDCOMP, ainda que com débitos vencidos, teria extinto o crédito tributário por compensação espontaneamente, ao teor do artigo 138 do CTN, portanto requereu:

I – recebimento e processamento da presente, com os documentos que a acompanham;

II – seja considerado Impugnado o Auto de Infração que lançou Multa Isolada;

III – 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;

IV – seja, portanto, **declarada 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;

V – Seja determinada a atualização do crédito reconhecido pela Selic nos termos da legislação de regência e da fundamentação contida da presente peça com o subseqüente, imediato e preferencial ressarcimento do saldo que restar em favor do contribuinte;

VI – Por fim, requer-se que todas as **intimações** e/ou **publicações** se dêem em nome dos signatários no endereço constante do preâmbulo.

A DRJ de Ribeirão Preto (SP), por meio de sua 2ª Turma, decidiu de forma unânime, pela improcedência da Manifestação de Inconformidade nos termos que indicam a ementa, reproduzida abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS.

Na compensação de créditos com débitos de espécies diferentes já vencidos, cabível a imputação de multa de mora e juros de mora sobre os débitos não recolhidos nos prazos legalmente estabelecidos.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

A multa de mora é aplicável naqueles casos em que, embora espontaneamente, o recolhimento do crédito tributário pelo contribuinte se dê apenas após a data de vencimento.

RESSARCIMENTO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Diante disso, a sociedade empresária interpôs o presente Recurso Voluntário, pleiteando o reconhecimento de inexistência de crédito tributário decorrente da aplicação de multa pelo atraso no cumprimento da obrigação principal (com base na denúncia espontânea), bem como a aplicação da SELIC sobre os valores a serem ressarcidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com as demais formalidades exigidas no ordenamento, razão pela qual dele conheço.

O acórdão desafiado por este Recurso Voluntário possui duas frentes principais de argumentação: a pretensão de desconstituir a obrigação decorrente da aplicação de multa e a aplicação de SELIC sobre os valores a serem ressarcidos. Adiantando, desde logo, que sobre os pontos trazidos no acórdão não merece ser anulado ou reformado, visto que decidido no estrito limite do que prevê a legislação.

Da cobrança de multa e da denúncia espontânea

A denúncia espontânea é importante instrumento de política tributária no ordenamento jurídico brasileiro e possui forte caráter axiológico, visto que tem por objetivo evitar que o contribuinte que espontaneamente apresenta infração própria perante a autoridade fiscal.

Ela tem previsão no artigo 138 do Código Tributário Nacional:

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.

Como se pode observar a partir da leitura do parágrafo único, o benefício da denúncia espontânea tem como fator temporal limitador o início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização, isto é, iniciada medida de fiscalização ou o próprio procedimento, não será conferido ao contribuinte os benefícios próprios do instituto, uma vez que a conduta careceria de uma das características principais daquele, qual seja a espontaneidade.

O marco temporal que cessa a possibilidade de gozo da exclusão de responsabilidade pode ser melhor delimitado a partir da leitura do artigo 7º do Decreto 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no §1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Ocorre, porém, que o fator determinante que ensejou a controvérsia jurídica em tela se da sobre a incidência ou não de multa moratória na hipótese do artigo 138 do CTN. A melhor exegese do instituto parece ser aquela que não afasta a incidência da multa moratória, pelas razões que passam a ser expostas.

Os fatos que serão analisados são indiscutíveis, pois o próprio contribuinte os admite nos seguintes termos:

A Recorrente à data da compensação com o Crédito 100% reconhecido nos termos acima referidos era devedora dos tributos cuja compensação vinculou àquele crédito através de Declaração de Compensação.

Tais débitos em aberto ocorriam por descompasso no fluxo de caixa da Recorrente que a levou a impossibilidade do pagamento dos tributos em questão no prazo regulamentar.

Não obstante, 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 e mais, antes de tê-los declarado em sua DCTF — Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais o que configuraria o lançamento definitivo do crédito nos termos da jurisprudência do Egrégio ST) (Súmula 360-ST3).

Ocorreu, portanto, por parte da Recorrente, a denúncia espontânea, seguida da correspondente liquidação do débito — ambas via declaração de compensação.

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

(Fl. 107-108 dos autos)

Como fora admitido de forma expressa, a conduta a ser analisada para fins de incidência ou não da exclusão da responsabilidade pelo pagamento de multa moratória é justamente a dita *“impossibilidade do pagamento dos tributos em questão no prazo regulamentar”*.

Não se deve confundir a multa de ofício (prevista no artigo 44 da Lei 9.430/98) com a multa moratória (artigo 61 do mesmo diploma legal). Enquanto a denúncia espontânea presume o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária. Caso extemporâneo o cumprimento da obrigação acessória, o contribuinte não deixará de estar obrigado ao pagamento de multa moratória, pois como já foi visto acima, ela não se confunde com a multa de ofício, decorrente da obrigação principal.

Nesse mesmo sentido caminha a Solução de Consulta n.º 233 – COSIT:

Assunto: Normas de Administração Tributária

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. FORMA DE INSTRUMENTALIZAÇÃO

A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN), sob pena de sua inocorrência. A instrumentalização da denúncia espontânea se dá por meio das declarações em cumprimento a obrigações acessórias previstas na legislação tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA E MULTA PUNITIVA

Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo, nesse caso, diferença entre multa moratória e multa punitiva.

A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita.

(Grifou-se parte da ementa da Solução de Consulta)

Por fim, é importante destacar que o contribuinte assume que *“cumpriu assim, fielmente as disposições legais que regem o benefício fiscal a que tem direito tendo tido, como decorrência, reconhecido pela nobre autoridade fiscal que levou a cabo o procedimento fiscal de verificação do direito da Recorrente, 100% (cem por cento) do crédito pleiteado”* (fl.107). Como se pode ver, o que se desejou neste procedimento foi, por meio do reconhecimento de crédito, obter os benefícios da denúncia espontânea, o que já fora rechaçado pela jurisprudência do STJ:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. AÇÃO DECLARATÓRIA.
IMPROCEDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes.

2. A ação declaratória proposta pelos contribuintes deve ser julgada improcedente, com a inversão dos ônus sucumbenciais, já que a questão controvertida posta nos autos diz respeito unicamente à aplicação do benefício da denúncia espontânea quando o crédito tributário for pago via compensação.

3. Agravo interno desprovido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1704799/PR, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2019, DJe 11/06/2019)

(Grifou-se)

A favor do mesmo teor argumentativo caminha a Solução de Consulta (COSIT) mencionada cima: *“a denúncia espontânea e a compensação são institutos incompatíveis, dado que a compensação, a despeito de extinguir o crédito tributário, além de não o fazer de forma definitiva, vez que exige homologação posterior, necessariamente exige para sua procedência, não só a existência do crédito – com todas as condições legais – como o débito deve ser corrigido com multa e juros de mora. Portanto, não há que se aplicar à compensação os mesmos efeitos do art. 138 do CTN, dado que são incompatíveis o art. 138 com o art.170 do CTN e o art. 74 da Lei no 9.430, de 1996.”*

Por todo o exposto, não assiste razão a sociedade empresária ao requerer a exclusão da multa moratória

Da incidência de SELIC e o julgamento do STJ

Quanto ao o pedido da incidência de SELIC o seu direito de obter atualização pela destes valores a serem ressarcidos não merece guarida por este Conselho Administrativo, já que não há inércia da Administração Pública no caso concreto e a com a DCOMP extingue o crédito.

A DRJ de origem quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade fez questão de diferenciar ressarcimento de restituição, sendo esta última espécie de repetição de indébito e, por representar verdadeiro desembolso por parte do contribuinte, deve ter seu potencial de compra mantido por meio da incidência de atualização financeira. Do contrário, o voto condutor argumenta que os valores a serem ressarcidos representam benefício tributário, razão pela qual não gera a necessidade de incidir SELIC sobre os referidos valores.

Reproduz-se abaixo parte da fundamentação da decisão atacada (fl. 99):

Conforme se pode verificar, todos os dispositivos legais acima referem-se a compensação ou restituição, que são espécies do gênero repetição de indébito. Portanto, é lógico inferir que a restituição e a compensação pressupõem a existência de um pagamento anterior efetuado pelo sujeito passivo, pagamento este indevido ou efetuado em montante maior do que aquele que seria devido.

Ora, no caso dos autos o suposto crédito que o sujeito passivo pleiteou não se originou de nenhum indébito tributário, uma vez que resultante do incentivo fiscal referido nos parágrafos precedentes.

Tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das já revogadas normas específicas do crédito-prêmio e da referência efetuada tão-somente em relação à repetição de indébito, nas normas acima transcritas.

Pelo exposto conheço do recurso voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto