



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10611.002136/2006-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.257 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCOIMEX INDUSTRIAL LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E NORMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois o único paradigma indicado não guarda relação de similitude fática e normativa com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovich Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Denise Madalena Green (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Síntese do processo

Transcrevo, a seguir, o relatório do acórdão recorrido:

Por bem retratar os acontecimentos verificado no processo até a presente data, adoto como parte do meu relato o relatório da Resolução nº 3302-000.774, de 23 de julho de 2018, abaixo transcrito:

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de II e IPI, em razão de descumprimento das obrigações relativas ao DRAWBACKSUSPENSÃO, assumidas no Ato Concessório nº 1616.99/0001024.

Em 17/12/2002, a SECEX informou à COANA da RFB que o DECEX/RJ determinou a baixa com inadimplemento total do AC 1616.99/0001024.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização (ciência em 20/04/2006), a recorrente informou que, por razões técnicas, as mercadorias importadas sob o regime de Drawbacksuspensão foram nacionalizadas e os impostos recolhidos. O Auto de Infração foi cientificado em 28/07/2006.

Em impugnação, a recorrente alegou a nulidade do Auto de Infração, pelo de que os tributos já estavam constituídos na Declaração de Importação e no Ato Concessório, pelo termo de responsabilidade, que quando a fiscalização autoriza a concessão do regime especial, ela homologa a declaração feita pelo contribuinte e que os valores recolhidos espontaneamente pela recorrente satisfazem as exigências lançadas.

Apreciando a defesa da empresa, a Quinta Turma da DRJ em Fortaleza julgou improcedente a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador:

29/10/1999, 11/11/1999, 24/11/1999, 25/02/2000.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALIDADE.

A fiscalização lançou o crédito tributário com os acréscimos legais no auto de infração pela inadimplência do Regime de Drawback. Não se vislumbra qualquer nulidade, pois todos os requisitos formais e materiais exigidos legalmente foram observados no lançamento de ofício, consubstanciada no art. 142 do CTN.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A inadimplência do compromisso de exportar e a exigência dos tributos, multas de ofício ou mora e juros do Regime Aduaneiro Especial de Drawback não foram expressamente contestados. Considerase matéria não impugnada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17), consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, reiterando as razões aduzidas em impugnação..

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Na resolução da qual foi retirado o relatório acima, restou resolvido converter o julgamento em diligência para, nos termos do voto do Relator:

Destarte, para aplicação da multa de ofício, é necessário que o lançamento seja de ofício e que haja falta de pagamento, não sendo cabível, portanto, exigir que o contribuinte efetue os recolhimentos de forma espontânea, incluindo a multa de ofício, ainda que posterior ao prazo estipulado para cumprimento da obrigação, pois estar-se-ia diante de lançamento por homologação e não de ofício, além de ser um procedimento espontâneo.

Salienta-se que a falta de pagamento de multa de mora era fato gerador de aplicação da referida multa na modalidade isolada, tendo sido, entretanto, revogada pela Lei nº 11.488/2007.

Concluindo, estando em espontaneidade, o contribuinte pode adimplir suas obrigações com acréscimos legais devidos em procedimento espontâneo, o que foi o, aparentemente, efetuado pela recorrente. De fato, constata-se que as datas de recolhimento vão de 20/09/2002 a 08/09/2004, portanto, anteriores ao início do procedimento fiscal, cujo Termo de Início de Fiscalização foi cientificado em 20/04/2006 (e-fl. 26).

Verifica-se, pois, que os recolhimentos foram espontâneos, ou seja, antes do início do procedimento fiscal (artigo 7º1 do Decreto nº 70.235/1972) e após o desembaraço aduaneiro (artigo 1022 do Decreto-lei nº 37/1966), e, ao contrário do que decidiu a DRJ, a imputação não deveria ocorrer após o encerramento do processo administrativo, mas sim ter sido considerada pela fiscalização no lançamento tributário, uma vez que o recolhimento em Darf consiste, em si, em lançamento tributário por homologação, de acordo com o artigo 150 do CTN.1

Neste sentido, a recorrente elaborou em sua peça recursal a imputação de pagamentos, a qual deve ser submetida à autoridade fiscal para verificação de sua legitimidade.

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal efetue a imputação proporcional dos valores recolhidos aos débitos originais lançados, de acordo com os Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/2005 e PGFN/CAT nº 74/2012, demonstrando eventual saldo devedor original dos tributos.

O resultado da diligência acima determinada na resolução, foi juntado ao processo às e-fls. 274/288, do qual foi devidamente intimada a recorrente que manifestou-se sobre o mesmo por meio de petição de e-fls. 296, acatando expressamente o apontado no relatório da diligência.

Passo seguinte o processo retornou ao E. CARF e, na forma regimental, foi distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Recurso Especial

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-009.295, de 22/09/2020, assim ementado:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 29/10/1999, 11/11/1999, 24/11/1999, 25/02/2000

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALIDADE.

A fiscalização lançou o crédito tributário com os acréscimos legais no auto de infração pela inadimplência do Regime de Drawback. Não se vislumbra qualquer nulidade, pois todos os requisitos formais e materiais exigidos legalmente foram observados no lançamento de ofício, consubstanciada no art. 142 do CTN.

Consta do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que a multa de ofício seja calculada nos termos do relatório de diligência (e-fls. 274/288).

O apelo (fls. 100 a 200), cuja admissibilidade ora se analisa, suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à configuração da denúncia espontânea no regime aduaneiro Drawback. Para tanto, indica como paradigma os acórdãos de nºs 9303-010.040.

Em seu Recurso Especial, A Fazenda Nacional suscita divergência quanto à configuração de denúncia espontânea no regime aduaneiro de drawback, apontando, como paradigma, o **Acórdão nº. 9303-010.040**.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que restou demonstrada a divergência de interpretação, tendo o despacho de admissibilidade, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, trazido as seguintes considerações sobre a demonstração de divergência:

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

Sufragando as conclusões da Resolução n.º 3302-000.774, a decisão recorrida considerou que o contribuinte procedeu a recolhimentos em datas anteriores ao início do procedimento fiscal. Com base nessa consideração, concluiu que o contribuinte estava em espontaneidade, razão pela qual tinha a possibilidade de adimplir suas obrigações com acréscimos legais devidos em procedimento espontâneo.

O Acórdão indicado como paradigma n.º 9303-010.040 está assim ementado:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 01/01/1999

DRAWBACK SUSPENSÃO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 156.

No regime de drawback, modalidade suspensão, o teimo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade do recurso especial de divergência está condicionada à demonstração de que outro Colegiado do CARF ou dos extintos Conselhos de Contribuintes, julgando matéria similar, tenha interpretado a mesma legislação de maneira diversa da assentada no acórdão recorrido.

In caso, a decisão recorrida não tratou de matéria contestada, consequentemente não há que se falar divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas, que não atraem incidências específicas, cada qual regida por legislação própria.

DRAWBACK SUSPENSÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A legislação tributária não admite a ocorrência da denúncia espontânea no regime especial de Drawback, tendo em vista que o ato concessório assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia do artigo 138 do CTN. Somente admite a ocorrência da denúncia espontânea se o Contribuinte realizar o recolhimento dos tributos dentro de 30 dias após o vencimento do prazo para exportação dos produtos.

A decisão considerou que, em regra, a legislação tributária não admite a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, haja vista que "...o ato concessório assemelha-se a contrato de direito privado que ocorrendo a inadimplência não pode ser obstada pela denúncia do artigo 138 do CTN." Aduziu que somente se admite a configuração de denúncia espontânea, em caso de descumprimento do compromisso de exportação, se o recolhimento dos tributos que deixaram de ser recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro de importação forem pagos em 30 dias do vencimento do prazo para a exportação dos produtos.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

O dissídio interpretativo emerge quando se constata que, enquanto a decisão recorrida entendeu que, para a configuração da denúncia espontânea, basta que os recolhimentos sejam feitos em qualquer prazo, desde que anteriormente ao início do procedimento fiscal, o acórdão paradigma assentou que, regra geral, o instituto não é aplicável no regime aduaneiro especial, excetuando os casos em que o recolhimento dos tributos suspensos ocorra no prazo de 30 dias do término do prazo para exportação dos produtos.

Divergência jurisprudencial bem caracterizada.

Intimado (e-fl. 375), o sujeito passivo apresentou contrarrazões extemporâneas (e-fl. 378), razão pela qual não serão conhecidas.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, mas não deve ser conhecido, tendo em vista a ausência de similitude fática e normativa das situações apreciadas nas decisões apontadas como divergentes.

Com efeito, enquanto o aresto recorrido trata de caso relacionado a **pagamento espontâneo**, antes do início de procedimento fiscal, e os pressupostos para a constituição da multa de ofício de 75% - principalmente à luz dos arts. 44 e 47 da Lei nº. 9.430/96, e art. 7º do Decreto nº. 70.235/72 -, a decisão paradigma se volta à questão genérica de saber se seria aplicável a **denúncia espontânea**, nos casos de inadimplemento de drawback, para pagamentos posteriores a trinta dias do prazo para exportação.

Compulsando o acórdão paradigma, constata-se que não há qualquer discussão acerca da questão central analisada pelo colegiado *a quo* – tanto em sua resolução quanto no acórdão após a diligência -, em especial sobre os pressupostos para a aplicação da multa de ofício de 75% em face de **pagamento espontâneo**.

Nem sequer temos, na decisão paradigma, os contornos fáticos suficientes para esclarecer se a atuação ali apreciada versa sobre multa de mora, multa de ofício ou ambas: há, como dito, uma cognição ampla no paradigma sobre os pressupostos de aplicação da denúncia espontânea aos casos de drawback, sem qualquer referência específica às condições para a aplicação da multa de ofício ou à legislação fundamental analisada no caso discutido no presente processo.

Para deixar clara a matéria discutida no acórdão paradigma, importa trazer as considerações consignadas na Resolução nº 3302-000.774, de 23/07/2018, (destaquei partes):

Constata-se na peça recursal que a recorrente não pugnou pela aplicação de denúncia espontânea, mas sim pela imputação dos valores recolhidos espontaneamente aos débitos devidos, para se verificar a extinção dos créditos tributários, o que impediria a constituição com multa de ofício de 75%.

Entendo que a alegação é procedente. O prazo de trinta dias fixado no inciso I do artigo 342 do RA/2002 serve como garantia para o contribuinte poder pagar os tributos vencidos e com acréscimos legais, sem que sofra a penalidade de ofício, decorrente de eventual fiscalização.

Assim, se ocorresse uma fiscalização antes do vencimento de tal prazo, o contribuinte ainda poderia efetuar os recolhimentos dos tributos vencidos com multa de mora e juros de mora. Porém, após este prazo, fica sujeito à ação fiscal e, conseqüentemente, a lançamento de ofício com multa de ofício.

A multa de ofício não passa a compor o crédito tributário a ser pago pela recorrente de forma espontânea, após o prazo de trinta dias. Seu fato gerador, previsto no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, surge nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, verificados por ocasião do início da ação fiscal, quando o contribuinte perde sua espontaneidade (artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972).

Ressalta-se que ambas penalidades são devidas no caso de falta de pagamento do tributo em seu prazo de vencimento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (redação vigente à época dos fatos)

[...]

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.

A aplicação de uma ou outra depende da modalidade de lançamento e da existência da condição de espontaneidade do contribuinte. O artigo 47 da Lei nº 9.430/1996 identifica esta diferenciação entre **acréscimos legais devidos em procedimentos espontâneos e de ofício**:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de **procedimento espontâneo**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Destarte, para aplicação da multa de ofício, é necessário que o lançamento seja de ofício e que haja falta de pagamento, não sendo cabível, portanto, exigir que o contribuinte efetue os recolhimentos de forma espontânea, incluindo a multa de ofício, ainda que posterior ao prazo estipulado para cumprimento da obrigação, pois estar-se-ia diante de lançamento por homologação e não de ofício, além de ser um procedimento espontâneo.

Salienta-se que a falta de pagamento de multa de mora era fato gerador de aplicação da referida multa na modalidade isolada, tendo sido, entretanto, revogada pela Lei nº 11.488/2007.

Concluindo, estando em espontaneidade, o contribuinte pode adimplir suas obrigações com acréscimos legais devidos em procedimento espontâneo, o que foi o, aparentemente, efetuado pela recorrente. De fato, constata-se que as datas de recolhimento vão de 20/09/2002 a 08/09/2004, portanto, anteriores ao início do procedimento fiscal, cujo Termo de Início de Fiscalização foi cientificado em 20/04/2006 (efl.26).

Verifica-se, pois, que os recolhimentos foram espontâneos, ou seja, **antes do início do procedimento fiscal** (artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972) e após o desembaraço aduaneiro (artigo 1022 do Decreto-lei nº 37/1966), e, ao contrário do que decidiu a DRJ, a imputação não deveria ocorrer após o encerramento do processo administrativo, mas sim ter sido considerada pela fiscalização no lançamento tributário, uma vez que o recolhimento em Darf consiste, em si, em lançamento tributário por homologação, de acordo com o artigo 150 do CTN.

Neste sentido, a recorrente elaborou em sua peça recursal a imputação de pagamentos, a qual deve ser submetida à autoridade fiscal para verificação de sua legitimidade.

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal efetue a imputação proporcional dos valores recolhidos aos débitos originais lançados, de acordo com os Pareceres PGFN/CDA nº 1.936/2005 e PGFN/CAT nº 74/2012, demonstrando eventual saldo devedor original dos tributos. Ao final, facultar o prazo de trinta dias para manifestação da recorrente, nos termos do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

O voto condutor do **Acórdão nº. 3302-009.295**, de 22/09/2020, seguindo os fundamentos da resolução e aplicando os resultados da diligência, trouxe as seguintes ponderações (destaquei partes):

Em petição de manifestação sobre o resultado da diligência acima transcrito, a recorrente concordou expressamente com as conclusões trazidas no relatório, requerendo o envio do processo ao E. CARF para continuidade do julgamento.

Pois bem. Conforme se depreende do acima exposto, a controvérsia cinge-se sobre a possibilidade de aplicação de multa de ofício, penalidade prevista, tendo em vista o não recolhimento dos tributos em seu vencimento.

Para a recorrente a princípio, dentro do prazo estabelecido pela legislação a época aplicada ao caso, teria recolhido os tributos, fato esse que ilidiria a aplicação da multa, objeto do auto de infração.

Entretanto, conforme restou comprovado pela diligência, cujo resultado foi expressamente aceito pela recorrente, restaria um saldo a recolher dos tributos devidos, relacionados às DIs 99/1013937-5 e 00/0171195-9, motivo pelo qual, persistem os **motivos para o lançamento da multa de ofício.**

Desta forma, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que a multa de ofício seja calculada tendo em vista o saldo de imposto a recolher, nos termos do relatório de diligência de e-fls. 274/288.

Dos excertos transcritos – tanto da resolução quanto do acórdão recorrido -, fica claro que a discussão travada no presente processo é diversa daquela apreciada no aresto paradigma: discute-se aqui a legislação tributária prevista nos arts. 44 e 47 da Lei nº. 9430/96, art. 7º do Decreto nº. 70.235/72, em especial, os pressupostos para aplicação da multa de ofício em face de pagamento espontâneo, questões não abordadas no paradigma.

Diante de tais dessemelhanças fáticas e normativas, não há como se estabelecer uma base de comparação para fins de dedução de divergência jurisprudencial, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por **não conhecer do** Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães