



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

Processo nº 16327.002269/2003-39
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-007.654 – 3ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria CIDE - Falta de recolhimento
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CABOT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2001, 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE.

Caracterizada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente 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-se de recurso especial por contrariedade à lei interposto pela FAZENDA NACIONAL (e-fls. 1.173 a 1.185) com fulcro no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria n.º 147/2007, e no art. 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da sua interposição, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3201-00.198** (e-fls. 1.155 a 1.168) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 18 de junho de 2009, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2001, 2002

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA - INAPLICABILIDADE. Caracterizada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

A discussão dos presentes autos tem origem em auto de infração (e-fls. 1.055 a 1.060) lavrado em face da Contribuinte, por meio do qual lhe é imputada a infração tributária de falta de recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, em razão de remessas de valores ao exterior, a título de “royalties e assistência técnica-exterior”, nos anos-calendário de 2001 e 2002.

Por ocasião do julgamento da impugnação, a DRJ (e-fls. 1.109 a 1.121) considerou o lançamento procedente apenas em parte, mantendo a cobrança da CIDE e excluindo a multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) por aplicação da retroatividade benigna, consoante bem sintetizado pela Turma *a quo*:

[...]

Inicialmente a controvérsia travada nos autos, cingia-se a lançamento de ofício, em razão da falta/insuficiência de recolhimento da CIDE relativos aos meses de abril, maio, junho de 2001 e novembro de 2002, bem como em virtude do contribuinte não ter adicionado a multa moratória aos pagamentos da CIDE, referentes aos períodos de agosto, setembro,

novembro, dezembro de 2001 e janeiro, março, maio, junho e novembro de 2002.

A decisão ora recorrida afastou o lançamento por falta de recolhimento de CIDE dos meses de abril, maio e junho de 2001, por entender legítima a dedução do crédito prevista no art. 4º, § 1º, incisos I, "a" e II, da MP nº 2.062-63/2001.

E quanto ao mês de novembro, este foi efetivamente pago pelo contribuinte, como se observa no demonstrativo As fls. 1092/1093.

No que tange a multa de ofício a r. decisão recorrida exonerou integralmente a parcela da multa isolada referente ao mês de novembro de 2002, pois constatou que esta fora paga na data de vencimento, não incorrendo, portanto, a multa de mora.

Após estas considerações iniciais, a controvérsia travada nos autos cuida somente da não inclusão da multa de mora nos recolhimentos efetuados a título da CIDE, referentes aos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2001 e janeiro, março, abril, maio e junho de 2002.

[...]

Nessa oportunidade, provido o recurso voluntário da Contribuinte, a Fazenda Nacional insurge-se quanto à conclusão do acórdão recorrido pela exoneração de multa de mora diante da ocorrência da denúncia espontânea, alegando violação à legislação tributária pertinente ao tema, sobretudo ao artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho s/nº, de 25/06/2015 (e-fls. 1.193 a 1.195), proferido pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

A Contribuinte, embora tenha sido devidamente intimada (e-fl. 1.201), não apresentou contrarrazões ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial por contrariedade à lei interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/07, vigente à época, devendo, portanto, ter prosseguimento.

Mérito

A controvérsia gravita em torno da exclusão da multa de mora ante o pagamento da CIDE pelo Contribuinte e, por conseguinte, tendo restado caracterizada a ocorrência da denúncia espontânea, consoante art. 138 do CTN.

O presente processo administrativo tem origem em lançamento de ofício, em razão da falta/insuficiência de recolhimento da CIDE relativos aos meses de abril, maio, junho de 2001 e novembro de 2002, bem como em virtude de a Contribuinte não ter adicionado a multa moratória aos pagamentos da CIDE, referentes aos períodos de agosto, setembro, novembro, dezembro de 2001 e janeiro, março, maio, junho e novembro de 2002.

No julgamento da impugnação, a DRJ afastou o lançamento por falta de recolhimento de CIDE dos meses de abril, maio e junho de 2001, por entender legítima a dedução do crédito prevista no art. 4º, § 1º, incisos I, "a" e II, da MP nº 2.062-63/2001. No que concerne ao mês de novembro, o mesmo foi pago pela Contribuinte, consoante demonstrativo colacionado às e-fls. 1.092 e 1.093 dos autos. Além disso, exonerou a multa isolada do mês de novembro de 2002, pois constatou que a mesma foi paga na data do vencimento, não incorrendo na multa de mora.

No seguir do processo, a Turma *a quo*, ao julgar o recurso voluntário, entendeu por afastar a exigência da multa de mora face a denúncia espontânea da CIDE, com os devidos acréscimos legais, pela Contribuinte, com fundamento nos seguintes termos, *in verbis*:

[...]

Após estas considerações iniciais, a controvérsia travada nos autos cuida somente da não inclusão da multa de mora nos

recolhimentos efetuados a título da CIDE, referentes aos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2001 e janeiro, março, abril, maio e junho de 2002.

Aduz o contribuinte, em seu Recurso Voluntário, que a multa de mora não deve ser aplicada, pois efetuou o pagamento de suas obrigações tributárias antes de qualquer procedimento administrativo, caracterizando, portanto, a denúncia espontânea.

Alega, ainda, sobre a impossibilidade da exigência do juros Selic, haja vista que esta não tem seus limites definidos em lei, bem como inexistência de previsão constitucional de outorga a órgãos do Poder Executivo para a sua regulamentação.

Após esta breve síntese dos fatos passo a analisar a presente contenda.

Para a resolução da lide, imperioso verificar a inaplicabilidade da multa de mora, quando caracterizada a denúncia espontânea.

Com efeito, dispõe o artigo 138, do Código Tributário Nacional dispõe, in verbis:

"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."

[...]

Assim, pelo exposto, a denúncia espontânea é um instituto que permite ao contribuinte a exclusão: de qualquer penalidade. Quanto ao termo "penalidade", há controvérsia, uma vez que há quem faça distinção entre multas fiscais e moratórias, por entenderem que estas últimas teriam caráter indenizatório.

Todavia, esse não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consoante se depreende da ementa transcrita abaixo:

"DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento dos recursos repetitivos REsp n. 962.379 e REsp 886.462, reafirmou o entendimento assentado pela Corte no sentido de que não existe denúncia espontânea quando o pagamento se referir a tributos já noticiados pelo contribuinte por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICM — GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei e pagos a destempo. Considera-se que, nessas hipóteses, a simples declaração é apta a constituir o crédito tributário, sendo desnecessário, para tanto, o lançamento, de modo que, constituído o crédito tributário, o seu

recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN.

2. Contudo, in casu, o acórdão recorrido, com fundamento na prova dos autos, concluiu pela configuração da denúncia espontânea, porquanto não vislumbrou indicio algum de que "realmente tenha havido declaração dos tributos anteriormente ao pagamento" ou de que o débito fora objeto de parcelamento.

3. Conclusão baseada em premissa fática cuja revisão é vedada a esta Corte por força do óbice da Súmula 7/STJ.

4. Assim, não havendo comprovação da ocorrência de parcelamento ou prévia declaração pelo contribuinte, configura-se a denúncia espontânea, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação; em razão da confissão da dívida acompanhada de seu pagamento integral ter ocorrido em momento anterior a qualquer ação fiscalizatória ou processo administrativo.

5. No que tange à natureza da multa cujo perdão está previsto no artigo 138 do CTN, a jurisprudência desta Corte já assentou que, não havendo, no dispositivo legal, nenhuma distinção entre multa punitiva e moratória, ambas devem ser excluídas quando do reconhecimento da denúncia espontânea. Precedentes.

6. Recurso especial não-provido."

(REsp 1062139/PR /Relator (a): Ministro BENEDITO GONÇALVES /Data de Julgamento 11/11/2008/ Data de publicação: DJe 19/11/2008.)

Depreende-se do excerto acima que para o STJ, a multa de mora não pode ser exigida em sede de denúncia espontânea, por falta de previsão legal, já que não há na legislação (art. 138 do CTN) distinção entre multa punitiva e moratória. Por outro lado, é pacífico o entendimento da Corte quanto às causas excludentes da "espontaneidade", tais como a declaração do débito por meio de DCTF's, Gias e semelhantes, bem como o parcelamento.

Nesse mesmo sentido, outros acórdãos do Superior Tribunal de Justiça:

"RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE.

1. Em regra, a denúncia espontânea é aplicada para qualquer tributo, independentemente da sua forma de lançamento. Entretanto, quando houver declaração do contribuinte e, só após, em atraso, for efetuado o pagamento da dívida, não há que se falar na sua caracterização, uma vez que já constituído o crédito tributário.

2. A tese do recorrente, de que a denúncia espontânea não poderia ser aplicada aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não pode aqui ser aplicada, uma vez que não

restou evidenciada a circunstância de ter o contribuinte previamente declarado o tributo e, em seguida, efetuado o pagamento em atraso. Sem essa premissa fática, impossível aplicar a jurisprudência pleiteada pelo INSS.

Incide o óbice da Súmula 7/STJ para não conhecer do recurso especial quanto a esse ponto.

3. A expressão "multa punitiva" é até pleonástica, já que toda multa tem por objetivo punir, seja em razão da mora, seja por outra circunstância, desde que prevista em lei. Dai, a jurisprudência deste Superior Tribunal ter-se alinhado no sentido de que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer espécie de multa, e não só a "punitiva", como quer o recorrente.

4. Recurso especial conhecido em parte e não provido."

(REsp 957036/SP — Relator ministro Carlos Meira/ Data de Julgamento: 26/08/2008 — Publicado DJe 25/09/2008)

"TRIBUTÁRIO —DENÚNCIA ESPONTÂNEA — ART. 138 DO CTN — CONFISSÃO ESPONTÂNEA — PAGAMENTO INTEGRAL AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO — EXCLUSÃO DA MULTA — POSSIBILIDADE.

1. Ausente qualquer procedimento administrativo anterior a confissão do contribuinte, que paga o tributo, acompanhado dos juros de mora, de forma integral, cabível o afastamento da multa moratória.

2. Recurso especial não provido." (g.n.)

(REsp 957215 / SP/ Relator(a) Ministra Eliana Calmon / Data de Julgamento 05/08/2008 / Publicado DJe 01/09/2008)

O mesmo entendimento é adotado pelo Conselho dos Contribuintes:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN - ART. 138). MULTAS DE OFÍCIO E MORATORIA. CIDE

Configurada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

(Acórdão 302-37.525, Recurso 129.541 — Relator Luis Antonio Flora)"

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTAS DE OFÍCIO E MORATORIA. CTN - ART. 138.

Configurada a espontaneidade da denúncia da infração pelo sujeito passivo, acompanhada do pagamento do tributo devido acrescido dos juros de mora, é afastada a aplicação de multas, de ofício ou moratória, de conformidade com o art. 138 do CTN. Precedentes do STJ.

RECURSO PROVIDO POR MAIORIA."

(Acórdão 302-35.278, Recurso 124.238, Relator: Paulo Roberto Cucco Antunes)" (g.n.)

Podemos concluir, pois, que não incorre multa de mora quando configurada a denúncia espontânea.

In casu, o próprio contribuinte confessa em sua impugnação (fl. 1059) que realizou em atraso o pagamento dos seus débitos tributários, referentes aos meses de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2001, bem como de janeiro, março, abril, maio e junho de 2002, conforme comprovam as cópias das respectivas DARF's de fls. 994, 996,, 999, 1001, 1016, 1005, 1007 e 1009.

Entretanto, observo que todas as DARF's foram pagas em 30.07.2002, enquanto o procedimento fiscal teve início em 16.09.2002, ou seja, o contribuinte efetuou o pagamento dos débitos antes de qualquer ação fiscal, configurando, assim, a denúncia espontânea.

Nessa esteira, quanto a incidência da multa de mora na hipótese de haver denúncia espontânea, considerando-se ainda o que dispõe o artigo 138 do Código Tributário Nacional, nota-se que este exige o pagamento do principal, acrescido de juros de mora, nada dispondo sobre a inclusão da multa moratória.

Por todo exposto, entendo que o Auto de Infração ora combatido não deverá subsistir, uma vez que não incide multa de mora no pagamento de tributo pago a destempo, quando realizado antes de qualquer procedimento fiscal.

[...]

Por todo exposto, dou PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer a IMPROCEDÊNCIA TOTAL DO LANÇAMENTO.

[...]

Tendo sido efetuada a confissão do tributo, no caso a CIDE, seguida do respectivo pagamento com os acréscimos legais, deve ser reconhecido o instituto da denúncia espontânea, para fins de exclusão da multa punitiva, no caso, a multa de mora. Para corroborar

a assertiva, pertinente ainda transcrever ementas de julgados proferidos pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DEPÓSITO JUDICIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (ART. 138 DO CTN). NÃO CONFIGURAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO INTEGRAL.

1. Recurso especial no qual se discute se a realização do depósito judicial integral do débito tributário eventualmente devido, antes de qualquer procedimento do Fisco tendente à sua exigência, configura denúncia espontânea, em face do que dispõe a Lei 9.703/98, que vincula os valores depositados à Conta Única do Tesouro Nacional.

2. A jurisprudência desta Corte já se pacificou no sentido de que apenas o pagamento integral do débito que segue à sua confissão é apto a dar ensejo à denúncia espontânea. Precedentes: REsp 895.961/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 20/09/2010; AgRg no AREsp 13.884/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 08/09/2011; AgRg nos EDcl no REsp 1167745/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/05/2011.

3. É pressuposto da denúncia espontânea a consolidação definitiva da relação jurídica tributária mediante confissão do contribuinte e imediato pagamento de sua dívida fiscal. Em face disso, não é possível conceder os mesmos benefícios da denúncia espontânea ao débito garantido por depósito judicial, pois, por meio dele subsiste a controvérsia sobre a obrigação tributária, retirando, dessa forma, o efeito desejado pela norma de mitigar as discussões administrativas ou judiciais a esse respeito.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1131090/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 19/09/2013)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTÁRIO. RECONHECIMENTO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AFASTAMENTO DA MULTA MORATÓRIA. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO.

NÃO OCORRÊNCIA.

1. Os embargos declaratórios são cabíveis quando houver contradição nas decisões judiciais ou quando for omitido ponto sobre o qual se devia pronunciar o juiz ou tribunal, ou mesmo correção de erro material, na dicção do art. 1.022 do CPC/2015.

2. O acórdão impugnado não foi omissivo nem contraditório, pois decidiu expressamente que não é devida a multa de mora quando caracterizada a denúncia espontânea, o que se verifica na hipótese em que a embargada

efetuiu o pagamento dos tributos e contribuições anteriormente à apresentação da DCTF.

3. Como assinalado no acórdão embargado, ao julgar o REsp 1.149.022/SP sob o rito dos recursos repetitivos, concluiu o e. Ministro Luiz Fux 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".

4. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no AgInt no REsp 1229965/RJ, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2016, DJe 29/08/2016)

Nacional. Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello