



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

Processo nº 10070.001762/2006-57
Recurso nº 160.989 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.680 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria COFINS
Recorrente TELEMAR S/A
Recorrida DRJ - Rio de Janeiro II/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 1997, 1998, 1999

DENUNCIA ESPONTÂNEA. DÉBITO DECLARADO REGULARMENTE E PAGO FORA DO PRAZO DE VENCIMENTO. MULTA DE MORA. EXIGÊNCIA.

A denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados regularmente pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ).

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (relatora), José Antonio Francisco e Alexandre Gomes, que davam provimento. O conselheiro Gileno Gurjão Barreto acompanhou o redator designado pelas conclusões. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS – Relatora.

EDITADO EM: 19/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição, protocolado em 06/11/06, de valores recolhidos entre junho/1997 a fevereiro/1999 a título de multa moratória, conforme planilha de fl. 12 e DARF de fls. 15/32. O pedido foi realizado com base no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN.

Por retratar a realidade dos fatos peço vênica para transcrever trecho do relatório da decisão de primeira instância administrativa, a saber:

“A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro – Derat/RJ, por meio do Despacho Decisório de 23 de novembro de 2004, fl. 44, que tem por base o Parecer Conclusivo nº 203, de 18 de novembro de 2004 (fls. 42/43), indeferiu o pedido de restituição, protocolizado em 03/05/2002, fl. 03, por inexistência de previsão legal, uma vez que a denúncia espontânea de infração fiscal não exclui o pagamento dos juros e da multa moratória, os quais têm índole indenizatória e são destituídos de caráter punitivo.

Irresignada, a Interessada impugnou o despacho decisório em 23/02/2005, conforme manifestação de inconformidade de fls. 48/66, alegando, em síntese, que:

*1) o artigo 138 do CTN, combinado com a jurisprudência pacífica pátria, tanto judicial (STJ), quanto administrativa (Conselhos de Contribuintes), são categóricos ao estatuir que **no caso de denúncia espontânea, excluir-se-á o montante devido a título de multa moratória sobre o indébito tributário;***

2) a distinção entre multas fiscal moratória e multa fiscal punitiva é descabida, porquanto a função da multa moratória é e sempre foi, de fato, punir o inadimplemento, e não remunerar o capital – que seria função dos juros – nem, muito menos, recompor o valor real da moeda – o que viria a ser feito pela correção monetária;

3) o artigo 134 do CTN ao estipular os atos e omissões que acarretam a transferência da responsabilidade tributária aos terceiros ali elencados, prescreve, em seu parágrafo único, que o disposto naquele artigo – no que tange às penalidades – só se aplica às de caráter moratório; tratando a multa moratória como genuína penalidade;

4) é nesse sentido o disposto no artigo 59 da Lei nº 8383/1991 que determinou a aplicação da multa de mora de 20% caso o tributo não tenha sido pago até a data do seu vencimento, e a partir de 01/01/1995 os tributos não pagos no vencimento seriam acrescidos de multa de mora aplicada conforme determinação do artigo 84 da Lei nº 8981/1995.

5) A partir de 01/01/1997, os débitos seriam acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, limitado ao valor de 20%, conforme modificação introduzida pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/1996;

6) na espécie, não ocorre o fenômeno da sanção punitiva, eis que o contribuinte denunciou seu débito espontaneamente, nos termos do artigo 138 do CTN;

7) o disposto no artigo 4º do Decreto-lei nº 1.042/1969 não se aplica à presente discussão em face da expressa previsão constante do CTN que, com o condão de lei complementar, sufraga qualquer disposição de norma hierarquicamente inferior, devendo ser totalmente desconsiderada a sua menção, tendo em vista sua inaplicabilidade;

8) a taxa Selic tem dupla função: a de corrigir monetariamente as diferenças inflacionárias e a de agregar a taxa de juros oficial para todos os tributos federais;

9) nada justifica efetuar a reparação do tributo em duplicidade, pois uma vez aplicada à taxa Selic ao tributo, torna a multa de mora na realidade uma multa inaplicável à espécie, pois configurada denúncia espontânea, não há que se falar em sanção punitiva. O custo financeiro decorrente do atraso no pagamento, bem como a correção de perdas inflacionárias, são reparadas com o uso da taxa Selic, não havendo espaço para a imposição de qualquer multa ou outra sanção punitiva;

10) considerando que a manifestação de inconformidade que apresenta deve ser recebida no seu efeito suspensivo e que a decisão recorrida defende o indeferimento de suas pretensões, necessária se faz a suspensão de qualquer ato tendente à cobrança dos valores a serem compensados no período entre o deferimento do pedido de restituição e homologação da declaração de compensação e o julgamento da presente manifestação de inconformidade perante à DRJ.

Face aos fatos aqui apresentados, requer a reforma do despacho decisório a fim de garantir o direito líquido e certo para que lhe sejam restituídos os valores indevidamente recolhidos.”

Após analisar as razões apresentadas, a Quarta Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro II proferiu o acórdão nº 13-17.312 (fls. 94/101) da seguinte forma ementada:

“PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Indefere-se o pedido de restituição de multa de mora recolhida juntamente com pagamento espontâneo de tributo ou contribuição, uma vez que a sanção moratória está fundada na legislação tributária em plena vigência, não se podendo admitir, no caso, os efeitos decorrentes do art. 138 do CTN.”

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 115/126) por meio do qual reiterou as alegações trazidas em seu recurso de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora **Fabiola Cassiano Keramidas**

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele conheço.

A única matéria em discussão refere-se à possibilidade de restituição dos valores recolhidos a título de multa de mora em procedimento de denúncia espontânea realizada pela Recorrente.

A v. decisão recorrida entende que a multa de mora não tem característica punitiva, mas moratória e, portanto, não está sujeita ao benefício da denúncia espontânea.

Conforme se verifica dos fatos, os 18 valores recolhidos em atraso pela Recorrente o foram antes de qualquer procedimento fiscal e, antes da apresentação de DCTF - **(i)** em 16 casos houve ao pagamento e apresentação da DCTF Complementar e **(ii)** em 2 casos a declaração foi realizada na própria DCTF Original, uma vez que o pagamento foi realizado antes do prazo regulamentar de apresentação da DCTF - *in verbis*:

Trecho do Recurso Voluntário – Fls. 124 – Vol. II

“ Destaque-se que, nos casos de nº 02 a 17 do quadro acima, os débitos que dão origem as multas só foram declarados em DCTF complementar em 24.12.98, quando já devidamente quitados desde 11.11.98 (débitos de COFINS) e 13.11.98 (débitos de PIS).

Já no caso do débito de nº 01, tem-se que este foi declarado direto na DCTF originária, ou seja, não foi objeto de DCTF complementar. Contudo, mesmo neste caso, o pagamento ocorreu antes da declaração do débito, pois a DCTF do período

(terceiro trimestre) foi entregue em 16.10.07, ao passo que o débito foi pago em 26.06.97.

Por fim, no caso do débito de nº 18, apesar de também ter sido incluído na DCTF original (e não em complementar), tem-se que o pagamento igualmente ocorreu antes da declaração, pois a mesma foi entregue em 28.03.99 (quarto trimestre), sendo que o débito foi pago em 26.02.99.”

Trata-se, portanto, de denúncia espontânea – devidamente seguida de pagamento – de valores ainda não declarados (ou lançados) pelo contribuinte.

Inicialmente registro meu entendimento pessoal acerca da possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, independe de o tributo ter ou não sido declarado pelo contribuinte antes do pagamento.

Para tal entendimento, concluo que ambas as multas (moratória e punitiva) possuem caráter punitivo. Parece-me que a distinção entre “multa moratória” e “multa punitiva” na simples intenção de retirar o caráter punitivo da multa moratória é inaplicável à espécie.

Aceitar tal afirmação, a meu ver, seria asseverar que a MULTA de mora NÃO É SANÇÃO ou penalidade (?!), mas sim uma forma de indenização. Ora, vejamos o que dizem os dicionários a respeito do vocábulo MULTA:

“Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa:

Multa: Ato ou efeito de multar 1. Rubrica: termo jurídico. Sanção pecuniária.

Dicionário Michaelis:

Multa: 1 Ato ou efeito de multar; coima, pena pecuniária a quem infringe leis ou regulamentos. 2 Condenação, pena.”

Ora, multa nada mais é do que SANÇÃO. A multa é, sem dúvida, uma penalidade. Sanção punitiva é puro pleonismo. Afinal, toda sanção é conceitual e literalmente uma punição. E ainda que se pretenda realizar uma digressão sobre a multa moratória ser ou não uma sanção compensatória, será, ainda assim, uma sanção. Ou seja, a multa moratória – ainda que se pretenda qualificá-la de qualquer outra forma – sempre será uma sanção, uma punição.

A este respeito, destaca-se que a sanção, enquanto meio coercitivo, é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular diretamente um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe.

Logo, sendo a sanção a consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, então, a natureza da sanção está diretamente relacionada com a natureza da norma jurídica desobedecida, melhor dizendo, com o ilícito que tenta impedir.

No caso da multa moratória, busca-se reprimir o atraso no pagamento dos tributos, penalizando o contribuinte pelo descumprimento da obrigação de recolher o tributo na data legalmente estipulada.

Nada tem, portanto, a multa moratória de caráter compensatório. É pura e simplesmente uma sanção aplicada em razão de o contribuinte ter-se colocado em estado de mora, frente ao dever jurídico de pagar o tributo. O Estado não aplica a multa moratória para se ver indenizado ou compensado de um delito do contribuinte.

Indenizações são devidas quando há patrimônio a ser restabelecido, recomposto, em razão de determinado comportamento que ofendeu de alguma forma este patrimônio.

No caso de tributos esta recomposição patrimonial é efetuada por meio da cobrança dos juros moratórios – este sim com função de restabelecer o patrimônio do Estado, em razão do atraso no pagamento (recomposição monetária do valor devido, e pago em atraso).

Tanto assim que os juros moratórios não são afastados quando o pagamento da denúncia espontânea é efetuado – justamente porque afasta-se as multas, mas não se afasta a recomposição da moeda, que não decorre de responsabilidade, tampouco se relaciona à infração, mas ao mero atraso no pagamento, que deve ser compensado.

Neste sentido, destaca-se o voto proferido pelo Ministro Castro Meira, em decisão que asseverou que a denúncia espontânea exclui a incidência de qualquer tipo de multa, verbis:

“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. Daí, 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”. (Recurso Especial nº 1.029.364, Relator Min. Castro Meira, julgamento em 03/04 2008)

Em virtude destes argumentos é que, no entender desta julgadora, o art. 138 do CTN é claro ao afastar a responsabilidade por infrações e, portanto, a aplicação de quaisquer multas – punitivas, compensatórias, indenizatórias, ou quaisquer outras denominações que venham a ser criadas.

Ou seja, tratando-se de multa, qualquer que seja sua classificação – de ofício, isolada, moratória, punitiva, compensatória, indenizatória, etc. – quando se verificar a ocorrência de denúncia espontânea, a multa deverá ser afastada.

Registra-se que pode-se localizar este entendimento dentre os julgados do Superior Tribunal de Justiça, verbis:

“A distinção entre multa moratória e multa punitiva alegada no regimental é completamente desnecessária neste caso, em que, caracterizada a denúncia espontânea, ambas são excluídas.” (Ag Rg no Resp 919.886 – Humberto Martins – DJe 24/02/2010)

“TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CONFISSÃO DA DÍVIDA ACOMPANHADA DO PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138) – CARACTERIZAÇÃO.

1. O contribuinte, ao espontaneamente denunciar o débito tributário em atraso e recolher o montante devido, com juros de mora, ou seja, na integralidade, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fica exonerado de multa moratória.

2. O contribuinte, in casu, pagou o débito, integralmente, antes de qualquer procedimento fiscal, nos termos do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp 936085 / SP, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 18/12/2007)

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONFIGURAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. EXCLUSÃO. PRECEDENTE: RESP. 907.710/SP.

(...) 4. Relativamente à natureza da multa moratória, esta Corte já se pronunciou no sentido de que “o Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória; no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138 (...)” (REsp 169877/SP, 2ª Turma, Min. Ari Pargendler, DJ de 24.08.1998). Precedente: AgRg nos EREsp 584.558/MG, Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 20.03.2006.” (REsp 905056 / SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 11/12/2007).

Na esteira da posição firmada pelo Superior Tribunal de Justiça a Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF) também já se posicionou pelo afastamento da multa moratória nos casos de denúncia espontânea, verbis:

“MULTAS DE OFICIO E DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O contribuinte faz jus a tal benefício de exclusão da multa, seja de ofício ou de mora, por haver recolhido o imposto mais os juros devidos antes do início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Recurso especial negado.” (Acórdão CSRF/03-04.690, Relator: Carlos Henrique Klaser Filho, DOU de 08.08.2007)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA: A denúncia espontânea de infração, acompanhada do pagamento do tributo em atraso e dos juros de mora, exclui a responsabilidade do denunciante pela infração cometida, nos termos do art. 138 do CTN, o qual não estabelece distinção entre multa punitiva e multa de mora sendo, portanto, inaplicável esta última. Recurso especial da Fazenda Nacional

conhecido e não provido.” (Acórdão CSRF/01-04.863, Relator José Carlos Passuelo, sessão de 16/02/2004).

‘DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO. MULTA DE MORA. INAPLICABILIDADE. Se o débito é denunciado espontaneamente ao Fisco, acompanhado do correspondente pagamento do imposto corrigido e dos juros moratórios, é incabível a exigência de multa de mora, de vez que o art. 138 do CTN não estabelece distinção entre multa punitiva e multa moratória. MULTA DE OFÍCIO. Em decorrência, é descabida a imposição da multa de ofício em face do pagamento do tributo desacompanhado da multa de mora. Recurso especial provido”. (Acórdão CSRF/03-05.102, Relatora Anelise Daudt Prieto, sessão de 06/11/2006)

É do meu entender que, no presente caso, o simples procedimento da Recorrente de declarar o tributo e quitá-lo antes de qualquer procedimento fiscalizatório, seria suficiente para configurar a denúncia espontânea.

Todavia, a despeito de minha opinião pessoal e deste tribunal administrativo ser competente para interpretar a legislação federal, de acordo com o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – os julgadores administrativos são obrigados a aplicar, no julgamentos, as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça no recursos repetitivos, ou seja, julgados nos termos do artigo 543-C do CPC – Código de Processo Civil. **E a questão em análise foi objeto do Recurso Especial nº 962.379, julgado pela Primeira Seção com trânsito em julgado em 30/04/2009, da seguinte forma ementado:**

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS– GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

*2. Recurso especial desprovido. **Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.** (STJ, Recurso Especial nº 962.379 – RS; Rel: Ministro Teori Albino Zavascki; Primeira Seção; trânsito em julgado 30/04/2009 - destaquei)*

Claro está, portanto, que a linha que sigo não foi totalmente acatada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. A ementa mencionada transparece que aquela corte restringiu o “benefício” da denúncia espontânea para os casos em que o tributo não recolhido for pago antes de ser declarado. A questão relevante, portanto, não é a característica

da multa, mas o momento do pagamento e da declaração do tributo, o que ocorreu em primeiro lugar.

Imperioso esclarecer que, para o caso em análise, a conclusão será a mesma, porque conforme esclarecido alhures, **as DCTF's nas quais os débitos foram constituídos/declarados, foram apresentadas posteriormente à quitação do tributo.** Desta forma foi obedecido o entendimento proferido em sede de recurso repetitivo de a denúncia espontânea apenas se aplicar a tributos sujeitos ao lançamento por homologação que ainda não tenham sido declarados.

Diante do exposto, conheço do presente para o fim de DAR-LHE PROVIMENTO, seguindo a orientação proferida pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ – em sede de recurso repetitivo (Resp nº 962.379).

É como voto.

Sala de Sessões, 27 de junho de 2012.

(assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator Designado.

Com as vênias costumeiras, discordo da Ilustre Conselheira Relatora somente em relação aos dois pagamentos realizados antes do prazo regulamentar de apresentação da DCTF, ou seja, os pagamentos de Cofins realizados nos dias 26/06/1997 (R\$ 253.184,58) e 26/02/1999 (R\$ 94.419,56), pelas razões que passo a expor.

A restituição pleiteada refere-se à Cofins dos períodos de apuração de 05/97 e 12/98, cujos vencimentos ocorrem nos dias 10/06/1997 e 08/01/1999, e os pagamentos foram realizado nos dias 26/06/1997 e 26/02/1999, respectivamente.

Os referidos débito foram declarados regularmente nas DCTF do segundo trimestre de 1997 e do quarto trimestre de 1998, apresentadas nos dias 16/10/1997 e 28.03.1999, respectivamente, na forma estabelecida pelo art. 1º da IN SRF nº 65/97, abaixo reproduzido.

Art. 1º A entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, de que trata o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 73, de 19 de dezembro de 1996, relativas aos três primeiros trimestres de 1997, deverá ser efetuada a partir de 18 de agosto de 1997, nos seguintes prazos-limite:

I - primeiro trimestre: até o último dia útil do mês de setembro de 1997;

II - segundo trimestre: até o último dia útil do mês de outubro de 1997;

III - terceiro trimestre: até o último dia útil do mês de novembro de 1997.

Parágrafo único. A entrega da DCTF relativa ao último trimestre de 1997 e aos períodos trimestrais subsequentes será efetuada com observância dos prazos estabelecidos no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 73, de 1996.

O argumento da recorrente de que ocorreu a denúncia espontânea no presente caso está superado no âmbito do Poder Judiciário com a edição, pelo STJ, da Súmula nº 360, abaixo reproduzida:

SÚMULA 360 - O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (destaquei)

Para que não exista nenhuma dúvida sobre o alcance da referido Súmula nº 360, no dia 09/06/2010 o STJ julgou o REsp 1.149.022/SP, pelo rito do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (Recurso Repetitivo a que se refere o art. 62-A do RICARF), para decidir que é devido a multa de mora quando o débito de tributo sujeito a lançamento por homologação for declarado regularmente e pago em data posterior à do vencimento, confirme ementa do respectivo acórdão, abaixo reproduzida.

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. (os grifos são do original)

A dispensa do pagamento da multa de mora, reconhecido pelo STJ na decisão acima referida, somente ocorre quando o débito objeto do pagamento não tiver sido regularmente declarado, ou seja, quando não tiver sido declarado dentro do prazo regulamentar. O fato do prazo para apresentar a DCTF ser posterior ao do vencimento dos débitos de declaração obrigatória não significa que a multa de mora não é devida até a data limite para apresentar a DCTF.

No caso dos autos, os dois débitos foram declarados na DCTF original dentro do prazo regulamentar e os pagamentos foram realizados em data anterior à apresentação das DCTF, porém após o vencimento legal. Nesta hipótese não há que se falar em ocorrência de denuncia espontâneo antes do prazo para a Recorrente declarar o débito pago após a data do vencimento, mas antes do prazo para apresentar a DCTF.

Como concluiu o STJ na súmula e no julgamento do REsp acima citados, estando o débito regularmente declarado, não há que se falar em denuncia espontânea quando o pagamento ocorre a destempo.

Quando aos demais pagamentos, adoto o voto da Ilustre Conselheira Relatora.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito pleiteado neste processo, exceto com relação aos pagamentos realizados nos dias 26/06/1997 (R\$ 253.184,58) e 26/02/1999 (R\$ 94.419,56), cuja multa de mora é devida.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.