



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

Processo nº 10166.013497/00-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.970 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2013
Matéria Restituição
Recorrente Banco Cooperativo do Brasil S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O pagamento realizado posteriormente à constituição do crédito tributário, implica na exigência dos juros de mora. Dever de observância do REsp. nº 886462-RS, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por do art. 62-A, do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado digitalmente

Fábio Nieves Barreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Aduz a recorrente que:

“(…) em 28/04/2000, efetuou pagamento de IRPJ — Imposto Sobre a Renda das pessoas Jurídicas (IRPJ), no montante de R\$ 1.181.715,80 (um milhão cento e oitenta e um mil, setecentos e quinze reais e oitenta centavos), relativo ao período de apuração de 31/12/1999

O montante em questão englobava o principal mais multa de mora, relativa a atraso na quitação de débito do IRPJ, no valor de R\$ 96.509,23 (noventa e seis mil, quinhentos e nove reais e vinte e três centavos), devidamente atualizado pela SELIC.

Ocorre que tal multa de mora foi recolhida equivocadamente, pois, na Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas do ano de 2000, o próprio Contribuinte informou sobre o atraso do pagamento do principal, configurando-se uma situação de denúncia espontânea.”

Em decorrência a recorrente requereu à RFB - Receita Federal do Brasil, em 29/09/2000, a restituição do valor referente à multa de mora indevidamente recolhida.

Tendo o pedido negado, a recorrente ofertou manifestação de inconformidade (fls. 69/71), tempestivamente, que preencheu os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, onde requereu restituição de multa de mora, decorrente de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, CTN.

O pedido foi negado com o fundamento nos artigos 161 e 165, CTN, bem como art. 61, Lei nº 9.430/96 (fls. 96/100).

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls.104/109), aduzindo que em 28/04/2000, efetuou pagamento de IRPJ — Imposto Sobre a Renda das pessoas Jurídicas (IRPJ) no montante de R\$ 1.181.715,80 (um milhão cento e oitenta e um mil, setecentos e quinze reais e oitenta centavos), relativo ao período de apuração de 31/12/1999.

O montante em questão englobava o principal mais multa de mora, relativa a atraso na quitação de débito do IRPJ, no valor de R\$ 96.509,23 (noventa e seis mil, quinhentos e nove reais e vinte e três centavos), devidamente atualizado pela SELIC.

Defende que o equívoco no recolhimento da penalidade, na medida em que formalizou denúncia espontânea, por meio de Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas do ano de 2000, onde informou sobre o atraso do pagamento do imposto. Daí porque a restituição do valor pago indevidamente, nos termos do art. 138 do CTN, é medida que se impõe.

Por fim, diz a recorrente que, para fins de aplicação do art. 138 do CTN, não há distinção entre multa de ofício e multa moratória e que efetivado o pagamento espontâneo do tributo, antes de qualquer procedimento fiscal, não há que se falar em aplicação de multa, como no presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fábio Nieves Barreira

Diz o art. 138, do CTN:

“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.”

O Superior Tribunal de Justiça, REsp. nº 886.462 – RS, rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, interpretando o art. 138 do CTN, decidiu em recurso repetitivo que:

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
(Relator):

1. Não pode ser conhecido o recurso quanto à alegada ofensa ao artigo 23 da Lei 8.906/94, por absoluta falta de prequestionamento, bem assim quanto à ofensa aos artigos 43 e 44 da Lei 9.069/95, por ausência de adequada indicação, nas razões recursais, da questão federal controvertida. Todavia, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade quanto à matéria de que trata o art. 138 do CTN.

2. Sobre a questão da denúncia espontânea, esta 1ª Seção editou a Súmula 360, nos seguintes termos: "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". Entre os precedentes que deram base à edição dessa súmula estão os seguintes:

"TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. (...) 2. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial

para o lançamento. 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. 3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada. 4. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Precedentes. 5. Não configurado o benefício da denúncia espontânea, é devida a inclusão da multa, que deve incidir sobre os créditos tributários não prescritos. 6. Recurso especial provido em parte" (REsp 850.423, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 07.02.08).

TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – AGRAVO REGIMENTAL – (...) DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 DO CTN – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO RECOLHIDO COM ATRASO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – NÃO-CARACTERIZAÇÃO (...) 2. Pacificou-se na Primeira Seção desta Corte o entendimento de que em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido com atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea. 3. Agravo regimental improvido (AgRg nos EResp, 1ª Seção, Min. Eliana Calmon, DJ de 27.11.06).

3. Realmente, a jurisprudência sedimentada na 1ª Seção é no sentido de 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, que dispensa, 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. A propósito, ao julgar o AgRg nos EResp 670.326, de minha relatoria, esta 1ª Seção decidiu o seguinte:

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. 1. A jurisprudência assentada no STJ considera inexistir denúncia espontânea quando o pagamento refere-se a tributo constante de prévia Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei. Considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência (= constitui) do crédito tributário, e, constituído o crédito tributário, o seu recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, não enseja o benefício do art. 138 do CTN (Precedentes da 1ª Seção:

AGERESP 638069/SC, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.06.2005; AgRg nos EREsp 332.322/SC, 1ª Seção, Min. Teori Zavascki, DJ de 21/11/2005). 2. No que se refere especificamente às contribuições sociais declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), cuja apresentação obrigatória está prevista no art. 32, IV, da Lei 8.212/91 (regulamentado pelo art. 225, IV e seus §§ 1º a 6º, do Decreto 3.048/99), a própria Lei instituidora é expressa no sentido de que a referida declaração é um dos modos de constituição do crédito da seguridade social (Lei 8.212/91, art. 33, § 7º, redação da Lei 9.528/97). 3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. 4. Agravo regimental a que se nega provimento" (DJ de 01.08.06).

No mesmo sentido decidiu a Seção no julgamento do AgRg nos EREsp 638.069, com a seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

1. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). É pressuposto essencial da denúncia espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. 2. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (= constituir) do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. 3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. 4. Nesse entendimento, a 1ª Seção firmou jurisprudência no sentido de que o recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, de tributo anteriormente declarado pelo contribuinte, não caracteriza denúncia espontânea para os fins do art. 138 do

CTN. 5. *Agravo regimental a que se nega provimento*" (DJ de 13.06.05).

Na condição de relator do caso, sustentei, na oportunidade, o seguinte:

"(...) Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários cuja existência já esteja formalizada (= créditos tributários já constituídos) e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória. Nesse sentido: Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, 10ª ed., SP, Saraiva, 2004, p. 440. Conforme assentado em precedente do STJ, "não há denúncia espontânea quando o crédito em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por autolancamento e é pago após o vencimento" (EDcl no REsp 541.468, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.03.2004).

2. Pois bem, é inteiramente equivocada a afirmação, ainda corrente, de que o lançamento, feito pela autoridade fiscal, é instituto indispensável e sempre presente nos fenômenos tributários e que, ademais, é o único modo para efetivar a constituição do crédito tributário. Contrariando tal afirmação, observou o Ministro Peçanha Martins que "é pacífica a orientação deste Tribunal no sentido de que, nos tributos lançados por homologação, a declaração do contribuinte, através da DCTF, elide a necessidade da constituição formal de débito pelo fisco podendo ser, em caso de não pagamento no prazo, imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (Recurso especial não conhecido." (RESP 281.867/SC, 2ª T. Min. Peçanha Martins, DJ de 26.05.2003).

Na verdade, o art. 142 do CTN - segundo o qual "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível" - não atribui ao Fisco a exclusividade de constituir o crédito tributário, nem está erigindo o lançamento como única forma para a sua constituição. A exclusividade, a que se refere o

dispositivo, diz respeito apenas ao lançamento, mas não à constituição do crédito. Ou seja: somente o Fisco pode promover o procedimento administrativo de lançar, o que não é o mesmo que atribuir ao Fisco a exclusividade de constituir o crédito ou de identificar no lançamento o único modo para constituí-lo.

É precisa, no particular, a observação de Denise Lucena Cavalcante, que, invocando as lições de Paulo de Barros Carvalho - "Preconceito inaceitável é o de grande parte da doutrina brasileira, para a qual o lançamento estaria sempre presente ali onde houvesse fenômeno de índole tributária. Dito de outro modo: o lançamento seria da essência do regime jurídico de todos os entes tributários. A proposição não é verdadeira" (Curso de Direito Tributário, 13ª ed., p. 281), escreveu:

"Ao limitar-se à análise restritiva do art. 142 do Código Tributário Nacional, poder-se-á cair no mesmo equívoco que muitos doutrinadores vêm repetindo ao afirmar que o crédito tributário sempre é constituído pelo lançamento.

É preciso alertar que o art. 142 do Código Tributário Nacional refere-se tão-somente à constituição do crédito tributário pelo lançamento, e, sendo o lançamento uma categoria de direito positivo, não se discute, aqui, a literalidade do texto, que não permite outra interpretação que não seja a de que o lançamento é ato exclusivo da autoridade fazendária.

Reconhecendo à base experimental, que é o ordenamento jurídico no seu sentido mais amplo, ver-se-á que outros dispositivos legais determinam que o crédito tributário seja diretamente constituído pelo cidadão-contribuinte, não se contrapondo, assim, à situação do art. 142 do Código Tributário Nacional, que é somente uma das formas de constituição de crédito" (Crédito Tributário - a função do cidadão-contribuinte na relação tributária, SP, Malheiros, 2004, p. 97).

De fato, conforme decorre das normas gerais estabelecidas no CTN, a ocorrência do fato gerador dá origem à obrigação tributária (CTN, art. 133, § 1º), que representa o tributo ainda em estado ilíquido, incerto e inexigível (em estado "bruto"). O crédito tributário propriamente dito nasce ("constitui-se") com a formalização da obrigação tributária. Ora, essa formalização (= constituição do crédito tributário) pode ocorrer por vários modos. Em primeiro lugar, pelo lançamento, nas suas diversas espécies. São modalidades clássicas de lançamento: de ofício ("direto) – CTN, art. 149; por declaração ou misto (com base em declaração do contribuinte) CTN, art. 147) e por homologação (CTN, art. 150). Há também o lançamento por "homologação" expressa ou tácita, denominado "autolançamento) (CTN, art.150), que, a rigor, não é lançamento como definido no art. 142 do CTN, mas confirmação da extinção do crédito tributário, já constituído e pago pelo contribuinte. A constituição do crédito tributário pela

modalidade do lançamento é ato (= procedimento) privativo da autoridade tributária.

Mas há outras formas de constituição do crédito tributário. "O fato de o cidadão-contribuinte não poder efetuar o lançamento não significa que ele não possa constituir o crédito tributário", observou, com inteira razão, Denise Lucena Cavalcante (op. cit., p. 100). "Há hipóteses", explica James Marins, citado naquela obra, "cada vez mais freqüentes na legislação tributária em que a exigibilidade do crédito tributário se dá independentemente do labor da autoridade fiscal em realizar a formalização da obrigação, pois nesses casos a própria norma tributária alberga o plexo de elementos necessários à perfeita individualização da obrigação (critérios material, espacial e temporal) e modo de adimplemento, sobretudo quantos aos prazos de declaração e vencimento da obrigação (prazo certo de vencimento), que, em verdade, conferem exigibilidade ao crédito independentemente de qualquer notificação fazendária, ou, em outras palavras, é o especial conteúdo da norma tributária disciplinadora dos tributos que sujeita o contribuinte ao lançamento por homologação ou por declaração que atribui exigibilidade ao crédito tributário" (Direito Processual Tributário Brasileiro, 1ª ed., p. 208/209).

Na mesma linha é o entendimento de Eurico Marcos Diniz de Santi, também referido:

"Crédito tributário é uma estrutura relacional intranormativa cujo objeto da conduta modalizada é patrimonial, líquida e certa. Há duas espécies de crédito tributário: uma, formalizada por ato-norma administrativo, editado por agente público competente; outra, formalizada em linguagem prescritiva por ato-norma expedido pelo próprio particular e que, por isso, não é 'ato-norma administrativo'. Aprumando a terminologia, o gênero crédito tributário equivale à relação jurídica tributária intranormativa que é o prescritor do gênero ato-norma formalizador. Ao gênero ato-norma formalizador correspondem duas espécies de normas jurídicas individuais e concretas: o ato-norma administrativo de lançamento tributário e o ato-norma formalizador instrumental" (Lançamento Tributário, 2ª ed., p. 185).

A modalidade mais comum de constituição do crédito tributário sem que o seja por lançamento é a da apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99, ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo constituição do crédito tributário. Não se confunde tal declaração com o chamado lançamento por homologação (em que o contribuinte paga antecipadamente, ou seja: constitui o crédito tributário e desde logo o extingue, sob condição resolutória – CTN art. 150, § 1º). Aqui (DCTF, GIA) há declaração (com efeito constitutivo do

crédito tributário), sem haver, necessariamente, pagamento imediato.

Sobre essa modalidade de constituição do crédito tributário há reiterada jurisprudência do Tribunal, como se pode ver, exemplificativamente, dos seguintes precedentes:

"TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FUNDADA EM GUIA DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO (GIA). PRESCRIÇÃO. RECONHECIMENTO. 1. Tratando-se de crédito tributário originado de informações prestadas pelo próprio contribuinte através de Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), a constituição definitiva do crédito tributário dá-se no exato momento em que há a apresentação desse documento. Outro entendimento não é passível de aceitação quando se contrapõe o fato de que a partir do momento em que há o depósito da GIA a Fazenda encontra-se apta a executar o crédito declarado. 2. In casu, a recorrente apresentou a GIA em 27 de fevereiro de 1992 e a Fazenda do Estado de São Paulo ajuizou a execução fiscal apenas em 20 de maio de 1997. Tendo decorrido um prazo superior ao quinquênio previsto do artigo 174 do CTN, caracterizada está a prescrição da ação para a cobrança do crédito tributário. 3. Recurso especial provido." (RESP 510.802/SP, 1ª T. Min. José Delgado, DJ de 14.06.2004)

"PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. 1. Nos casos em que o contribuinte declara o débito do ICMS por meio da Guia de Informação e Apuração (GIA), considera-se constituído definitivamente o crédito tributário a partir da apresentação dessa declaração perante o Fisco. A partir de então, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos para a propositura da execução fiscal. 2. Recurso especial desprovido." (RESP 437363/SP, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 19.04.2004)

No mesmo sentido: AGA n. 87.366/SP, 2ª T., Min. Antônio de Pádua Ribeiro, DJ de 25.11.1996; RESP 510.802/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 14.06.2004; RESP 389.089/RS, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 16.12.2002, RESP 652.952/PR, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 16.11.2004; RESP 600.769/PR, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 27.09.2004; RESP 510.802/SP, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 14.06.2004.

3. Bem se vê, portanto, que, com a constituição do crédito tributário, por qualquer das citadas modalidades (entre as quais a da apresentação de DCTF ou GIA pelo contribuinte), o tributo pode ser exigido administrativamente, gerando, por isso mesmo, consequências peculiares em caso de não recolhimento no prazo previsto em lei: (a) fica autorizada a sua inscrição em dívida ativa, fazendo com que o crédito tributário, que já era líquido, certo e exigível, se torne também exequível judicialmente; (b) desencadeia-se o início do prazo de prescrição para a sua cobrança pelo Fisco (CTN, art. 174); e (c) inibe-se a possibilidade de expedição de certidão negativa correspondente

ao débito. Quanto a esses aspectos, a jurisprudência do Tribunal é reiterada, conforme se constata dos seguintes precedentes:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF. MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. PRECEDENTES. 1. Não cuidando o caso de homologação tácita, não há se falar na ocorrência da decadência (art. 150, § 4º, do CTN). O prazo prescricional incide conforme o disposto no art. 174, do CTN, id est, no quinquênio posterior à constituição do crédito tributário, o qual, na presente demanda, inicia-se a partir do momento da efetivação da declaração por meio da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. 2. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. 3. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Precedentes. 4. Recurso não provido." (RESP 572.424/PR, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 15.03.2004)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO PROPOSTA COM BASE EM DECLARAÇÃO PRESTADA PELO CONTRIBUINTE. PREENCHIMENTO DA GIA - GUIA DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DO ICMS. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. AUTO-LANÇAMENTO. PRÉVIO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. PRESCRIÇÃO. INCIDÊNCIA. 1. Tratando-se Guia de Informação e Apuração do ICMS, cujo débito declarado não foi pago pelo contribuinte, torna-se prescindível a homologação formal, passando a ser exigível independentemente de prévia notificação ou da instauração de procedimento administrativo fiscal. 2. Considerando-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, mediante a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), não há cogitar-se da incidência do instituto da decadência, que retrata o prazo destinado à "constituição do crédito tributário", in casu, constituído pela Guia de Informação e Apuração do ICMS, aceita pelo Fisco. 3. Destarte, não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (artigo 150, § 4º, do CTN), incidindo a prescrição nos termos em que delineados no artigo 174, do CTN, vale dizer: no quinquênio subsequente à constituição do crédito tributário, que, in casu, tem seu termo inicial contado a partir do momento da declaração realizada mediante a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA). 4. Recurso improvido." (RESP 500.191/SP, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 23.06.2003).

"TRIBUTÁRIO. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND). RECUSA DO FISCO NA EXPEDIÇÃO. CRÉDITO DECLARADO EM DCTF. CONSTITUIÇÃO DO DÉBITO. 1. A Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF

constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do referido crédito, ex vi do art. 5º, § 1º, do DL 2.124/84. 2. O reconhecimento do débito tributário pelo contribuinte, mediante a DCTF, com a indicação precisa do sujeito passivo e a quantificação do montante devido, equivale ao próprio lançamento, restando o Fisco autorizado a proceder à inscrição do respectivo crédito em dívida ativa. Assim, não pago o débito no vencimento, torna-se imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, sendo indevida a expedição de certidão negativa de sua existência. 3. Recurso especial a que se dá provimento" (RESP 620.564/PR, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 06.09.2004).

"PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. 1. Nos casos em que o contribuinte declara o débito do ICMS por meio da Guia de Informação e Apuração (GIA), considera-se constituído definitivamente o crédito tributário a partir da apresentação dessa declaração perante o Fisco. A partir de então, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos para a propositura da execução fiscal. 2. Recurso especial desprovido."(RESP 437.363/SP, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 19.04.2004).

No mesmo sentido: AGRESP 443.971/PR, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 28.10.2002; AGRESP 650.241/RS, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJ de 28.02.2005; RESP 433.693/PR, 1ª T., Min. Denise Arruda, DJ de 02.05.2005; RESP 416.701/SC, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 06.10.2003.

4. À luz dessas circunstâncias, fica evidenciada mais uma importante consequência, além das já referidas, decorrentes da constituição o crédito tributário: a de inviabilizar a configuração de denúncia espontânea, tal como prevista no art. 138 do CTN. A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. Com base nessa linha de orientação, a 1ª Seção firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral. Assim, v.g, ficou decidido no ERESP 531249/RS, DJ de 09.08.2004, Min. Castro Meira:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE. 1. A posição majoritária da Primeira Seção desta Corte é no sentido da inadmitir a denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando houver declaração desacompanhada do recolhimento do tributo. 2. Embargos de divergência rejeitados.

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO. FORA DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, 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." (RESP 624.772/DF). 2. A configuração da "denúncia espontânea", como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento. 3. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes. 4. Não há denúncia espontânea quando o crédito tributário em favor da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por autolançamento e é pago após o vencimento" (EDAG 568.515/MG). 5. Agravo regimental provido para afastar a aplicação do art. 138, do CTN. (ADRESP 576.941/RS, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 30.08.2004).

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXISTÊNCIA. MULTA MORATÓRIA. INCIDÊNCIA. Nega-se provimento ao agravo regimental, em face das razões que sustentam a decisão recorrida, sendo certo que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, não há configuração de denúncia espontânea quando o contribuinte declara e recolhe com atraso o seu débito perante a Administração Pública. Precedentes." (AGRESP 463.050/RS, 1ª T., Min. Francisco Falcão, DJ de 05.05.2003).

TRIBUTÁRIO - AUTO LANÇAMENTO - TRIBUTO SERODIAMENTE RECOLHIDO - MULTA - DISPENSA DE MULTA (CTN/ART.138) - IMPOSSIBILIDADE. Contribuinte em mora com tributo por ele mesmo declarado não pode invocar o Art. 138 do CTN, para se livrar da multa relativa ao atraso." (RESP 402.706/SP, 1ª T., Min. Humberto Gomes de Barros, julgado em 15.12.2003).

Sobre a questão, cita-se, ainda, os seguintes julgados: AgRg nos EAg 572.948/PR e AgRg nos EREsp 462.584/RS, Min. João Otávio de Noronha, ambos julgados pela 1ª Seção, em 13.12.2004; AgRg nos ERESP 464645 / PR ; 1ª S., do qual fui relator, DJ 11.10.2004; AGRESP 674915 / PR, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ 02.05.2005; AGRESP 621186/SC, 1ª T., Min. Denise Arruda, DJ 11.04.2005".

4.Importante registrar, finalmente, que o entendimento esposado na Súmula 360/STJ não afasta de modo absoluto a possibilidade de denúncia espontânea em tributos sujeitos a lançamento por homologação. A propósito, reporto-me às razões expostas em voto de relator, que foi acompanhado unanimemente pela 1ª Seção, no AgRG nos EREsp 804785/PR, DJ de 16.10.2006:

"(...) 4.Isso não significa dizer, todavia, que a denúncia espontânea está afastada em qualquer circunstância ante a pura e simples razão de se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não é isso. O que a jurisprudência afirma é a não-configuração de denúncia espontânea quando o tributo foi previamente declarado pelo contribuinte, já que, nessa hipótese, o crédito tributário se achava devidamente constituído no momento em que ocorreu o pagamento. A contrario sensu, pode-se afirmar que, não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo o sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea, uma vez concorrendo os demais requisitos estabelecidos no art. 138 do CTN. Nesse sentido, o seguinte precedente:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 545 DO CPC. RECURSO ESPECIAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CTN, ART. 138. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. IRRF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIFERENÇA NÃO CONSTANTE DA DCTF. POSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. 1. É cediço na Corte que 'Não resta caracterizada a denúncia espontânea, 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.' (REsp n.º 624.772/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 31/05/2004) 2. A inaplicabilidade do art. 138 do CTN aos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação funda-se no fato de não ser juridicamente admissível que o contribuinte se socorra do benefício da denúncia espontânea para afastar a imposição de multa pelo atraso no pagamento de tributos por ele próprio declarados. Precedentes: REsp n.º 402.706/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 15/12/2003; AgRg no REsp n.º 463.050/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 04/03/2002; e EDcl no AgRg no REsp n.º 302.928/SP, Primeira Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 04/03/2002. 3. Não obstante, configura denúncia espontânea, exoneradora da imposição de multa moratória, o ato do contribuinte de efetuar o pagamento integral ao Fisco do débito principal, corrigido monetariamente e acompanhado de juros moratórios, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal com o intuito de apurar, lançar ou cobrar o referido montante, tanto mais quando este débito resulta de diferença de IRRF, tributo sujeito a lançamento por homologação, que não fez parte de sua correspondente Declaração de Contribuições e Tributos Federais. 4. In casu, o contribuinte reconhece a existência de erro em sua DCTF e recolhe a diferença devida antes de qualquer providência do

Fisco que, em verdade, só toma ciência da existência do crédito quando da realização do pagamento pelo devedor. 5. Ademais, a inteligência da norma inserta no art. 138 do CTN é justamente incentivar ações como a da empresa ora agravada que, verificando a existência de erro em sua DCTF e o conseqüente autolancamento de tributos aquém do realmente devido, antecipa-se a Fazenda, reconhece sua dívida, e procede o recolhimento do montante devido, corrigido e acrescido de juros moratórios." (AgRg no Ag 600.847/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 05/09/2005)".

5.O caso dos autos trata de execução fiscal oriunda de ICMS informado em GIA e não pago no prazo legal. Conforme afirmou o Tribunal de origem, houve declaração, mas não houve o concomitante recolhimento do tributo (fl. 129v), o que afasta a caracterização de denúncia espontânea. Sendo assim, por estar perfeitamente adequado à jurisprudência desta Seção, o acórdão deve ser mantido.

6.Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso especial e, no ponto, nego-lhe provimento. Tratando-se de recurso submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08, determina-se a expedição de ofício, com cópia do acórdão, devidamente publicado: (a) aos Tribunais de Justiça (art. 6º da Resolução STJ 08/08), para cumprimento do § 7º do art. 543-C do CPC; (b) à Presidência do STJ, para os fins previstos no art. 5º, II da Resolução STJ 08/08. É o voto. – Destacamos.

Conforme art. 62-A, do Regimento Interno deste Conselho, os julgador é vinculado à decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, quando proferida com os efeitos do art. 543-C, do CPC:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse passo, tendo em vista que a recorrente promoveu o lançamento por homologação (fls. 64), recolhendo, posteriormente a ele e a destempo (fls. 7), o tributo, é dever aplicar o v. acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça.

Diante do exposto, recebo o recurso da recorrente, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado digitalmente

Fábio Nieves Barreira

Processo nº 10166.013497/00-89
Acórdão n.º **1103-000.970**

S1-C1T3
Fl. 16

CÓPIA