



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

**Processo n°** 10950.900696/2008-56  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.571 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2018  
**Matéria** DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CACAU'S DISTRIBUIDORA LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/05/2001

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTOS NÃO DECLARADOS EM DCTF. PAGAMENTO EM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OCORRÊNCIA. MULTA DE MORA. EXCLUSÃO.

O instituto da denúncia espontânea aproveita àqueles que recolhem a destempo o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos casos em que não tenha havido prévia declaração do débito em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/05/2001

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. DECISÃO EM REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS. CONSELHEIROS DO CARF. OBSERVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ em regime de recursos repetitivos deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Portaria 343/2015 e alterações.

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)*

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no Acórdão nº 3201-001.447, de 26 de setembro de 2013 (e-folhas 131 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/05/2001 a 31/05/2001*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO PRÉVIO À DECLARAÇÃO. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.*

*Configura denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN, o pagamento do tributo devido acompanhado dos juros de mora, desde que o recolhimento seja prévio à apresentação da declaração do débitos tributários e à ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório pelo Fisco. A denúncia espontânea exclui a aplicação da multa moratória.*

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 163 e segs) refere-se à exigência de multa de mora no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação pagos a destempo sem prévia declaração em DCTF.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 188 e segs.

Contrarrazões do contribuinte às e-folhas 197 e segs. defende a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

### Conhecimento do Recurso Especial

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

### Mérito

A matéria em litígio não é novidade para este Colegiado. Pelo menos por meio dos acórdãos nºs 9303-004.191, 9303-003.489, 9303-003.490, 9303-003.364, 9303-003.220, 9303-003.203 , 9303-003.202, o assunto foi discutido e decidido no mérito.

Como é de sabinça, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

### EMENTA

*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.*

*(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)*

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributo sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a declaração.

A intelecção induvidosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea quando pago antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de 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 (item 7 da ementa a seguir transcrita).

#### *EMENTA*

*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.*

*(REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)*

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações, determina que as matérias decididas em Repercussão Geral, pelo STF, sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Em acréscimo, destaca-se que, por força do disposto no art. 21 da Lei nº 12.844/2013, que deu nova redação ao art. 19 da Lei nº 10.522/2002, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, com base nas disposições do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502/2016, especifica em seu *site* uma relação de temas que não devem mais ser objeto de recurso. Dentre eles está elencado a denúncia espontânea, nos seguintes termos.

### ***1.13 - Denúncia espontânea***

#### **a) Declaração parcial - Diferença a maior - Multa moratória**

*REsp 1.149.022/SP (tema nº 385 de recursos repetitivos)*

#### ***Resumo:***

*(i) 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;* e

*(ii) A denúncia espontânea exclui a multa moratória. Vide Atos Declaratórios nº 08/2011 e nº 04/2011.*

*Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas foi pago, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN (REsp 1155146/AM, AgRg nos EDcl no Ag 1009777/SP, AgRg no REsp 1046285/MG e AgRg no REsp 1046285/MG). Todavia, isso não afasta a tese firmada no tema nº 61 de recursos repetitivos (REsp's nº 962.379/RS e nº 886.462/RS), no sentido 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". Vide, ainda, a Súmula 360/STJ. I (grifos meus)*

Neste mesmo sentido, recente decisão tomada por meio do acórdão nº 9303-004.431, de 07 de dezembro de 2016, da relatoria do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Período de apuração: 30/12/2003 a 31/07/2007 DENÚNCIA  
ESPONTÂNEA. ART. 138 CTN. AFASTAMENTO DA MULTA  
MORATÓRIA. POSSIBILIDADE. A denúncia espontânea, em  
relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se  
aplica aos casos em que não houve a declaração do tributo,  
porém houve o pagamento antes de iniciado qualquer  
procedimento administrativo fiscal visando sua exigência.*

No caso concreto, é incontroverso que o pagamento do contribuinte não foi precedido de declaração, razão pela qual não está sujeito à incidência de multa moratória.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

*(assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.